



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 26 Gennaio 2024

CASI OPERATIVI

Fruibilità dei bonus edilizi in ipotesi di immobile non abitativo
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Revisori legali: procedura per il pagamento contributo annuale 2024
di Mauro Muraca

IVA

Trattamento ai fini Iva della cessione di cubatura
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

DIRITTO SOCIETARIO

Sostenibilità e Principi ESG: la regolamentazione Europea
di Andrea Onori

LA LENTE SULLA RIFORMA

Cosa cambia concretamente con le nuove regole della residenza
di Ennio Vial



CASI OPERATIVI

Fruibilità dei bonus edilizi in ipotesi di immobile non abitativo

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the Euroconference logo and the text "La professionalità va riconosciuta". It also includes the "100 BEST IN CLASS" award, the year "2024 Edition", and the sponsor "sponsored by TeamSystem". A circular portrait of two professionals is also present.

Quattro persone fisiche, di cui 2 italiane e 2 estere, intendono acquistare un fabbricato in Italia attualmente iscritto al Catasto fabbricati identificato categoria C/1, classe 4, consistenza 165 mq.. L'immobile è stato parzialmente danneggiato da un incendio e attualmente è inutilizzato.

È intenzione effettuare degli importanti interventi di ristrutturazione edilizia (spese ipotizzate di ristrutturazione pari a circa 700mila euro) e di modificare la destinazione urbanistica e quindi realizzare una palazzina di unità abitative.

Infatti, post-intervento di ristrutturazione il fabbricato sarà suddiviso in 6 unità abitative – miniappartamenti – che verranno destinati alla locazione.

Si chiede se per tale tipologia di intervento spettano ai proprietari persone fisiche benefici fiscali legati ai bonus edilizi tenuto conto che al momento di inizio dei lavori il fabbricato non è a destinazione abitativa.

Inoltre, i benefici devono essere calcolati solo su un'un'unità o sul numero di unità esistente alla fine dei lavori.

Infine, nel caso in cui si procedesse alla demolizione del fabbricato e alla successiva ricostruzione a nuovo, è soluzione preferibile ai fini della spettanza dei benefici fiscali?

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Revisori legali: procedura per il pagamento contributo annuale 2024

di Mauro Muraca

Convegno di aggiornamento

Revisione legale

Scopri di più

Normativa di riferimento

D.L. 39/2010;

Articolo 27, comma 2, D.L. 135/2016;

Articolo 24-ter, D.L. 39/2010;

Articolo 54, comma 1, Tuir;

D.M. 29.12.2023

D.M. 1.10.2012.

D.M. 210061/2023

Premessa

I revisori legali e le società di revisione iscritti nel registro dei **revisori legali** (conservato presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze insieme al registro dei tirocinanti revisori legali) sono tenuti a effettuare il pagamento di un **contributo annuale**, al fine di:

- mantenere il suddetto **registro dei revisori legali**;
- assicurare la **copertura delle spese** necessarie per espletare le funzioni assegnate al Ministero dell'Economia e delle Finanze dal D.Lgs. 39/2010.

In relazione a tale adempimento, sono in fase di consegna, al recapito PEC fornito da ogni



iscritto al Registro dei revisori legali, l'avviso contenente le indicazioni per effettuare il pagamento del contributo annuale di **iscrizione relativo al 2024**.



Roma, 5 gennaio 2024

Registro Revisori Legali - contributo annuale 2024

Gentile Iscritto MURACA MAURO,

con la presente Le ricordiamo che a decorrere dal 5 gennaio 2024 e' possibile procedere al pagamento del contributo annuale rideterminato, a decorrere dal 1 gennaio 2024 in 47,00 euro, previsto per gli iscritti al Registro dei revisori legali ai sensi dell'articolo 21, comma 7, del D.lgs. 39/2010 e del D.M. 29 dicembre 2023.



Attenzione!!

Rispetto a quanto previsto sino allo scorso anno, a decorrere dal 2024, non saranno **più inviati gli avvisi di pagamento cartacei**, i quali saranno reperibili nell'area riservata di ogni iscritto accessibile dal portale della revisione legale (www.revisionelegale.mef.gov.it):

- inserendo le **proprie credenziali**, oppure;
- **tramite spid**.



Accesso al Portale

Codice Fiscale / Partita Iva:

Password:

[Recupera Password](#)
[Domande frequenti sulla procedura di recupero password](#)

Misura annuale del contributo

Per quanto concerne la **misura del contributo annuale**, si rappresenta che, con il Decreto ministeriale del 29.12.2023, pubblicato in Gazzetta Ufficiale in data 5.1.2024, è stato **rideterminato**, con decorrenza 1.1.2024, l'ammontare del **contributo annuale per gli iscritti al registro in 47 euro** (in luogo di euro 35 stabilito per l'anno 2023).

L'importo del contributo annuale:

- **deve essere versato**, in un'unica soluzione, entro il prossimo 31.1.2024;



- **non è frazionabile** in rapporto alla durata di iscrizione nell'anno.

Anno 2024

Misura del contributo annuale	Euro 47
Data di scadenza	31.1.2024



Nota bene

Anche per le successive annualità, l'importo del contributo annuale potrebbe essere **adeguato secondo le necessità per coprire le spese**, considerando anche il costo del servizio indicato nei documenti di rendicontazione annuale presentati all'autorità di vigilanza dal soggetto responsabile delle funzioni strumentali alla gestione del registro. Resta inteso che tale adeguamento avrà validità dall'anno successivo a quello in cui viene pubblicato il decreto corrispondente sulla Gazzetta Ufficiale.

Revisori tenuti al versamento del contributo

Il contributo annuale deve essere corrisposto dai **revisori legali e delle società di revisione** iscritti nelle **sezioni “A” e “B” del Registro al 1° gennaio di ciascun anno**. In altre parole, sono tenuti al pagamento del contributo annuale 2024, tutti i revisori legali o società di revisione che, all'1.1.2024, hanno **ottenuto l'iscrizione nel registro**, inclusi quelli collocati nella sezione speciale degli inattivi, che accoglie i nominativi dei professionisti che, seppur abilitati, **non svolgono incarichi di revisione**.

Modalità di ricezione dell'avviso di pagamento

Come anticipato in premessa, a partire dal 2024 gli avvisi di pagamento **sono reperibili nell'area riservata del portale della revisione legale** (www.revisionelegale.mef.gov.it), nella sezione dedicata alla “Contribuzione Annuale”. Dal lato pratico, quindi, per recuperare l'avviso di pagamento, ciascun iscritto (società di revisione o revisore legale) dovrà:

- accedere **all'Area riservata**, utilizzando le proprie credenziali personali o lo Spid;
- selezionare l'opzione **“contribuzione annuale”**.



☰

Area Riservata

Revisione Legale 

Homepage

MAURO MURACA, ultimo accesso al sistema: 18/07/2023 16:53:05

Gentile iscritto,

sono disponibili le funzionalita' che consentono di aggiornare ed integrare le informazioni contenute nel Registro (articoli 10 e 12 del DM 145 del 25 GIUGNO 2012) e le relative informazioni strumentali (articoli 11 e 13 del DM 145 del 25 giugno 2012).

Le comunicazioni delle variazioni che riguardano i dati anagrafici, la gestione incarichi ed il personale delle societa' di revisione andranno eseguite entro il termine di trenta giorni dalla data in cui dette variazioni si sono verificate (art. 16, comma 2 del DM 145/2012).

• HOME
• CONTENUTO INFORMATIVO
• INCARICHI E SEZIONE A/B
• DOCUMENTI DI RIFERIMENTO
• CONTRIBUZIONE ANNUALE **CONTRIBUZIONE ANNUALE**
• FORMAZIONE
• PAGAMENTO
• ELENCO TIROCINANTI
• COMUNICAZIONI RICEVUTE
• CAMBIO PASSWORD
• LOGOUT

Guida Operativa - Gestione Area Riservata

A red arrow points from the "CONTRIBUZIONE ANNUALE" link in the sidebar to the "Scarica avviso di pagamento" button in the table below.

Causale	Importo annuale	Interesse legale	Importo dovuto	Selezione	Scarica
Contributo Annuale 2024	47,00	0,00	47,00	<input checked="" type="checkbox"/>	Scarica avviso di pagamento
Totale			47,00		

- scaricare l'avviso di pagamento relativo all'anno 2024 mediante l'apposita funzionalità.

Importi dovuti:

Causale	Importo annuale	Interesse legale	Importo dovuto	Selezione	Scarica
Contributo Annuale 2024	47,00	0,00	47,00	<input checked="" type="checkbox"/>	Scarica avviso di pagamento
Totale			47,00		

ATTENZIONE! Attualmente e' possibile effettuare un pagamento alla volta

Pagamento on-line contribuzione



All'interno di questa sezione è possibile, tra le varie opzioni:

- verificare lo stato dei pagamenti passati e;
- aggiornare le informazioni personali e di contatto, compreso l'indirizzo di Posta



Elettronica Certificata (PEC) che ogni iscritto deve comunicare in ottemperanza all'[articolo 27, comma 2, D.Lgs. 135/2016](#).

Contribuzione annuale

Ti trovi in: [Area Riservata](#) > Contribuzione annuale

Attenzione: il versamento del contributo dell'anno in corso, effettuato senza l'utilizzo dei servizi offerti dalla piattaforma PagoPA, potrebbe essere visibile in un momento successivo rispetto al versamento stesso.

Visualizza 10 elementi

Cerca:

Anno	Data Pagamento	Causale	Importo	Tipo Versamento	Ricevuta Telematica *
2023	10/01/2023	Contributo Annuale	35,00	Pagamento presso PSP	
2022	21/01/2022	Contributo Annuale	35,00	Pagamento presso PSP	
2021	13/01/2021	Contributo Annuale	35,00	Bonifico/Accredito	
2020	15/01/2020	Contributo Annuale	26,85	Bonifico/Accredito	
2019	22/01/2019	Contributo Annuale	26,85	Bonifico/Accredito	
2018	15/01/2018	Contributo Annuale	26,85	Bonifico/Accredito	
2017	17/01/2017	Contributo Annuale	26,85	Bonifico/Accredito	
2016	20/01/2016	Contributo Annuale	26,85	Bollettino Premarcato	
2015	20/01/2015	Contributo Annuale	26,85	Bollettino Premarcato	

Vista da 1 a 9 di 9 elementi

Inizio Precedente 1 Successivo Fine

Cerca:

Causale	Dettaglio	Data Pagamento	Importo	Tipo Versamento	Ricevuta Telematica *
La ricerca non ha portato alcun risultato.					
Causale	Dettaglio	Data Pagamento	Importo	Tipo Versamento	Ricevuta Telematica *

Vista da 0 a 0 di 0 elementi

Inizio Precedente Successivo Fine

* Solo in caso di pagamento tramite la piattaforma PagoPA. La ricevuta telematica sara' disponibile al download se inviata dal PSP.



Modalità di versamento del contributo

Per effettuare il pagamento annuale, è possibile utilizzare i servizi del sistema pagoPA, disponibili tramite diverse opzioni:

1. Pagamento online sul sito della revisione legale: Accedendo alla propria area riservata su revisionelegale.mef.gov.it tramite SPID, è possibile selezionare la voce “Contribuzione annuale” e scegliere tra i seguenti strumenti:

- **carta di credito**, carta di debito, carta prepagata,
- **bonifico bancario o bollettino postale** (se si dispone di un conto corrente presso banche, Poste o altri prestatori di servizi aderenti all'iniziativa).



Nota bene

Si precisa che il **servizio è sempre attivo**, ad eccezione delle ore 00:30 alle 01:30 per la manutenzione giornaliera.

2. Pagamento presso banche, Poste e altri prestatori di servizi: Attraverso i canali messi a disposizione da tali enti, come ad esempio tabaccherie, ricevitorie autorizzate, home banking, sportelli ATM e app per smartphone.



Nota bene

L'elenco degli operatori abilitati è consultabile su <http://www.agid.gov.it/agenda-digitale/pubblica-amministrazione/pagamenti-elettronici/pspaderenti-elenco>.

Per effettuare il pagamento, è necessario **utilizzare il Codice Avviso di Pagamento**, il QR Code o i Codici a Barre disponibili nell'area riservata del sito web della revisione legale sotto la voce “Contribuzione annuale”.



BANCHE E ALTRI CANALI

RATA UNICA entro il 31/01/2024

Qui accanto trovi il codice QR e il codice interbancario **CBILL** per pagare attraverso il circuito bancario e gli altri canali di pagamento abilitati.



Destinatario **MAURO MURACA**

Euro **47,00**

Ente Creditore **Consip S.p.A.**

Oggetto del pagamento **Registro Revisori Legali - contributo annuale 2024**

Codice CBILL

Codice Avviso

Cod. Fiscale Ente Creditore

X9984

302000000020561878

05359681003



BOLLETTINO POSTALE PA

BancoPosta

RATA UNICA entro il 31/01/2024

Posteitaliane



Bollettino Postale pagabile in tutti gli Uffici Postali e sui canali fisici o digitali abilitati di Poste Italiane e dell'Ente Creditore

AUT. DB/SISB/PDF-P1 48307
DEL 18/11/2019



sul C/C n. **1009776848**

Euro **47,00**

Intestato a **CONSIP SPA CONTRIBUTI ANNUALI**

Destinatario **MAURO MURACA**

Oggetto pagamento **Registro Revisori Legali - contributo annuale 2024**

Codice Avviso

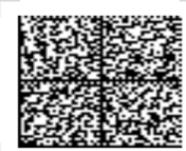
302000000020561878

Tipo

P1

Cod. Fiscale Ente Creditore

05359681003



In aggiunta, è possibile effettuare il **pagamento attraverso le seguenti modalità:**

- **Bonifico bancario:** Utilizzando l'IBAN IT57E0760103200001009776848, intestato a Consip S.p.A.
- **Bollettino PA bianco “TD 123”:** Disponibile presso gli Uffici Postali sul conto corrente postale n. 1009776848 intestato a Consip S.p.A.



Nota bene

Nella **causale da indicare sul bonifico bancario o sul bollettino postale**, occorre riportare:

- il **Codice Avviso** di Pagamento presente nell'avviso online;
- il **codice fiscale** del revisore;
- il **numero di iscrizione** al registro dei revisori.

Omissione del contributo annuale: regime sanzionatorio

In caso di **mancato o ritardato pagamento del contributo annuale**, l'iscritto potrà sanare la propria posizione **versando**, oltre al contributo annuale, anche:

- gli interessi nella **misura legale**, calcolati dalla scadenza fino alla data effettiva del versamento;
- gli **oneri amministrativi** associati all'attività di riscossione.

Qualora il revisore non provvedesse a regolarizzare la propria posizione, entro tre mesi dalla scadenza prevista, il Ministero dell'Economia e delle Finanze concede al revisore "moroso" **un termine**, non superiore a trenta giorni, **per effettuare il pagamento**. Se il pagamento non viene rseguito entro tale termine supplementare, il revisore o la società di revisione saranno **sospesi dal Registro**.



Nota bene

La notifica della sospensione, che può riguardare anche gruppi di nominativi, **viene comunicata**:

- alla **casella di Posta Elettronica Certificata** (PEC) fornita dal soggetto interessato al momento dell'iscrizione al Registro;
- utilizzando le **altre modalità previste dalla normativa**.

Nel caso in cui la comunicazione individuale risulti onerosa a causa dell'ampio numero di destinatari, la **decisione di sospensione può essere resa pubblica**, sia integralmente che in



forma riassuntiva, sul **sito ufficiale** che ospita il portale informatico della revisione legale o sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana.



Nota bene

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze **revoca la sospensione** quando l'iscritto dimostra di aver **versato integralmente i contributi dovuti**, comprensivi degli interessi legali e delle eventuali spese sostenute per la riscossione.

Se, **decorsi ulteriori sei mesi dal provvedimento di sospensione**, l'iscritto abbia provveduto a regolarizzare la propria posizione (previo versamento dei contributi omessi), il Ministero dell'Economia e delle Finanze, previa notifica, procede con la **cancellazione del professionista** dal Registro dei revisori.



Nota bene

A titolo informativo, si segnala che, con il D.M. 210061/2023, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha disposto la **cancellazione dal Registro dei revisori legali di n. 348 revisori persone fisiche** che, nonostante i richiami ricevuti, non hanno effettuato il pagamento del contributo annuale.

Revisori esonerati dal versamento del contributo

È implicito che i revisori e le società di revisione che si iscriveranno per la prima volta al Registro dei revisori legali nel 2024 non sono tenuti al **pagamento del contributo per il 2024**.



Nota bene

Questi soggetti dovranno, infatti, versare il contributo annuale **solo dall'anno successivo** a



quello della loro iscrizione, ovverosia **a partire dall'1.1.2025**.

Tuttavia, è importante notare che i **nuovi iscritti al Registro dei revisori legali** a partire dal 2024 devono comunque **versare il contributo di iscrizione**. Quest'ultimo è un importo fisso che deve essere **pagato al momento dell'iscrizione**, a copertura delle **spese amministrative**. Le modalità di pagamento e l'importo sono stati stabiliti attraverso un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 1.10.2012.



Nota bene

Secondo quanto stabilito dal citato Decreto, al momento dell'iscrizione nei rispettivi registri:

- i **revisori legali** (sia persone fisiche che società di revisione) sono tenuti ad effettuare un pagamento di **euro 50**;
- i revisori legali provenienti da **altri Paesi** dell'UE (o da Paesi terzi) sono tenuti a effettuare un pagamento di **euro 100**;

Tabella di sintesi

Soggetti iscritti nel registro dei revisori legali alla Sono tenuti soltanto al versamento del contributo
data dell'1.1.2024 annuale di euro 47

Soggetti che si iscriveranno nel registro dei
revisori legali in data successiva all'1.1.2024



IVA

Trattamento ai fini Iva della cessione di cubatura

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Iva immobili: analisi e casi pratici

Scopri di più

Nella [risposta ad interpello n. 69/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito opportuni **chiarimenti** sul trattamento impositivo della **cessione di cubatura**, ai fini delle imposte indirette (Iva e registro):

- **allineandosi all'orientamento** assunto dalle Sezioni Unite della **Corte di Cassazione**, con la sentenza n. 16080/2021;
- **superando i chiarimenti ministeriali sul tema**, contenuti nella precedente [risoluzione n. 233/E/2009](#).

In particolare, con il **citato arresto giurisprudenziale**, la Suprema Corte di Cassazione ha negato l'assimilazione della cessione di cubatura ai diritti reali, affermando un importante **principio di diritto secondo cui** “*la cessione di cubatura, con la quale il proprietario di un fondo distacca in tutto o in parte la facoltà inherente al suo diritto domenicale di costruire nei limiti della cubatura assentita dal piano regolatore e, formandone un diritto a sé stante, lo trasferisce a titolo oneroso al proprietario di altro fondo urbanisticamente omogeneo, è atto immediatamente traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale, non richiedente la forma scritta ad substantiam ex art. 1350 c.c. e trascrivibile ex art. 2643 n. 2-bis c.c.*” (sentenza n. 16080/2021).

Nel caso oggetto interpello è stato affrontato il caso di una società che:

- intendeva cedere al confinante **parte della cubatura insistente su un'area di sua proprietà**;
- per il trasferimento in esame, ha ritenuto **invocabile l'Iva per i trasferimenti di diritti reali immobiliari**, in virtù dell'assimilazione della **cubatura ad un diritto reale**, come sostenuto dall'Amministrazione finanziaria nel contesto di alcune precedenti risoluzioni ministeriali.

In particolare, a supporto della tesi sostenuta dalla società istante, vengono riportati i chiarimenti di prassi contenuti nella [risoluzione n. 233/E/2009](#) per i quali, *“conformemente all'interpretazione già sostenuta con la risoluzione del 17 agosto 1976 prot. 250948, si ritiene che, anche in materia di imposte dirette, il contratto di cessione di cubatura e, conseguentemente la*



cessione dei diritti di rilocalizzazione, concluso da privati produce un **effetto analogo a quello proprio dei trasferimenti di diritti reali immobiliari**". In risposta al suddetto interpello, l'Agenzia delle entrate ha rigettato la tesi sostenuta dalla società istante, richiamando la citata sentenza delle sezioni Unite della Corte di Cassazione n. 16080/2021 la quale – pur esaminando una cessione di cubatura operata da soggetti privati (soggetta ad imposta di registro con l'aliquota del 3% e ad imposte ipotecaria e catastale in misura fissa) – ha fornito importanti chiarimenti sulla **natura del diritto in esame**, che possono essere pacificamente estesi anche nel caso in cui la **cessione della cubatura** sia posta in essere da **un soggetto passivo Iva**.

Nel contesto della citata [**risposta ad interpello n. 69/2023**](#), l'Amministrazione finanziaria ha, dunque, sostanzialmente recepito il principio pronunciato dalla citata giurisprudenza di legittimità (sentenza n. 16080/2021):

- **estendendolo al comparto dell'Iva**, in considerazione del fatto che la cessione dei diritti edificatori era operata da una società;
- affermando che **l'assimilazione della cubatura a un diritto reale deve ritenersi superata**, così come anche i **chiarimenti di prassi citati dall'istante**.

Riassumendo, dunque, in presenza del **presupposto soggettivo Iva**, la cessione di cubatura – quale atto immediatamente traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale – **sconta**, in virtù del principio di alternatività Iva-registro, di cui all'[**articolo 40, D.P.R. 131/1986**](#):

- l'imposta sul valore aggiunto in **misura ordinaria** (22%) e;
- l'imposta di registro in **misura fissa** (200 euro).



DIRITTO SOCIETARIO

Sostenibilità e Principi ESG: la regolamentazione Europea

di Andrea Onori

Seminario di specializzazione

Adeguati assetti organizzativi

Le regole di legge e i riflessi sulla attività del sindaco revisore

Scopri di più

Nel corso dell'anno 2023 (che si è da poco concluso), il tema della **sostenibilità e dei Principi ESG** (Enviromental, Social, Governance) si può dire che sia “esploso”, nel senso che **tutti ne abbiamo preso consapevolezza** e tutti i players del sistema economico e finanziario ne hanno **discusso**, confrontandosi e iniziando a darne un effettivo corso, seppur non in modo univoco, nella quotidianità degli **aspetti aziendali**.

Il settore che ha dato maggior impulso alla “presa di coscienza” degli aspetti legati alla Sostenibilità e ai Principi ESG è stato **quello finanziario-bancario**; settore, tra i primi, se non il primo, che ha legato l’attività ordinaria di concessione dei finanziamenti ad una **concreta attuazione**, realizzazione, da parte delle aziende, di attività **economiche sostenibili** nel rispetto dei principi ESG.

Oggi vi è la consapevolezza che tali aspetti **non possono più essere trascurati**, anzi questi ultimi devono, senza ulteriori indugi, essere considerati elementi della vita aziendale **non più prorogabili**.

Il confronto degli Stakeholders interessati, relativamente agli aspetti disciplinari, nonché applicativi, ha fatto emergere alcune **criticità dell’impianto tecnico-regolamentare**, soprattutto con riferimento alla mancanza di uniformità delle regole di “valutazione” e di metodo al fine di poter poi effettivamente **confrontare le singole attività** tra aziende appartenenti allo stesso settore economico e/o tra settori trasversali.

Le Nazioni Unite, nel 2015, con l’approvazione dell’Agenda 2030, hanno approvato **17 obiettivi strategici per uno Sviluppo Sostenibile** (inteso oggi come sostenibilità ambientale, sociale e aziendale) che permetta di “*soddisfare i bisogni del presente senza compromettere la possibilità delle generazioni future di soddisfare i propri*”.

Tali “Sustainable Development Goals” (SDGs) devono entrare a far parte, stabilmente, dei **Piani strategici delle Aziende**, avendo un impatto diretto sulla pianificazione e programmazione dei Modelli di Business.



Le performance in ambito di sostenibilità devono entrare sempre di più nei **modelli di valutazione delle società**, dovendo queste definire strategie di medio-lungo termine.

Da qui l'importanza crescente della **rendicontazione ESG** e della **misurazione delle performance** aziendali in tale ottica.

I più importanti motivi che rendono fondamentali la misurazione in base ai fattori ESG o di Sostenibilità sono:

1. evitare il cosiddetto **“Greenwashing”**;
2. migliorare la **trasparenza della rendicontazione** delle informazioni ESG agli stakeholders;
3. permettere una migliore **mappatura dei rischi** ad essi associati mediante una corretta misurazione dei fattori ESG.

Il panorama normativo ha degli elementi base ben chiari e definiti, ma si sta lavorando per raggiungere delle norme comuni per **l'applicazione omogena di tali concetti e principi**.

Il quadro si sta definendo sempre di più.

Negli ultimi anni sono stati adottati importanti provvedimenti a livello europeo che hanno definitivamente messo le basi per una **normazione unitaria e definita**.

Nell'ultimo quinquennio sono stati emanati:

1. **Regolamento UE 2019/2088 “Sustainable Finance Disclosure Regulation” – SFRD –** (Sostenibilità nell'ambito dei servizi finanziari)
2. **Regolamento UE 2020/852 “Regolamento sulla Tassonomia”** (Classificazione delle attività economiche che possono essere considerate sostenibili in tema ambientale);
3. **Regolamento Delegato UE 2021/2139 “Integrazione del Regolamento sulla Tassonomia”** (Criteri di vaglio tecnico per determinare le condizioni per cui una attività economica contribuisce alla mitigazione dei cambiamenti climatici);
4. **Regolamento Delegato UE 2021/2178 “Integrazione del Regolamento sulla Tassonomia”** (Precisazione del contenuto e della presentazione delle informazioni).

Il 2023 è stato caratterizzato da **due importanti steps** del percorso relativo al Reporting della “Sostenibilità”.

Il Primo, con l'entrata in vigore, a far data dal 5.1.2023, della **Direttiva UE 2022/2464 “Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD** – (Introduzione di obblighi di trasparenza più dettagliati per quanto riguarda la rendicontazione societaria di sostenibilità).

Tra le novità introdotte da questo provvedimento **si segnalano**:



- la sostituzione dell'espressione "di carattere non finanziario" con "**informazioni sulla sostenibilità**";
- **l'ampliamento del campo di applicazione**;
- l'introduzione di **obblighi di rendicontazione** più dettagliati;
- l'obbligo di comunicare le **informazioni sulla sostenibilità** in una apposita sezione della "Relazione sulla Gestione" da parte dei soggetti destinatari della norma.

Si evidenzia, inoltre, il contenuto dell'articolo 5, Direttiva UE 2022/2464, nel quale viene indicata la **scaletta temporale di applicazione** della stessa per i diversi soggetti interessati:

1. dall'1.1.2024 per le **grandi aziende di interesse pubblico** già soggette alla Direttiva NFRD. In Italia, per tutti i soggetti a cui si applicano le disposizioni del [Lgs. 254/2016](#) di Recepimento della Direttiva NFRD, a partire dai report pubblicati nel 2025;
2. dall' 1.1.2025 per le **grandi aziende di interesse pubblico** non soggette alla Direttiva NFRD (con più di 250 dipendenti e/o euro 40.000.000 di Fatturato e/o euro 20.000.000 di Immobilizzazioni), a partire dai **report pubblicati nel 2026**;
3. dall' 1.1.2026 per le Pmi e le altre imprese soggette, a partire dai report pubblicati nel 2027 con **possibilità di proroga al 2028**.

Da ultimo, entro il prossimo 6.7.2024 gli Stati membri dovranno **recepire le disposizioni contenute nella Direttiva CSRD**.

Il secondo, con l'approvazione del **Regolamento Delegato UE 2023/2772 "Integra la [Direttiva 2013/34/UE](#) con riferimento ai Principi di rendicontazione di sostenibilità"** (Principi Europei di Rendicontazione di Sostenibilità – ESRS – European Sustainability Reporting Standard).

Tale ultimo provvedimento è stato pubblicato sulla G.U.U.E. del 22.12.2023 ed è entrato in vigore dallo scorso 1.1.2024 per gli esercizi finanziari con **decorrenza da pari data o da data successiva**.

Gli ESRS adottati specificano le informazioni che un'azienda deve comunicare **in merito agli impatti**, rischi e opportunità, **che la sua attività economica e industriale** ha in relazione alla sostenibilità ambientale, sociale e di Governance.

Le informazioni comunicate secondo gli ESRS standard consentono agli Stakeholders destinatari della comunicazione di sostenibilità di **comprendere gli impatti** rilevanti dell'impresa sulle persone e sull'ambiente.

Vi sono **tre categorie di ESRS**:

1. **Principi trasversali**;
2. **Principi tematici** (E, S e G);
3. **Principi settoriali**.



I **principi trasversali** si applicano alle questioni di sostenibilità disciplinate da principi tematici e da principi settoriali.

I **principi tematici** riguardano un **tema della sostenibilità** (Ambientale – E, Sociale – S, Governance – G) e si articolano in temi, sottotemi e sottotemi specifici.

Da ultimo, i **Principi settoriali** si applicano a tutte le imprese di un settore e riguardano impatti, rischi e opportunità sostanziali, per **tutte le imprese di un settore specifico** e non sono coperti da principi tematici, nonché sono caratterizzati dal fatto di avere un alto grado di comparabilità.

Altro utile strumento operativo in ambito ESG – che ha visto la luce nel 2023 – è la “Small Business Sustainability Checklist” dell’IFAC (International Federation of Accountants) **documento tradotto e reso pubblico dal CNDCEC lo scorso 28.12.2023.**



LA LENTE SULLA RIFORMA

Cosa cambia concretamente con le nuove regole della residenza

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

Nuova fiscalità internazionale alla luce della riforma fiscale

Novità in tema di fiscalità internazionale previste dalla legge di bilancio 2024 e dal decreto attuativo di riforma fiscale

[Scopri di più](#)

L'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), in tema di **residenza delle persone fisiche** è stato completamente riscritto dal legislatore con efficacia dal 2024. Il cambiamento, sotto diversi punti di vista, può dirsi epocale.

Per altri aspetti, invece, la **norma non porterà ad effetti significativi**. Partiamo da questo secondo filone, anche per rimanere in una area di comfort. A prescindere da quanto possa disporre la normativa interna, rimane ferma la **prevalenza delle Convenzioni contro le doppie imposizioni** che, a loro volta, **non hanno subito modifiche** sul tema. Ricordiamo, ad ogni buon conto, che le convenzioni sono invocabili solo quando **sussiste un conflitto di residenza tra i due Paesi**, ossia quando, in base alle rispettive norme interne, entrambi i Paesi considerano un **individuo fiscalmente residente**. L'attivazione della convenzione sul presupposto del conflitto è stata riconosciuta anche dalla circolare n. 25/E/2023.

Volendo, quindi, ricordare il Modello Ocse 2017, si dovranno **seguire le seguenti regole** in via gerarchica:

- il contribuente è residente dove dispone di una **abitazione permanente**;
- se (come spesso accade) dispone di una abitazione permanente in entrambi i Paesi, si considera il **centro degli interessi vitali**;
- se gli interessi vitali non prevalgono in uno dei due Paesi, si considera la **dimora abituale**;
- se anche questo criterio risulta insufficiente, si avrà riguardo alla **nazionalità**;
- se il contribuente ha la **cittadinanza di entrambi i Paesi** o di nessuno di essi, i **due Stati si metteranno d'accordo**.

Ebbene, la modifica della norma interna porta ad una **potenziale modifica delle condizioni** che possono portare all'applicazione della Convenzione.

In linea con il passato, inoltre, la normativa interna prevede **tre criteri alternativi** che devono tuttavia essere soddisfatti per la maggior parte del periodo di imposta.



Sempre in linea con il passato, viene confermato anche il **criterio della residenza** ai sensi del codice civile. Veniamo a questo punto agli **elementi di novità**.

Innanzitutto, viene **espunto il criterio della residenza anagrafica**, alla quale viene assegnato il mero ruolo di **presunzione di residenza**. La modifica non è di poco momento. Infatti, fino al 2023, l'iscrizione anagrafica poteva essere superata **solo invocando le convenzioni**.

Il criterio è stato sostituito con quello della **presenza fisica** che dovrà tener conto anche delle frazioni di giorno.

Sotto questo profilo, ferma restando l'impossibilità di esprimere giudizi generalizzati, ad avviso di chi scrive, la modifica **appare favorevole al contribuente**.

Un cambiamento epocale, tuttavia, è rappresentato dal **terzo criterio del domicilio** che rimane confermato come in passato, ma che viene ora **definito non con un riferimento al codice civile**, come da sempre siamo stati abituati, bensì con una **nuova definizione fornita dal legislatore** esclusivamente ai fini della residenza.

Il **comma 2, dell'articolo 2, Tuir**, prevede ora che *“Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona”*.

In pratica, viene completamente **abbandonato il riferimento al centro degli interessi** economici che in passato assumeva un particolare rilievo. La scelta appare, invero, **poco comprensibile** in quanto, soprattutto per un **soggetto non sposato e senza figli**, gli interessi personali **sono difficilmente verificabili dal fisco** e, comunque, facilmente **pilotabili dall'interessato**. Gli interessi economici, invece, appaiono meno evanescenti e più oggettivi. Si pensi agli **incarichi di amministratore** o all'iscrizione ad albi professionali.