

TAX - AUDIT - LEGAL - ESG

Circolare mensile

Gennaio 2025



Now, for tomorrow

 **bakertilly**



NOTIZIE IN BREVE

TAX.....5

🕒 Nuovo saggio di interesse legale dal 1° Gennaio 2025 al 2%.....5

Con Decreto del Ministero dell'Economia del 10 dicembre 2024 è stata diminuita dal 1° gennaio 2025 la misura degli interessi legali al 2% annuo (art. 1284 c.c.).5

🕒 Detrazione IVA relativa alle fatture di fine anno.....5

Le regole relative alla detrazione IVA implicano a fine anno la necessità di compiere l'analisi delle fatture datate e ricevute a cavallo della fine dell'anno per determinare correttamente l'anno nel quale computare in detrazione l'IVA.5

🕒 Decreto di riforma di IRPEF e IRES - principali novità.....6

È stato pubblicato sulla G.U. 16.12.2024 n. 294 il D.lgs. 13.12.2024 n. 192 che, in attuazione della L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale), introduce numerose novità in materia di IRPEF e IRES. ...6

🕒 Credito d'imposta per redditi esteri: la Convenzione prevale sull'omissione.....7

La Cassazione ha recentemente consolidato l'orientamento secondo cui, in presenza di convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero deve essere riconosciuto anche in caso di omessa dichiarazione del reddito estero in Italia.7

🕒 Veicoli in uso promiscuo ai dipendenti - tabelle ACI per l'anno 2025.....8

Sono state pubblicate sulla G.U. 30.12.2024 n. 304 le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR.8

🕒 Gli effetti della mancata presentazione della comunicazione preventiva del credito d'imposta per investimenti 4.08

Con la risposta a interpello 16.12.2024 n. 260, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito alla mancata presentazione della comunicazione preventiva richiesta dall'art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.8





☉ La comunicazione per aderire al nuovo regime di franchigia IVA transfrontaliero.....9

Con provv. dell’Agenzia delle Entrate n. 460166 pubblicato il 30.12.2024, è stata data attuazione al regime di franchigia IVA transfrontaliero introdotto dal D.lgs. 180/2024 (decreto che ha implementato a sua volta la direttiva 2020/285/UE).....9

AUDIT10

☉ Liste di controllo Assirevi dei principi di redazione e delle informative di bilancio ...10

Come ogni anno, ASSIREVI ha predisposto e pubblicato le liste di controllo aggiornate alla data di riferimento di ciascuna lista di controllo, a supporto dell’attività di controllo svolta dai soggetti incaricati della revisione, ritenendo tuttavia che possano rappresentare un utile strumento di riferimento e di sintesi non solo per coloro che svolgono attività di revisione contabile, ma anche per coloro che sono direttamente coinvolti nel processo di redazione del bilancio..... 10

☉ Obbligo di segnalazione da parte del revisore di situazioni di crisi e insolvenza ai sensi dell’art. 25-octies CCII11

Nel corso del mese di dicembre 2024 Assirevi ha pubblicato il Documento di Ricerca n. 259 “L’obbligo di segnalazione da parte del revisore di situazioni di crisi e insolvenza ai sensi dell’art. 25-0cties CCII modificato dal D.LGS. N. 136/2024 (“Correttivo Ter”) con lo scopo di fornire alle società di revisione associate indicazioni utili con riguardo all’obbligo di segnalazione di situazioni di crisi e insolvenza esteso anche al revisore legale in seguito alle modifiche apportate al CCII dal cosiddetto Correttivo Ter.11

LEGAL.....13

☉ La Nuova Normativa in Materia di Cybersicurezza: Direttiva NIS 2 e implicazioni per il D. Lgs. 231/200113

La Direttiva UE 2022/2555 – come anticipata nei nostri contributi – nota come "Direttiva NIS 2", rappresenta un passo decisivo nel rafforzamento della cybersicurezza all’interno dell’Unione Europea. Pubblicata il 14 dicembre 2022, questa normativa aggiorna il precedente quadro regolatorio definito dalla Direttiva NIS del 2016. Il suo scopo è garantire un livello comune ed elevato di sicurezza informatica, rispondendo alle crescenti minacce derivanti dalla digitalizzazione rapida dei processi produttivi e dei servizi..... 13





☪ **Il riconoscimento del privilegio ex art. 2751 bis n. 2) c.c. per le associazioni professionali**14

Con la sentenza del 23 dicembre 2024, n. 34044, la Cassazione torna ad affrontare il tema del **recupero dei compensi professionali** non percepiti da parte di uno Studio associato dal punto di vista dell'insinuazione al passivo del fallimento con collocazione privilegiata ex art 2751 bis n.2) c.c.14

ESG.....17

☪ **Comprendere la CSRD e l'Importanza di un'Impronta Carbonica Completa entro il 2027**17

Con l'aggravarsi della crisi climatica globale, i quadri normativi stanno diventando più stringenti per garantire che le aziende intraprendano azioni concrete per mitigare il loro impatto ambientale.17

SCADENZARIO.....21



APPROFONDIMENTI

TAX

Nuovo saggio di interesse legale dal 1° Gennaio 2025 al 2%

Con Decreto del Ministero dell'Economia del 10 dicembre 2024 è stata diminuita dal 1° gennaio 2025 la misura degli interessi legali al 2% annuo (art. 1284 c.c.).

Si riporta di seguito un riepilogo dell'andamento del saggio di interesse legale negli ultimi anni.

PERIODO	SAGGIO	NORMA
01/01/2018 – 31/12/2018	0,30 %	DM Economia 13/12/2017
01/01/2019 – 31/12/2019	0,80 %	DM Economia 12/12/2018
01/01/2020 – 31/12/2020	0,05 %	DM Economia 12/12/2019
01/01/2021 – 31/12/2021	0,01 %	DM Economia 11/12/2020
01/01/2022 – 31/12/2022	1,25 %	DM Economia 13/12/2021
01/01/2023 – 31/12/2023	5,00 %	DM Economia 13/12/2022
01/01/2024 – 31/12/2024	2,50 %	DM Economia 29/11/2023
01/01/2025 – in corso	2,00 %	DM Economia 29/11/2023

L'effetto più importante tra gli altri riguarda il calcolo delle somme da pagare a titolo di interessi in seguito al ravvedimento operoso ex art. 13 del d.lgs. 472/97. Il tasso legale da applicare è quello in vigore nei singoli periodi, secondo un criterio di *pro-rata temporis*.

La nuova misura del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione: ai capitali dati a mutuo (art. 45 co. 2 del TUIR); agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (art. 89 co. 5 del TUIR).

Detrazione IVA relativa alle fatture di fine anno

Le regole relative alla detrazione IVA implicano a fine anno la necessità di compiere l'analisi delle fatture datate e ricevute a cavallo della fine dell'anno per determinare correttamente l'anno nel quale computare in detrazione l'IVA.

Si possono distinguere in particolare i seguenti casi:



DATA FATTURA	DATA RICEZIONE	DATA REGISTRAZIONE	MOMENTO DI DETRAZIONE DELL'IVA
Dicembre 2024	Dicembre 2024	Dicembre 2024	Liquidazione IVA dicembre 2024
Dicembre 2024	Dicembre 2024	Gennaio 2025	Con la dichiarazione IVA 2025, previa annotazione in apposito sezionale del registro acquisti
Dicembre 2024	Dicembre 2024	Dopo il 30 aprile 2025	Con la dichiarazione IVA 2025, previa presentazione di una dichiarazione integrativa
Dicembre 2024	Gennaio 2025	Gennaio 2025	Liquidazione IVA gennaio 2025

In alcuni casi la consegna della fattura elettronica da parte del SdI non è possibile per cause tecniche, come ad esempio nel caso in cui il canale telematico non sia attivo e funzionante o la casella PEC indicata risulti piena o non attiva. In questi casi, il cessionario dovrà verificare se tale fattura sia stata emessa dal cedente e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'Area riservata dell'AdE. In questo caso, la data di ricezione della fattura è quella di presa visione della stessa sul sito dell'Agenzia delle entrate ed è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'IVA per il cliente.

Nel caso di acquisti in reverse charge non nazionale che richiedano l'integrazione della fattura ricevuta, l'IVA deve essere assolta nelle liquidazioni periodiche riferite al mese di ricezione del documento. Solamente dopo l'annotazione dell'imposta "a debito" potrà essere esercitato il diritto alla detrazione.

Decreto di riforma di IRPEF e IRES - principali novità

È stato pubblicato sulla G.U. 16.12.2024 n. 294 il D.lgs. 13.12.2024 n. 192 che, in attuazione della L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale), introduce numerose novità in materia di IRPEF e IRES.

Fra le principali misure introdotte si segnalano le seguenti:

- alcune modifiche alla disciplina dei redditi agrari e dei regimi di determinazione forfetaria dei redditi di impresa da attività agricole di cui all'art. 56-*bis* del TUIR, volte ad estenderne l'ambito applicativo;
- l'esonero dall'obbligo di denuncia delle variazioni inerenti alle qualità ed alle classi di coltura, di cui all'art. 30 del TUIR, per i terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'AGEA (Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura);
- per i terreni acquistati per effetto di donazione, si prevede che si assumerà come prezzo di acquisto, ai fini dei redditi diversi ex art. 67 del TUIR, il costo sostenuto del donante (prima si applicava il valore indicato nell'atto di donazione);
- alcune modifiche alla disciplina dei redditi di lavoro dipendente ex art. 51 del TUIR;



- l'estensione del regime di neutralità fiscale alle operazioni di riorganizzazione e aggregazione di studi professionali (inclusa l'esclusione da IVA per le cessioni e i conferimenti degli studi);
- l'introduzione di un nuovo regime di riallineamento delle divergenze tra valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento di principi contabili, che trova applicazione in tutte le fattispecie da cui possono derivare divergenze;
- la rilevanza fiscale delle differenze su cambi da valutazione per i soggetti in regime d'impresa attraverso l'abrogazione del co. 3 dell'art. 110 del TUIR;
- l'applicazione di un unico regime di riallineamento dei maggiori valori emersi in esito a operazioni straordinarie effettuate a partire dall'1.1.2024;
- la revisione dei regimi di circolazione e riporto delle perdite fiscali nelle operazioni straordinarie;
- l'introduzione del nuovo art. 177-ter del TUIR relativo alle perdite fiscali infragruppo;
- l'introduzione nell'art. 173 del TUIR della disciplina fiscale della scissione mediante scorporo ex art. 2506.1. c.c.;
- la previsione di alcune modifiche alla disciplina dei conferimenti e degli scambi di partecipazioni, tra cui la modifica delle condizioni richieste per l'applicazione del regime di realizzo controllato in caso di conferimento di partecipazioni in società "holding";
- la revisione della disciplina della liquidazione nelle società di persone e nelle società di capitali (art. 182 del TUIR) al fine di sostituire il principio della provvisorietà dei redditi dei periodi intermedi con quello della definitività, fatti salvi i casi di liquidazione di breve durata;
- la riduzione alla metà dei coefficienti per la determinazione dei ricavi minimi e del reddito minimo ai fini della disciplina delle società di comodo (art. 30 della L. 724/94);
- alcune modifiche al regime di determinazione forfetaria dei redditi relativi alle imprese marittime di cui agli artt. 155 - 161 del TUIR (*Tonnage tax*).

Credito d'imposta per redditi esteri: la Convenzione prevale sull'omissione

La Cassazione ha recentemente consolidato l'orientamento secondo cui, in presenza di convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni, il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero deve essere riconosciuto anche in caso di omessa dichiarazione del reddito estero in Italia.

Il contribuente che ha pagato imposte all'estero ha diritto al credito d'imposta anche se il reddito estero non è stato dichiarato in Italia. Questo principio è stato ribadito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza 28801/2024, che ha stabilito che gli accordi internazionali contro le doppie imposizioni prevalgono sulle disposizioni interne, come l'articolo 165, comma 8 del TUIR, che prevede la decadenza dal diritto alla detrazione in caso di omessa dichiarazione. La Corte ha sottolineato che l'adempimento degli obblighi



internazionali non può essere limitato da normative interne non concordate tra gli Stati. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate non può opporre l'inadempimento degli oneri formali per negare il credito d'imposta.

Questo orientamento è supportato anche dall'articolo 75 del DPR 600/1973 e dall'articolo 169 del TUIR, che riconoscono la primazia degli accordi internazionali sulle norme interne quando queste ultime sono meno favorevoli al contribuente. La giurisprudenza di merito ha espresso pareri simili, consolidando ulteriormente questa posizione.

Veicoli in uso promiscuo ai dipendenti - tabelle ACI per l'anno 2025

Sono state pubblicate sulla G.U. 30.12.2024 n. 304 le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR.

Gli importi definiti in tali tabelle rilevano per la determinazione del fringe benefit 2025 e recepiscono le novità introdotte dall'art. 1 co. 48 della legge di bilancio 2025.

Per i veicoli di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo ai dipendenti con con-tratti stipulati dall'1.1.2025, si assume il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

Tale percentuale è ridotta:

- al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug in.

Gli effetti della mancata presentazione della comunicazione preventiva del credito d'imposta per investimenti 4.0

Con la risposta a interpello 16.12.2024 n. 260, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito alla mancata presentazione della comunicazione preventiva richiesta dall'art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.

L'art. 6 del DL 39/2024 non dispone che le comunicazioni siano effettuate entro un termine perentorio a "pena di decadenza", con l'effetto che alle stesse non può dirsi subordinata la maturazione del diritto di credito che sorge con la realizzazione degli investimenti ma solo la sua concreta "fruizione" in compensazione.

La trasmissione della comunicazione preventiva rappresenta, dunque, un adempimento prodromico alla presentazione di una ulteriore comunicazione aggiornata al completamento degli investimenti, mentre entrambe le comunicazioni sono propedeutiche alla fruizione in compensazione dei crediti.



NON APPLICAZIONE DELLA REMISSIONE IN BONIS

Per fruire del credito d'imposta, occorre quindi presentare la comunicazione preventiva, senza la necessità di ricorrere all'istituto della remissione in bonis di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, e, successivamente, trasmettere la comunicazione aggiornata a consuntivo.

La comunicazione per aderire al nuovo regime di franchigia IVA transfrontaliero

Con provv. dell'Agenzia delle Entrate n. 460166 pubblicato il 30.12.2024, è stata data attuazione al regime di franchigia IVA transfrontaliero introdotto dal D.lgs. 180/2024 (decreto che ha implementato a sua volta la direttiva 2020/285/UE).

La nuova disciplina è stata inserita nel Titolo V-ter del DPR 633/72 e consente ai soggetti passivi IVA, in presenza di determinate condizioni, di adottare il regime di franchigia IVA anche negli altri Stati membri UE.

Poiché è previsto che, al fine di avvalersi del citato regime, il soggetto passivo IVA trasmetta apposita comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate, il provvedimento n. 460166/2024 contiene le istruzioni operative per la compilazione e l'invio di tale comunicazione.

In particolare, questa è finalizzata all'ottenimento del "numero di identificazione EX" composto dal numero di partita IVA del soggetto passivo, seguito dal suffisso "EX".

Nell'ambito della comunicazione in parola, il soggetto passivo richiedente, stabilito nel territorio dello Stato e in possesso dei requisiti di cui all'art. 70-octiesdecies del DPR 633/72, deve indicare, tra l'altro, i seguenti dati:

- codice fiscale; denominazione o cognome e nome; natura giuridica; domicilio fiscale;
- Stato membro (o Stati membri) in cui il soggetto passivo intende avvalersi del regime di franchigia;
- eventuali altri identificativi IVA già attribuiti al soggetto (numeri di identificazione fiscale ai fini IVA rilasciati da uno Stato di esenzione);
- volume d'affari nel territorio dello Stato e nei singoli Stati UE nei 2 anni che precedono la comunicazione e nel periodo dell'anno in corso antecedente rispetto alla comunicazione preventiva.

La trasmissione della comunicazione è consentita, tramite i servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate, a decorrere dall'1.1.2025.

Inoltre, in base a quanto precisato dal punto 2.3 del provvedimento, l'invio può essere effettuato da parte di un intermediario (di cui all'art. 3 del DPR 322/98) con delega alla consultazione del Cassetto fiscale del richiedente, a decorrere dalla "data che sarà resa pubblica con apposito avviso sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate".



AUDIT

Liste di controllo Assirevi dei principi di redazione e delle informative di bilancio

Come ogni anno, ASSIREVI ha predisposto e pubblicato le liste di controllo aggiornate alla data di riferimento di ciascuna lista di controllo, a supporto dell'attività di controllo svolta dai soggetti incaricati della revisione, ritenendo tuttavia che possano rappresentare un utile strumento di riferimento e di sintesi non solo per coloro che svolgono attività di revisione contabile, ma anche per coloro che sono direttamente coinvolti nel processo di redazione del bilancio.

Le liste di controllo possono essere recuperate nell'apposita sezione del sito internet Assirevi dove sono presentate in formato word non modificabile e sono scaricabili per garantirne la fruizione da parte degli interessati.

Le liste oggetto di pubblicazione nel corso del mese di dicembre 2024 sono quelle relative ai seguenti bilanci:

- bilanci redatti secondo i principi contabili IFRS, così come omologati dall'Unione Europea;
- bilanci redatti secondo i principi contabili IFRS, così come omologati ("endorsed") dall'Unione Europea (UE) - Informativa aggiuntiva da fornire in accordo con norme di legge, regolamenti, delibere e comunicazioni Consob o di altre autorità;
- bilancio d'esercizio di società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni degli artt. 2423 e successivi del codice civile;
- bilancio consolidato di società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127.

L'associazione nelle sue linee guida precisa che le liste di controllo pubblicate sono state predisposte esclusivamente a scopo esemplificativo e di supporto alle società di revisione associate ad ASSIREVI, ai fini della preparazione da parte di queste ultime di check-list da utilizzare, dopo essere state opportunamente adattate alle specifiche circostanze del caso, nello svolgimento dell'attività di revisione.

Pertanto, ancorché tali liste di controllo rappresentino un utile strumento ai fini dell'analisi della conformità dell'informativa di bilancio con le norme ed i principi contabili, avendo carattere generale, non necessariamente includono tutti gli aspetti significativi che possono emergere nel corso del lavoro di revisione e potrebbero contenere aspetti non rilevanti in tutte le fattispecie. Quindi la forma, il contenuto e l'ampiezza delle check-list in concreto utilizzate dipendono da vari fattori la cui valutazione compete al soggetto incaricato della revisione il quale provvede ad elaborarle adattandole opportunamente alle particolarità dell'incarico, tenendo conto delle dimensioni aziendali, della natura dell'attività dell'impresa e della valutazione dei rischi di revisione, nonché di eventuali modifiche normative, regolamentari e nei principi contabili di riferimento intervenute.



Le liste di controllo sono state elaborate e organizzate da ASSIREVI, che ne è pertanto l'autore, e si riferiscono alle disposizioni normative, regolamentari nonché ai principi contabili vigenti alla data cui fanno riferimento. Le liste potranno essere citate, riprodotte e, in generale, utilizzate, a condizione che ciò avvenga sempre con menzione della fonte.

Obbligo di segnalazione da parte del revisore di situazioni di crisi e insolvenza ai sensi dell'art. 25-octies CCII

Nel corso del mese di dicembre 2024 Assirevi ha pubblicato il Documento di Ricerca n. 259 "L'obbligo di segnalazione da parte del revisore di situazioni di crisi e insolvenza ai sensi dell'art. 25-Octies CCII modificato dal D.LGS. N. 136/2024 ("Correttivo Ter") con lo scopo di fornire alle società di revisione associate indicazioni utili con riguardo all'obbligo di segnalazione di situazioni di crisi e insolvenza esteso anche al revisore legale in seguito alle modifiche apportate al CCII dal cosiddetto Correttivo Ter.

Il citato Documento si sofferma sulle peculiarità che il suddetto obbligo assume con riguardo al revisore legale, considerato in particolare il fatto che è la stessa norma a prevedere che la segnalazione del revisore legale debba essere effettuata nell'esercizio delle funzioni che gli sono proprie alla luce del framework normativo di riferimento allo stesso applicabile. In particolare, il Documento Assirevi si sofferma sulle funzioni del revisore strumentali ai fini della rilevazione della crisi d'impresa richiamando in particolare, il principio ISA Italia 570, par. 11, che prevede che il revisore deve porre attenzione agli elementi probativi relativi a circostanze che possono far sorgere dubbi significativi sulla capacità dell'impresa di continuare ad operare come un'entità in funzionamento. A tale proposito Assirevi evidenzia che, ancorché la nozione di continuità aziendale contenuta nel già menzionato principio non coincida in toto con quella di crisi contenuta nel CCII, gli elementi appresi nel corso delle procedure svolte possono comunque concorrere alla valutazione in merito alla ricorrenza o meno dei presupposti per la segnalazione.

Assirevi evidenzia come oltre agli elementi che possono emergere nell'ambito dell'attività finalizzata all'accertamento del presupposto della continuità aziendale, che di norma viene svolta nel corso della revisione del bilancio d'esercizio, importanti elementi informativi possano emergere anche nel corso delle verifiche periodiche presso l'impresa revisionata, tenendo presenti le indicazioni del principio 250B, avente ad oggetto le verifiche della regolare tenuta della contabilità. Infatti nonostante tale principio non preveda lo svolgimento di procedure di analisi sulla situazione economica, patrimoniale e finanziaria della società revisionata, le suddette verifiche potrebbero far emergere elementi rivelatori della sussistenza dei presupposti per la segnalazione quali, ad esempio, l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno 30 giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni, ovvero l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno 90 giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti.





Infine Assirevi si sofferma sulla tempestività della segnalazione e sull'attività di vigilanza sull'andamento delle trattative, entrambi aspetti rilevanti per l'attenuazione o esclusione della responsabilità del revisore, precisando tuttavia come l'attività di vigilanza del revisore si concentri sugli aspetti contabili e sull'impatto delle trattative sul bilancio, mantenendo un ruolo obiettivo e indipendente ed estraneo agli aspetti di gestione dell'impresa, in linea con il requisito di indipendenza previsto dal D.lgs. n. 39/2010.



LEGAL

La Nuova Normativa in Materia di Cybersicurezza: Direttiva NIS 2 e implicazioni per il D. Lgs. 231/2001

La Direttiva UE 2022/2555 – come anticipata nei nostri contributi – nota come "Direttiva NIS 2", rappresenta un passo decisivo nel rafforzamento della cybersicurezza all'interno dell'Unione Europea. Pubblicata il 14 dicembre 2022, questa normativa aggiorna il precedente quadro regolatorio definito dalla Direttiva NIS del 2016. Il suo scopo è garantire un livello comune ed elevato di sicurezza informatica, rispondendo alle crescenti minacce derivanti dalla digitalizzazione rapida dei processi produttivi e dei servizi.

La Direttiva riconosce che l'accelerazione della trasformazione digitale, intensificata dalla pandemia, ha esposto le infrastrutture critiche e le attività economiche a vulnerabilità crescenti. Per far fronte a queste sfide, la NIS 2 introduce misure volte a migliorare la protezione delle reti e dei sistemi informatici, ampliando al contempo il numero di settori e soggetti coinvolti.

Implicazioni per il D. Lgs. 231/2001

Uno degli aspetti più rilevanti per le imprese italiane riguarda il legame tra la Direttiva NIS 2 e il D. Lgs. 231/2001. Si ricorda che quest'ultimo stabilisce la responsabilità amministrativa delle imprese per reati commessi nel loro interesse o vantaggio, richiedendo l'adozione di Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo (MOGC) idonei a prevenire tali reati. La NIS 2, con i suoi nuovi obblighi, impone alle aziende un ripensamento delle misure di sicurezza informatica già previste nei loro modelli organizzativi.

In particolare, l'integrazione del MOGC non potrà prescindere da:

- analisi e gestione del rischio cibernetico;
- misure di prevenzione e risposta agli incidenti informatici;
- formazione del personale sui rischi informatici e sulle procedure da seguire.

L'Organismo di Vigilanza (OdV), incaricato di monitorare l'efficacia del MOGC, in sinergia con le specifiche figure tecniche, verificherà quindi che la sicurezza informatica sia considerata dall'ente una componente essenziale della prevenzione dei reati, in particolare quelli previsti dall'art. 24-bis del D. Lgs. 231/2001 (delitti informatici e trattamento illecito dei dati). Nella medesima ottica collaborativa, verificherà altresì che gli incidenti informatici siano gestiti con tempestività ed efficacia.

Adeguamento Aziendale

L'introduzione della NIS 2 comporta pertanto per le aziende la necessità di adottare un approccio proattivo nella gestione della cybersicurezza. Oltre alla semplice conformità normativa, le imprese dovranno rafforzare la resilienza delle loro infrastrutture digitali. Tra le azioni utili:



- realizzazione di un'analisi del rischio che evidenzi le vulnerabilità esistenti;
- implementazione di misure tecniche e organizzative adeguate al contesto operativo;
- predisposizione di piani per garantire la resilienza in caso di incidenti.

Conclusioni

La Direttiva NIS 2 non rappresenta solo un aggiornamento normativo, ma una sfida e un'opportunità per le imprese italiane. Adeguarsi ai nuovi standard di sicurezza significa non solo evitare sanzioni, ma anche proteggere la propria reputazione e costruire un vantaggio competitivo in un mondo sempre più dipendente dalle tecnologie digitali. Per le aziende che hanno adottato il Modello 231, questa è l'occasione per integrare le misure di cybersicurezza in una strategia complessiva di gestione del rischio, consolidando al contempo i presidi per la prevenzione dei reati informatici.

Il riconoscimento del privilegio ex art. 2751 bis n. 2) c.c. per le associazioni professionali

Con la sentenza del 23 dicembre 2024, n. 34044, la Cassazione torna ad affrontare il tema del **recupero dei compensi professionali** non percepiti da parte di uno Studio associato dal punto di vista dell'insinuazione al passivo del fallimento con collocazione privilegiata ex art 2751 *bis* n.2) c.c.

L'istante richiedeva il riconoscimento del credito in via privilegiata ex art. 2751 *bis* n. 2) c.c. sostenendo che l'incarico era stato affidato ad un singolo professionista associato dello studio.

Il Giudice Delegato e poi il Tribunale, in sede di opposizione allo stato passivo respingevano la richiesta di collocazione al privilegio.

Lo Studio proponeva ricorso per Cassazione.

In sede di opposizione allo stato passivo il Tribunale aveva ribadito il consolidato orientamento secondo il quale la domanda d'insinuazione proposta da uno Studio associato fa presumere l'esclusione della personalità del rapporto d'opera professionali, a meno che non dimostri che il credito sia riferito a una prestazione svolta personalmente in via esclusiva o prevalente dal professionista e sia di pertinenza dello stesso professionista, anche se risulti formalmente richiesto dall'associazione professionale.

Al riguardo la Suprema Corte ha precisato che rispettano tale condizione gli accordi interni tra gli associati che prevedono che il compenso dovuto dal cliente spetti, dedotti i costi comuni, solo al professionista che ha svolto la prestazione in suo favore o, quanto meno, che contemplino meccanismi per assicurare che, nella rendicontazione periodica, gli utili siano distribuiti in misura proporzionale al lavoro svolto da ciascuno degli associati, e che al contrario non la rispettano tutte le volte che gli accordi interni prevedano una diversa



distribuzione degli utili, per esempio in misura fissa tra gli associati sulla base delle quote di partecipazione all'associazione stessa, in quanto in tal caso non si può ritenere che vadano a retribuire il lavoro svolto da ciascuno, perché almeno in parte retribuiscono anche chi non ha svolto attività.

Nel caso di specie, il Tribunale aveva rilevato che l'incarico era stato affidato "impersonalmente" allo Studio associato nel suo complesso e non erano stati forniti elementi per dimostrare che il credito fosse di pertinenza del singolo professionista associato dello Studio.

La Cassazione condivide la decisione di merito e respinge il ricorso.

È bene evidenziare che il privilegio previsto dall'art. 2751 bis n. 2) c.c. trova esplicito fondamento nella Costituzione all'art. 35, il quale tutela il lavoro "in tutte le sue forme ed applicazioni".

In sostanza, il privilegio in esame è riconosciuto nella misura in cui il credito costituisce il compenso del prestatore di lavoro autonomo così come l'art. 2751 bis n. 1) c.c. lo accorda alle retribuzioni, sotto qualsiasi forma, dei lavoratori subordinati.

Lo scopo è dunque, quello di collocare in via privilegiata i crediti derivanti da attività lavorative – subordinate o autonome che siano – giacché costituiscono il sostentamento del lavoratore.

Con specifico riferimento alle associazioni professionali, la Corte ribadisce che la domanda di insinuazione al passivo svolta dall'ente associativo lascia presumere l'insussistenza dei requisiti per il privilegio in esame.

È tuttavia consentita la prova contraria ad onere dell'istante.

Occorre infatti che l'associazione dimostri in giudizio: i) che il credito ha avuto origine da prestazione d'opera personalmente svolta in via esclusiva o prevalente da uno dei professionisti associati (eventualmente coadiuvato da collaboratori sotto la sua responsabilità); ii) che il diritto al compenso, anche se azionato in giudizio dall'associazione in virtù dello statuto della medesima, sia in tutto o in parte di pertinenza dello stesso professionista che ha svolto la prestazione.

Il privilegio sarà quindi riconosciuto nei limiti in cui l'importo costituisca effettiva retribuzione del professionista in questione.

Aggiunge la Suprema Corte che la connotazione personale della prestazione deve sussistere sin dal momento dell'instaurazione del rapporto professionale e deve persistere sino alla fine.

Di più, la scelta del singolo professionista – membro dell'associazione – deve essere effettuata dal cliente *ab origine*, devono pertanto sussistere tutti i crismi del cosiddetto *intuitus personae*.

Nella fattispecie in esame, come detto, l'associazione non aveva dimostrato che l'incarico era stato affidato al singolo professionista, né aveva chiarito le modalità con cui venivano ripartiti gli incassi tra i componenti dello studio.

La pretesa della ricorrente viene quindi respinta anche dalla Cassazione, la quale coglieva l'occasione per ribadire che: «*ai fini del riconoscimento del privilegio ex art. 2751 bis n. 2) c.c., relativo ad insinuazione al passivo proposta non dal singolo professionista ma da uno studio associato di professionisti, è necessario che*





il requisito della personalità della prestazione sussista sin dal momento dell'incarico, così che le circostanze del suo conferimento e dunque la scelta del prestatore effettivo, in persona del singolo professionista, già ne rivelino il sicuro tratto dell'intuitus personae. Ne consegue che l'eventuale instaurazione del rapporto professionale, formalmente avvenuta in capo allo studio, non è ostativa al detto riconoscimento soltanto se risulti, da un lato, il previo coinvolgimento e la individuazione del professionista da parte del committente, dall'altro, sia lo svolgimento essenzialmente personale dell'incarico da parte del medesimo professionista sia l'inerenza del credito insinuato proprio alla prestazione per come richiesta e dunque la sostanziale e riconoscibile spettanza della relativa remunerazione a tale prestatore».



ESG

Comprendere la CSRD e l'Importanza di un'Impronta Carbonica Completa entro il 2027

Con l'aggravarsi della crisi climatica globale, i quadri normativi stanno diventando più stringenti per garantire che le aziende intraprendano azioni concrete per mitigare il loro impatto ambientale.

Tra queste normative spicca la **Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)**, un regolamento innovativo dell'Unione Europea. Entro il 2027, la CSRD richiederà alle organizzazioni di rendicontare obbligatoriamente la propria impronta carbonica in modo completo, coprendo tutti gli ambiti—1, 2 e 3. Questa riforma non solo richiede trasparenza, ma pone anche le basi per l'adozione di strategie di decarbonizzazione solide e pratiche sostenibili.

In questo articolo esploreremo l'importanza di calcolare l'impronta carbonica aziendale, l'uso del Life Cycle Assessment (LCA) per l'ecodesign e perché affrontare tutte le emissioni è cruciale per sviluppare un percorso di decarbonizzazione significativo.

Che Cos'è la CSRD?

La CSRD amplia la portata della precedente Direttiva sulla Rendicontazione Non Finanziaria (NFRD), estendendo il numero di aziende soggette all'obbligo di rendicontazione e introducendo standard più rigorosi. Secondo la CSRD, le organizzazioni devono conformarsi agli **European Sustainability Reporting Standards (ESRS)**, che includono la rendicontazione delle emissioni di gas serra (GHG) suddivise in:

1. **Scope 1:** Emissioni dirette da fonti possedute o controllate (es. veicoli aziendali, combustione di carburante in loco).
2. **Scope 2:** Emissioni indirette derivanti dalla generazione di energia acquistata (elettricità, riscaldamento, raffreddamento).
3. **Scope 3:** Tutte le altre emissioni indirette lungo la catena del valore, incluse quelle di fornitori, viaggi di lavoro, rifiuti e utilizzo dei prodotti venduti.

Perché l'Impronta Carbonica è Cruciale

1. Costruire una Strategia di Decarbonizzazione

Misurare l'impronta carbonica di un'organizzazione è il primo passo per sviluppare una strategia di **decarbonizzazione** efficace. Senza una visione chiara delle emissioni totali—attraverso tutti gli ambiti—le aziende non possono identificare le aree di maggiore impatto né sviluppare piani di riduzione mirati. Le emissioni dello Scope 3, spesso trascurate per la loro complessità, possono rappresentare fino al 90% delle emissioni totali di un'azienda. Ignorarle significa adottare approcci incompleti e inefficaci.



Una misurazione completa dell'impronta carbonica consente alle organizzazioni di:

- **Definire obiettivi scientificamente fondati:** Allinearsi agli accordi climatici internazionali, come il limite di aumento della temperatura globale a 1,5°C rispetto ai livelli pre-industriali.
- **Migliorare l'efficienza:** Individuare inefficienze nell'uso dell'energia e nella gestione della catena di approvvigionamento, generando risparmi operativi e di costi.
- **Accrescere la fiducia degli stakeholder:** Dimostrare trasparenza a investitori, clienti e autorità di regolamentazione.

2. Promuovere l'Innovazione Attraverso l'Ecodesign

L'**ecodesign** consiste nella progettazione di prodotti con un impatto ambientale minimo lungo l'intero ciclo di vita. Conducendo **Life Cycle Assessments (LCA)**, le organizzazioni possono valutare l'impronta ambientale di un prodotto, dalla fase di estrazione delle materie prime fino allo smaltimento, e identificare opportunità per ridurre le emissioni.

Gli LCA aiutano le aziende a:

- **Evitare la carbon tunnel vision:** Sebbene le emissioni di carbonio siano centrali, gli LCA evidenziano altri impatti ambientali, come il consumo idrico, la perdita di biodiversità e la generazione di rifiuti tossici.
- **Ripensare materiali e processi:** Scegliere alternative sostenibili, come materiali riciclabili o biodegradabili.
- **Collaborare lungo la catena del valore:** Coinvolgere i fornitori nella riduzione delle emissioni e nel miglioramento della sostenibilità delle materie prime.

Dal Carbon Tunnel Vision alla Sostenibilità Olistica

Il termine "**carbon tunnel vision**" descrive la tendenza a concentrarsi esclusivamente sulla riduzione delle emissioni di CO₂, trascurando altre sfide ambientali cruciali. Sebbene la riduzione delle emissioni sia fondamentale, le aziende devono affrontare anche gli impatti ecologici più ampi delle loro operazioni. Gli LCA offrono un quadro per ampliare la prospettiva di sostenibilità, misurando e mitigando impatti quali:

- **Eutrofizzazione:** Il deflusso di nutrienti che degrada i corsi d'acqua.
- **Depauperamento delle risorse:** L'uso eccessivo di risorse finite come minerali e combustibili fossili.
- **Tossicità per l'uomo:** Gli effetti dannosi delle emissioni sulla salute e sul benessere.

Ampliando la propria visione, le organizzazioni possono sviluppare strategie ben bilanciate che non solo riducono le emissioni, ma supportano anche la preservazione degli ecosistemi e l'equità sociale.



Sfide e Opportunità nella Rendicontazione delle Emissioni Scope 3

La rendicontazione delle emissioni Scope 3 è spesso considerata l'aspetto più impegnativo del calcolo dell'impronta carbonica a causa della sua complessità. Richiede alle aziende di raccogliere dati da fornitori, clienti e persino scenari di fine vita dei prodotti. Nonostante queste difficoltà, affrontare lo Scope 3 offre opportunità trasformative:

- **Coinvolgimento profondo della catena di approvvigionamento:** Favorisce la collaborazione con i fornitori per adottare pratiche sostenibili.
- **Differenziazione sul mercato:** Le aziende con rendicontazioni trasparenti e complete possono posizionarsi come leader della sostenibilità.
- **Anticipazione della regolamentazione futura:** Gli organismi di regolamentazione stanno puntando sempre più sullo Scope 3, rendendo l'adozione precoce un vantaggio competitivo.

Il Ruolo degli Strumenti Digitali per Impronte Carboniche e LCA

Per soddisfare i requisiti della CSRD e raggiungere gli obiettivi di decarbonizzazione, le aziende possono utilizzare strumenti digitali come software di contabilità del carbonio e piattaforme LCA. Questi strumenti semplificano la raccolta dei dati, offrono approfondimenti utili e garantiscono la conformità con gli standard in evoluzione. Inoltre, molti strumenti offrono modelli previsionali, consentendo alle organizzazioni di valutare gli effetti di diverse strategie di decarbonizzazione e prendere decisioni informate.

Benefici Oltre la Conformità

Conformarsi alla CSRD non significa solo evitare sanzioni, ma cogliere opportunità di crescita, innovazione e resilienza. Le organizzazioni che adottano proattivamente il calcolo dell'impronta carbonica e gli LCA possono beneficiare di:

- **Reputazione migliorata:** La sostenibilità è una priorità crescente per consumatori e investitori.
- **Resilienza operativa:** Un modello di business decarbonizzato è meno vulnerabile alla volatilità dei prezzi energetici e alle interruzioni della catena di approvvigionamento.
- **Accesso a finanziamenti verdi:** Dimostrare credenziali di sostenibilità apre le porte a investitori e finanziatori orientati all'ambiente.

Prepararsi alla Scadenza del 2027

Con l'avvicinarsi del 2027, le organizzazioni devono agire con decisione per garantire la conformità ai requisiti della CSRD. I passi chiave includono:

1. **Mappare la catena del valore:** Identificare e quantificare le emissioni attraverso tutti gli ambiti.





2. **Investire in formazione e strumenti:** Dotare i team di competenze e tecnologie per una rendicontazione accurata.
3. **Coinvolgere gli stakeholder:** Favorire la collaborazione tra dipartimenti e con partner esterni per allinearsi agli obiettivi di sostenibilità.

Conclusioni

La CSRD rappresenta una svolta nella rendicontazione della sostenibilità aziendale, spingendo le imprese ad adottare un approccio olistico al loro impatto ambientale. Abbracciando un calcolo completo dell'impronta carbonica e gli LCA, le organizzazioni possono non solo rispettare i requisiti normativi, ma anche guidare l'innovazione sostenibile. Con l'avvicinarsi della scadenza del 2027, il momento di agire è ora—per il bene delle imprese, degli stakeholder e del pianeta.



SCADENZARIO

Principali scadenze di gennaio 2025

DATA	ADEMPIMENTO	
16 gennaio	IVA Liquidazione mensile (contribuenti con obbligo mensile)	Termine ultimo per liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese precedente.
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi).
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro autonomo	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente per redditi di lavoro autonomo.
	INPS Dipendenti	Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga del mese precedente.
	INPS Gestione separata	Versamento del contributo da parte dei committenti, sui compensi corrisposti nel mese precedente a incaricati alla vendita a domicilio e a lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000).
	Redditi 2024 PF titolari di partita IVA secondo acconto	Versamento secondo acconto imposte risultanti da Redditi 2024 da parte di persone fisiche titolari di partita IVA che nel 2023 dichiarano ricavi e compensi non superiori a 170.000,00 euro.
27 gennaio	IVA comunitaria Elenchi Intrastat mensili/trimestrali	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi nel mese/trimestre precedente nei confronti di soggetti UE.
31 gennaio	Termine processo di conservazione fatture elettroniche	Termine del processo di conservazione digitale delle fatture elettroniche emesse nel 2023 mediante apposizione del riferimento temporale sul pacchetto di archiviazione.
	Termine processo di conservazione registri contabili	Stampa o conservazione digitale del libro giornale, mastro, inventari, registri IVA e registro dei beni ammortizzabili relativi al 2023; in alternativa, è possibile stampare i registri solo a seguito della richiesta avanzata in sede di controllo (art. 7, comma 4-quater, D.L. n. 357/1994).

