

Edizione di venerdì 17 Febbraio 2023

CASI OPERATIVI

Requisiti per l'applicazione del reverse charge in edilizia
di Euroconference Centro Studi Tributari

AGEVOLAZIONI

Bonus edilizi: non più possibile la cessione del credito e lo sconto in fattura
di Lucia Recchioni - Comitato Scientifico Master Breve 365

DICHIARAZIONI

La novità del modello di dichiarazione Iva 2023
di Laura Mazzola

CONTROLLO

Le “nano imprese” e l'approccio del revisore legale
di Emanuel Monzeglio

BILANCIO

Lo scenario attuale degli standard per il reporting di sostenibilità
di Alessandra Fabbri, Beatrice Scappini, Stefano Scappini

CASI OPERATIVI

Requisiti per l'applicazione del reverse charge in edilizia

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Domanda

Una ditta svolge l'attività di realizzazione e posa in opera di opere da lattoniere (canali e grondaie in rame) e di realizzazione di coperture civili e industriali in rame. – codice ATECO 25.99.30

Quando l'attività viene svolta a favore di privati ovviamente la fatturazione avviene con Iva.

Nel caso invece di fatturazione a imprese, dopo l'estensione del reverse charge a nuove fattispecie nel settore edile e i chiarimenti della circolare 14/E/2015 si chiede di conoscere, nei casi seguenti, se va applicata l'Iva esposta o il regime di reverse charge:

- fornitura e posa di canali e grondaie a impresa edile committente (appalto diretto);
- fornitura e posa di canali e grondaie ad impresa edile in subappalto;
- fornitura e posa per conto di impresa con codice ATECO 25.99.30.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Bonus edilizi: non più possibile la cessione del credito e lo sconto in fattura

di Lucia Recchioni - Comitato Scientifico Master Breve 365



È mancata una pianificazione e si è lasciato **lievitare il numero dei crediti senza controllo e senza verifica**: per evitare ulteriori danni al debito pubblico, ai cittadini e alle imprese è stato quindi approvato un **decreto legge con il quale, per i progetti presentati da oggi, 17 febbraio, è preclusa qualsiasi possibilità di sconto in fattura e cessione del credito**, potendo essere ammessa soltanto la **detrazione**.

Sono state queste le parole pronunciate all'esito del **Consiglio dei Ministri tenutosi ieri, 16 febbraio**, da parte del vicepresidente del Consiglio dei ministri Antonio Tajani, e ribadite dal Ministro Giorgetti.

In realtà era già stata **anticipata**, nei giorni scorsi, la volontà del Governo di **bloccare l'acquisto dei crediti da parte delle Regioni e degli enti pubblici**, al fine di evitare forme di **indebitamento**: molte iniziative che erano state pertanto annunciate, come ad esempio quelle promosse dalla Provincia di Treviso e dalla Regione Sardegna sono state di fatto bloccate dal nuovo **espresso divieto di legge**.

Alla luce delle notizie recentemente fornite, però, **l'estensione del divieto è ben più ampia** rispetto a quella delineata dai primi annunci, in quanto, dall'entrata in vigore del decreto non sarà più ammessa né la cessione del credito né lo sconto in fattura per tutti gli acquirenti interessati; queste ultime possibilità resteranno **ammesse** soltanto per coloro che hanno **già stata presentata la Cila** (oppure hanno presentato l'istanza per il titolo abilitativo nel caso di interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione) e hanno già **adottato la delibera assembleare di approvazione dei lavori** (in quest'ultimo caso, ovviamente, solo ove si tratti di condomini).

A fronte di questa importante decisione, l'**impegno** assunto dal Governo è stato quello di trovare tutte le soluzioni possibili per venire incontro alle difficoltà finanziarie che stanno

vivendo soprattutto le **imprese edili**. Per questo le **associazioni di categoria** saranno invitate nel pomeriggio di lunedì a Palazzo Chigi per illustrare i loro **contributi propositivi**.

Il nuovo **decreto legge**, tuttavia, non blocca soltanto le cessioni dei crediti e lo sconto in fattura, in quanto chiarisce anche i confini della **responsabilità solidale dei cessionari dei crediti d'imposta**, al fine di eliminare le principali incertezze che hanno limitato molti potenziali acquirenti.

Secondo le anticipazioni fornite, la nuova disposizione prevede che, ferme le ipotesi di **dolo**, il **concorso nella violazione che determina la responsabilità in solido del fornitore** che ha applicato lo sconto e dei **cessionari** è in ogni caso escluso se i **cessionari dimostrano di essere in possesso di tutta la documentazione** necessaria oppure si sono fatti rilasciare un'apposita "**attestazione di possesso**" da parte della banca o della società cedente.

DICHIARAZIONI

La novità del modello di dichiarazione Iva 2023

di **Laura Mazzola**



Il modello di **dichiarazione annuale Iva 2023**, relativo al **periodo di imposta 2022**, riporta delle **novità** collegate ai seguenti quadri:

- **quadro VA**, relativo alle **informazioni e dati relativi all'attività**;
- **quadro VO**, relativo alla **comunicazione delle opzioni e revoche**;
- **quadro VQ**, relativo ai **versamenti periodici omessi**;
- **quadro CS**, relativo al **contributo straordinario contro il "caro bollette"**.

Innanzitutto, in merito ai codici da utilizzare al fine di evidenziare gli eventi eccezionali, da indicare all'interno del **rigo VA10**, sono stati istituiti:

- il **codice 2**, per i **soggetti con residenza o sede legale o operativa nel territorio dei Comuni di Casamicciola Terme e di Lacco Ameno dell'isola di Ischia**, che hanno subito la sospensione dei termini dei versamenti tributari scadente dal 26 novembre 2022 al 30 giugno 2023;
- il **codice 3**, per i **soggetti che svolgono attività di allevamento avicunicolo o suinicolo nelle aree soggette a restrizioni sanitarie per le emergenze dell'influenza aviaria e della peste suina africana**, che hanno subito la sospensione dei versamenti Iva in scadenza nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2022.

VA10 Riservato ai soggetti che hanno usufruito di agevolazioni per eventi eccezionali
Indicare il codice desunto dalla "Tabella eventi eccezionali" delle istruzioni



Di seguito, all'interno del **rigo VA16**, denominato **"Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19"**, è stata prevista l'indicazione dei **codici che individuano la tipologia di soggetto per il quale sono stati sospesi i versamenti Iva**.

Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19					
VA16	Codice	Importo	Codice	Importo	Codice
	1	2	3	4	5
		,00		,00	

In particolare, i codici, da indicare nelle colonne 1, 3 e 5, sono i seguenti:

- **codice 4**, relativo a **federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva e associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa in Italia e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento**, ai sensi del [P.C.M. 24.10.2020](#). Per tali soggetti sono stati sospesi i termini dei versamenti Iva in scadenza da gennaio a novembre 2022;
- **codice 5**, relativo ai **soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa in Italia, le cui attività sono state sospese o vietate fino al 31 marzo 2022**, ai sensi dell'[articolo 6, comma 2, D.L. 221/2021](#);
- **codice 6**, relativo ai **soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche, di cui al codice Ateco 90.04.00, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa in Italia**. Per tali soggetti sono stati sospesi i termini dei versamenti Iva in scadenza nei mesi di aprile, maggio e giugno 2022.

Nelle colonne 2, 4 e 6 devono essere indicati gli importi sospesi collegati ai codici della colonna precedente.

In merito al **quadro VO**, denominato "**Comunicazione delle opzioni e revocche**", è stata introdotta, all'interno del **riga VO35**, riservato alle imprese agricole esercenti anche l'attività enoturistica, la **casella per comunicare la revoca dell'opzione per l'applicazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari**.

VO35	ATTIVITÀ ENOTURISTICA Determinazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari (art. 1, commi da 502 a 505, legge n. 205/2017)	Opzione <input type="checkbox"/>	Revoca <input checked="" type="checkbox"/>
-------------	--	----------------------------------	--

Con riferimento alla compilazione del **quadro VQ**, denominato "**Versamenti periodici omessi**", utilizzabile per determinare il **credito maturato a seguito di versamenti Iva non spontanei**, ovvero ripresi dopo la sospensione per eventi eccezionali, le istruzioni specificano che all'interno del **campo 4**, denominato "**Iva periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti**", occorre riportare la **somma dei campi 4, 5, 6 e 7 del quadro VQ del modello Iva 2022**.

In particolare, devono essere sommati anche i versamenti, ossia il totale dell'Iva versata a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità o notifiche cartelle di pagamento,

ovvero a seguito di versamenti precedentemente sospesi (compresa l'emergenza da Covid-19).

VQ1	1 Anno	2 Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	3 Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	4 IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti
		,00	,00	,00
	5 IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità	6 IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento	7 Versamenti sospesi per eventi eccezionali	8 Credito maturato
	,00	,00	,00	,00
9 Codice fiscale	10 Modulo	11 Gruppo		

È stato poi introdotto il quadro CS, denominato **“Contributo straordinario contro il caro bollette (articolo 37 D.L. 21/2022)”**, al fine di consentire, ai soggetti passivi del contributo straordinario contro il “caro bollette” di assolvere i relativi adempimenti dichiarativi (si veda in merito l'articolo EcNews [“La compilazione del nuovo quadro CS all'interno della dichiarazione Iva”](#)).

Situazione	Incremento	Contributo dovuto	Contributo dovuto entro il 30/11/2022	Eccedenza di versamento	Rimborso
CS1	1 2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00
Compensazione	7	8	Codice Fiscale		
	,00				

CONTROLLO

Le “nano imprese” e l’approccio del revisore legale

di Emanuel Monzeglio



Come ormai noto, stante tutte le proroghe susseguite, l'[articolo 1-bis D.L. 118/2021](#) prevede che entro il termine di **approvazione del bilancio relativo all’esercizio 2022** le società che rientrano nel novero dell'[articolo 2477 cod. civ.](#) sono tenute alla nomina dell’organo di controllo o del revisore.

Ricapitolando, la nomina dell’organo di controllo o del revisore è **obbligatoria** se la società:

- a) è tenuta alla **redazione del bilancio consolidato**;
- b) **controlla una società obbligata alla revisione legale** dei conti;
- c) ha **superato per due esercizi** consecutivi almeno **uno** dei seguenti limiti:
 - 1) totale dell’attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
 - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
 - 3) dipendenti occupati in media durante l’esercizio: 20 unità.

Viceversa, **l’obbligo di nomina cessa** – lettera c) del novellato articolo – nel caso in cui la società per **tre esercizi** consecutivi **non superi** alcuno dei limiti sopra esposti.

L’abbassamento delle soglie di esenzione rispetto al passato – totale dell’attivo 4.4 milioni, ricavi delle vendite e delle prestazioni 8.8 milioni e dipendenti occupati in media durante l’esercizio 50 unità – **amplia notevolmente la platea delle società soggette all’obbligo di revisione** dei bilanci, comprendendo anche realtà di **dimensioni molto ridotte** per le quali risulta alquanto **complesso e difficoltoso lo svolgimento dell’attività** di revisione seguendo gli standard professionali di riferimento, ovvero i principi di revisione internazionali ISA Italia.

Occorre fare una precisazione. Troppo spesso la revisione contabile viene vista come un **ulteriore costo** a carico dell'impresa quando, in realtà, **rappresenta un beneficio per le società** in quanto **presidio di garanzia** per **l'attendibilità, la chiarezza e la trasparenza** dell'informativa finanziaria.

In questo senso è intervenuto il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili con il documento ***“La revisione legale nelle nano imprese – Riflessioni e strumenti operativi”***, redatto nel **gennaio 2020**, con lo scopo di fornire **approfondimenti e “semplificazioni”** circa la fase di **pianificazione** dell'incarico, la determinazione della **significatività**, le procedure di **risposta al rischio** e l'applicazione delle **procedure di revisione previste dall'ISA Italia n. 402** *“Considerazioni sulla revisione contabile di un'impresa che esternalizza attività avvalendosi di fornitori di servizi”*.

A questo punto, è doveroso soffermarci sull'espressione ***“nano imprese”***, non presente nella nostra legislazione, che si sta affermando in dottrina per identificare ***“un fenomeno generato da una serie di novelle legislative in tema di controlli societari e revisione legale nelle società di più ridotte dimensioni”***.

Il concetto ***“nano imprese”*** può essere, quindi, interpretato sia in un senso **quantitativo**, ovvero quello parametrato sui limiti il cui superamento obbliga alla nomina dell'organo di controllo, sia in senso **qualitativo**, considerandone le caratteristiche economico-aziendali che assumono rilievo ai fini della revisione legale.

È proprio **l'aspetto qualitativo** che segue il principio di revisione internazionale **ISA Italia n. 200** *“Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”*.

Infatti, il sopra citato principio di revisione precisa che l'espressione ***“imprese di minori dimensioni”*** si riferisce ad un'impresa dove specifiche **caratteristiche qualitative** – ad esempio la concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti, lo svolgimento di operazioni semplici e lineari, la semplicità nelle registrazioni contabili, un numero limitato di linee di attività, di prodotti, di controlli interni, di livelli direzionali e di dipendenti – sono **particolarmente accentuate** e il **proprietario** è maggiormente **coinvolto**, rispetto all'impresa di dimensioni maggiori, **nelle operazioni di gestione quotidiane**.

Un'ulteriore specificità che presentano le ***“imprese di minori dimensioni”*** è data dalla **struttura del bilancio** che sono tenute a redigere, cioè il **bilancio in forma abbreviata** ai sensi dell'[articolo 2435-bis cod. civ.](#).

Può capitare il caso in cui la società **superi i parametri imposti dall'articolo 2477 cod. civ.** e che quindi sia **soggetta a revisione**, ma **soddisfa quelli previsti dall'articolo 2435-bis**. In questo caso il revisore legale si troverà a dover **effettuare le procedure di revisione** su un bilancio redatto in **forma abbreviata**, andando a declinare opportunamente le procedure di analisi comparativa nonché i controlli dei riepiloghi negli schemi di bilancio rispetto al contesto di

riferimento.

Il revisore legale deve essere a **conoscenza** di tutte **le regole** previste dai principi di revisione, **conformarsi alle stesse** ove applicabili e **adattarle alle dimensioni e alle caratteristiche** dell'impresa sottoposta a revisione legale utilizzando la diligenza professionale e il proprio giudizio professionale sempre nel rispetto dei principi di etica e di indipendenza.

Ciononostante, **alcuni principi di revisione** potrebbero **non essere applicati** nella revisione delle **"nano imprese"** in quanto non pertinenti con le circostanze dell'incarico.

Sotto questo aspetto, infatti, **l'appropriatezza delle procedure** di revisione è legata anche alla **dimensione e alla complessità dell'impresa** sottoposta a revisione, con la conseguenza che il **revisore può proporzionare** le procedure in base alle **circostanze specifiche**.

Questo aspetto è **espressamente riconosciuto** dal legislatore nel **D.Lgs. 39/2010**.

BILANCIO

Lo scenario attuale degli standard per il reporting di sostenibilità

di **Alessandra Fabbri, Beatrice Scappini, Stefano Scappini**



Le vicende legate agli **ambiti sociale, ambientale ed economico**, che ricadono nell'alveo della "sustainability", sono sempre più attenzionate dall'opinione pubblica.

Si tratta di temi sentiti anche alla luce dei numerosi avvenimenti che stanno sconvolgendo il "sentiment" generale a livello globale; tuttavia, al comune obiettivo del "*dobbiamo migliorarci*", in particolare nell'ambito ambientale e sociale, fanno seguito una serie di **visioni** e di **interpretazioni** non sempre univoche.

La sempre maggiore consapevolezza dei consumatori in merito alla sostenibilità stimola le parti in causa a creare o rinnovare le **norme di rendicontazione che le imprese** hanno la possibilità di adottare in questa delicata fase di sviluppo globale. Negli ultimi anni, alla normazione cogente e tecnica, hanno fatto seguito una serie di "standard" che si sono diffusi in ambiti specifici, ma **senza l'opportuna omogeneità globale**.

Gli *standard* legati alla **rendicontazione di sostenibilità** forniscono una base comune per le organizzazioni finalizzate a rappresentare le loro "*pratiche*" e i correlati obiettivi "ESG" (*environmental, social, governance*) ma anche per gli *stakeholders*, consentendo loro di valutare le prestazioni di sostenibilità in modo **comparabile e trasparente**.

Gli standard ESG possono variare a seconda delle organizzazioni che li sviluppano, coprendo ampi scenari quali, ad esempio, l'**utilizzo di energie rinnovabili**, la **gestione dei rifiuti**, l'**impatto ambientale** dei prodotti e dei processi (*environmental*); la **gestione delle risorse umane**, le **relazioni con i dipendenti**, le **politiche di inclusione**, la **sicurezza sul lavoro**, le **relazioni con la comunità locale**, l'**attenzione verso i clienti** (Social); le **prestazioni di governance dell'azienda**, come la **trasparenza** nella rappresentazione finanziaria, la responsabilità verso gli *stakeholder*, la gestione dei **conflitti di interesse**, la trasparenza nella rappresentazione delle remunerazioni dei dirigenti (*Governance*).

Gli **standard GRI** (*Global Reporting Initiative Standards*) sono legati alla rendicontazione di

sostenibilità e si pongono, tra i loro obiettivi, quello di fornire strumenti alle imprese per rendere la loro attività più trasparente e per comunicare i loro impatti (positivi e/o negativi) sullo sviluppo sostenibile.

Gli **standard GRI** comprendono una **serie di principi di reporting** – come la **materialità**, la **trasparenza**, la **completezza** e il **coinvolgimento** degli stakeholder – finalizzati a garantire la qualità e la credibilità del reporting sulla sostenibilità e possono essere utilizzati da qualsiasi tipologia di organizzazione.

Gli **standard ESRS** (European Sustainability Reporting Standards) di **EFRAG** (European Financial reporting Advisory Group), di prossima definitiva emanazione, si riferiscono invece alla **rendicontazione finanziaria per fornire una base coerente e trasparente** per la rendicontazione di sostenibilità nell'Unione Europea per rispondere alla “CSRD”, *Corporate Sustainability Reporting Directive*.

Infine, lo stesso IFRS ha dato vita a **standard di rendicontazione di sostenibilità** attraverso ISSB (*International Sustainability Standards Board*) per essere utilizzati a livello mondiale al fine di misurare e comunicare come gli aspetti ESG e, in particolare, i cambiamenti climatici, possono incidere sull'*enterprise value*.

Oltre a quelli menzionati, vi sono **ulteriori strumenti di rendicontazione** – in particolare sotto forma di linee guida o framework costruiti da altre organizzazioni – che non si riportano per non abusare della pazienza dei lettori.

Oltre agli elementi sopracitati, è necessario tenere in considerazione la diffusione capillare del **GRI** il quale, come confermato dall'ultima ricerca di KPMG, rappresenta lo **standard di rendicontazione di sostenibilità più utilizzato** (dal 78% delle 250 aziende più grandi a livello mondiale).

A fronte di tale scenario, la preoccupazione delle imprese è come poter integrare i tre standard in modo corretto e **senza ridondanze di processi, costi e informazioni**.

La preoccupazione riguarda soprattutto le imprese che operano sia in Europa sia a livello intercontinentale.

Una prima risposta a tale interrogativo è stata fornita lo scorso dicembre dal GRI con un comunicato ai membri della *community* dal titolo “*GRI and the European Sustainability Reporting Standards (ESRS) – Q&A*”.

Inoltre, lo scorso gennaio Eelco van der Enden, CEO del GRI, al convegno organizzato a Milano dell'OIBR (Organismo Italiano di Business Reporting) “1^ CONFERENZA – Le Best Practices Italiane di Informazione non Finanziaria”, ha confermato il contenuto della comunicazione nella quale il GRI ha sostenuto che “*Il GRI fornirà una guida ai professionisti che rendicontano con GRI su come utilizzare le loro pratiche e processi di rendicontazione GRI per soddisfare anche i*

***requisiti ESRS.** Questa guida includerà una mappatura dettagliata delle informazioni contenute in entrambi gli standard e sarà pubblicata in concomitanza con il rilascio degli standard finali da parte della Commissione europea. È incoraggiante che l'EFRAG intenda pubblicare anche una descrizione dettagliata di come ciascun ESRS ha preso in considerazione le corrispondenti informazioni contenute negli standard GRI, nelle Basis for Conclusions che si prevede di pubblicare a breve. In combinazione con la guida tecnica che sarà prodotta dal GRI, ciò dovrebbe fornire la chiarezza richiesta dalle organizzazioni che rendicontano."*

Il GRI ha espresso la **volontà di collaborare con EFRAG e IFRS** per consentire alle imprese di implementare e integrare i loro **processi di reporting di sostenibilità**, mantenendo la continuità col GRI senza stravolgimenti e, pertanto, evitando agli enti che hanno già avviato tale processo, di **disperdere il vantaggio competitivo rappresentato dall'aver avviato per tempo e razionalizzato tali processi organizzativi**.

La comunicazione del GRI permette di tirare un sospiro di sollievo ai professionisti che si occupano di reporting di sostenibilità in quanto, attraverso gli standard GRI, è possibile **intravedere l'aggiornamento di un percorso già noto** che consentirà di rispondere anche agli obblighi futuri della CSRD che ricadranno in modo diretto sulle grandi imprese e in modo indiretto sulle PMI della filiera.