



NEWS

# Euroconference

Edizione di venerdì 29 Dicembre 2023

## CASI OPERATIVI

**Deducibilità interessi passivi in caso di liquidazione**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

## GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

**Ritenute fiscali sulle provvigioni: verifiche e controlli di fine anno**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

## LA LENTE SULLA RIFORMA

**Riforma fiscale: concordato preventivo biennale ad ampio raggio**  
di Angelo Ginex

## IMPOSTE SUL REDDITO

**L'uscita dal forfettario e l'entrata nella flat tax**  
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

## AGEVOLAZIONI

**Gli interventi antisismici nei condomini a prevalenza destinazione non residenziale**  
di Silvio Rivetti



## CASI OPERATIVI

### **Deducibilità interessi passivi in caso di liquidazione**

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the Euroconference logo at the bottom left, followed by the text "La professionalità va riconosciuta" in large white letters, "100 BEST IN CLASS" in bold white letters, and "2024 Edition" in a smaller orange box. At the bottom right is a circular portrait of a man and a woman standing together.

Una società immobiliare di costruzione, costituita in forma di Srl, ha terminato la liquidazione con cessazione dell'attività nel 2019. Negli anni ha quasi sempre presentato bilanci in perdita e ai fini fiscali gli interessi passivi derivanti dal mutuo ipotecario erano indeducibili a causa del ROL incapiente.

Nel 2017 vi è stata una proposta di accordo transattivo con la banca debitrice. Tale proposta è diventata definitiva con il rispetto dei pagamenti e la differenza fra il debito bancario residuo e quanto versato dalla società ha generato una sopravvenienza attiva di 601.748 euro, rilevata in contabilità e nel riparto finale di liquidazione nel 2019.

Nella dichiarazione dei redditi del 2020 (anno di imposta 2019) fra le variazioni in diminuzione del quadro RF sono stati inseriti gli interessi passivi non dedotti nei precedenti esercizi per 220.000 euro.

Qualche settimana fa l'Agenzia delle entrate ha trasmesso una comunicazione di irregolarità *ex articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973* disconoscendo la detraibilità degli interessi passivi.

Attraverso il canale di assistenza CIVIS, è stato richiesto il riconoscimento della detrazione degli interessi passivi riportati correttamente nelle dichiarazioni dei redditi negli anni di formazione.

Tuttavia, la funzionaria dell'Agenzia delle entrate che ha preso in carico la pratica ha telefonato per avvisare che non può considerare detraibili gli interessi passivi in quanto l'articolo 96, Tuir nulla dice degli interessi passivi non dedotti nell'esercizio e nei precedenti nel caso di cessazione di attività.

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





## GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

### **Ritenute fiscali sulle provvigioni: verifiche e controlli di fine anno**

di Euroconference Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

### **Novità della dichiarazione dei redditi delle società di capitali**

[Scopri di più](#)

## **Normativa di riferimento**

Articolo 25-bis, D.P.R. 600/73

Articolo 22, comma 1, lett. c), Tuir

Articolo 5, comma 2-bis, D.L. 193/2016

Articolo 2-ter, D.L. 193/2016

Articolo 11, comma 1, lett. a), D.Lgs. 471/1997

## **Documenti di Prassi**

Circolare n. 24/E/1983

Interrogazione parlamentare n. 5-08733/2016

Circolare n. 31/E/2014

D.M. 16.4.1983



## Premessa

I **sostituti d'imposta** – che corrispondono provvigioni (comunque denominate) per prestazioni (anche occasionali) per **rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza** di commercio e di **procacciamento di affari** – sono tenuti, a norma dell'[articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973](#), ad operare una **itenuta a titolo di acconto** dell'Irpef o dell'Ires dovuta dai percipienti:

- all'atto del  **pagamento della provvigione**;
- con **obbligo di rivalsa**.

## *Momento di effettuazione della ritenuta fiscale*

L'[articolo 5, comma 2-bis, D.L. 193/2016](#), e l'articolo 2-ter, D.L. 193/2016, hanno apportato sostanziali modifiche al **criterio di scomputo delle ritenute a titolo d'acconto** in relazione ai redditi tassati per competenza, ivi incluse le **provvigioni afferenti ai rapporti di agenzia e rappresentanza** di cui all'[articolo 22, comma 1, lett. c\), Tuir](#), e all'[articolo 25-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973](#). In particolare, ai sensi delle richiamate disposizioni, per **le ritenute operate nell'anno successivo a "quello di competenza" dei redditi**, ma in epoca antecedente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, il soggetto percipiente può scegliere di adottare una delle seguenti modalità **alternative di gestione delle ritenute subite**, ovvero:

- **scomputare le ritenute subite** dall'imposta relativa al **periodo d'imposta di competenza** dei redditi;
- **scomputare le ritenute subite dall'imposta** relativa al periodo d'imposta nel quale **le ritenute sono operate**.



### Nota bene

In **alternativa allo scomputo** nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di competenza, è stata introdotta, quindi, la **possibilità di scomputare le ritenute subite nella dichiarazione** dell'anno successivo, in **cui è operata la ritenuta** (principio di cassa). Prima delle modifiche apportate dal citato D.L. 193/2016, la **facoltà di scomputo delle ritenute** nella dichiarazione dell'anno successivo **era stata ammessa**, invece, soltanto in via interpretativa, dalla **prassi dell'Agenzia delle entrate** ([circolare n. 24/E/1983](#)).

## Esempio

In altre parole, per le provvigioni di **competenza del periodo d'imposta 2023**:



- le ritenute sulle **provvigioni pagate nel 2023** possono essere **scomputate dalle imposte sui redditi dell'esercizio 2023** (modello Redditi 2024);
- le ritenute sulle **provvigioni erogate nel 2024**, ovvero erogate entro la data di presentazione della dichiarazione dei **redditi dell'anno 2023** (modello Redditi 2024), possono essere **scomputate**:
  - dalle imposte sui **redditi dell'anno 2023** (modello Redditi 2024) oppure;
  - dalle **imposte sui redditi** di quelle del **periodo d'imposta successivo** (anno 2024 – modello Redditi 2025);
- le ritenute sulle **provvigioni versate nel 2024**, dopo la trasmissione della dichiarazione dei redditi dell'anno 2023 (modello Redditi 2024), possono essere scomputate dalle **imposte sui redditi del periodo d'imposta successivo** (anno 2024 – modello Redditi 2025).



### Attenzione!!!

Analogo principio è esteso alle ritenute su **provvigioni inerenti i rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari**, previa modifica introdotta all'[\*\*articolo 25-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973\*\*](#), dall'[\*\*articolo 5, comma 2-bis e 2-ter, D.L. 193/2016\*\*](#).

### *Adempimenti in capo al sostituto di imposta*

Il **sostituto d'imposta** – che opera delle ritenute su provvigioni relative a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari – deve:

- **versare le ritenute** operate, **a mezzo del modello F24**, entro il giorno 16 del mese successivo a quello dell'avvenuto pagamento, utilizzando il **seguente codice tributo** ("1040");
- **riepilogare i versamenti** effettuati e le **compensazioni operate** nei quadri ST e SX nel **modello 770**.

### *Disallineamento temporale tra certificazione della ritenuta e modello dichiarativo*

Le modifiche apportate dal D.L. 193/2016 non hanno risolto, comunque, la problematica relativa al disallineamento temporale esistente tra:



- i termini per la **certificazione del sostituto di imposta** e;
- i termini di presentazione della **dichiarazione dei redditi del soggetto sostituito**.

In altre parole, mentre la **dichiarazione del sostituto espone i redditi di competenza** (cui la ritenuta accede), la **dichiarazione del sostituto di imposta** è relativa **all'anno solare** in cui la ritenuta è operata. In tal senso l'interrogazione parlamentare n. 5-08733/2016.



### Attenzione!!!

In virtù di quanto esposto, sarà, pertanto, a carico del sostituito (agente, procacciatore, mediatore ecc..) l'**onere di:**

- **conservare la documentazione**, atta a dimostrare di aver effettivamente subito la ritenuta e;
- **tener conto della suddetta documentazione** in sede di presentazione del modello dichiarativo, indipendentemente dall'imputazione per competenza o per cassa della ritenuta stessa.

### Ritenuta di acconto: misura dell'aliquota

Nella generalità dei casi, la ritenuta a titolo d'acconto **si applica in misura pari al 23%** (primo scaglione di reddito Irpef), su una **base imponibile** che è **differente** al sussistere di **determinate condizioni** in capo al soggetto **percettore**. Nello specifico, la **base imponibile su cui applicare la suddetta ritenuta** è, infatti, **diversa a seconda che**, nell'esercizio della propria attività, **l'agente, mediatore, ecc.:**

- **non si avvalga**, in via continuativa, **di dipendenti o terzi**;
- **si avvalga**, in via continuativa, **di dipendenti o terzi**.

**Presenza di rapporti  
continuativi con  
dipendenti o terzi**

**NO**

**Modalità di calcolo**

La ritenuta del 23% è operata sul 50% delle provvigioni corrisposte.

**Formula**

$(provvigioni \times 50\% \times 23\%) = (provvigioni \times 11,50\%)$



SI

La ritenuta del 23% è operata sul 20% delle provvigioni corrisposte. 
$$\begin{aligned} & (\text{provvigioni} \times 20\% \times 23\%) = \\ & (\text{provvigioni} \times 4,60\%) \end{aligned}$$

### Condizioni per l'applicazione della ritenuta in misura ridotta

L'effettuazione della ritenuta d'acconto in **misura ridotta** (pari al 4,6% delle intere provvigioni) è subordinata alla presentazione di una dichiarazione attestante la **sussistenza dei requisiti richiesti**.



#### Attenzione!!!

La **ritenuta in misura ridotta** trova applicazione se l'intermediario, con un'apposita dichiarazione, comunica al proprio committente, proponente o mandante, **di avvalersi**, in via continuativa, dell'opera di **dipendenti o di terzi**.

Con riferimento alla sussistenza dei requisiti sottostanti al rilascio della **sudetta dichiarazione**, si rappresenta che:

- l'utilizzo in **modo continuativo di dipendenti o terzi** sussiste qualora, a prescindere dal loro numero, gli stessi effettuino prestazioni per la **prevalente parte dell'anno**;
- rientrano nella **definizione di dipendenti o di terzi**, secondo la definizione fornita dal D.M. 16.4.1983, coloro che:
  - **prestano attività lavorativa**, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione dell'intermediario (dipendenti) ovvero;
  - **senza vincolo di subordinazione**, collaborano con l'intermediario es. agenti, subagenti, mediatori, procacciatori e figure similari (soggetti terzi);



#### Nota bene

Rientrano nella definizione di dipendenti e terzi, ai fini che qui interessa, anche:

- **i collaboratori dell'impresa familiare** direttamente impegnati **nell'attività commerciale** e;



- gli **associati in partecipazione** il cui apporto è costituito **esclusivamente da lavoro**.

Se l'intermediario (agente, procacciatore, mediatore ecc.) si avvale **esclusivamente di terzi**, opera una **presunzione di continuità** (che può essere invocata dall'intermediario), qualora lo stesso soggetto abbia sostenuto, nel periodo d'imposta precedente, costi relativi alle prestazioni di tali collaboratori terzi, in **misura superiore al 30% delle provvigioni imputabili a tale periodo**.

### Validità della dichiarazione

L'[\*\*articolo 27, D.Lgs. 175/2014\*\*](#) (c.d. “Decreto Semplificazioni”), ha disposto che la dichiarazione in esame ha **validità fino a revoca della stessa** o fino alla **perdita dei requisiti** che consentono l'applicazione dell'aliquota ridotta.



### Attenzione!!!

**Prima delle novità** introdotte dal D.Lgs. 175/2014, la dichiarazione in parola **aveva validità annuale**, nel senso che, per poter continuare a beneficiare della ritenuta in misura ridotta, occorreva **ripetere tale adempimento entro il termine di ogni anno**.

---

Anche a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014, resta confermato che:

- nel caso in cui, in corso d'anno, si verifichi una **variazione delle condizioni che consentono l'applicazione della ritenuta ridotta** (ovvero che ne fanno venire meno l'applicazione), la variazione in parola deve essere comunicata al committente (preponente o mandante) **entro 15 giorni dal verificarsi dell'evento**;
- l'agente che inizia l'attività in corso d'anno deve effettuare **la richiesta di applicazione della ritenuta ridotta entro 15 giorni** dalla stipula del contratto o dell'accordo di commissione, agenzia, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari o dalla eseguita mediazione.

Si ricorda, inoltre, che, in **presenza delle condizioni previste**, l'applicazione della ritenuta ridotta può essere richiesta dall'intermediario anche **relativamente a prestazioni non continuative** (es. agente immobiliare che ha effettuato occasionalmente un'intermediazione a favore di un'impresa edile).



### Nota bene



In tale ipotesi, si ritiene **possibile inviare la dichiarazione in esame al cliente** (sostituto d'imposta) contestualmente alla fattura emessa ovvero, anche successivamente, ma comunque prima del pagamento della **stessa da parte del committente** ([\*\*circolare n. 24/E/1983\*\*](#)).



## LA LENTE SULLA RIFORMA

### **Riforma fiscale: concordato preventivo biennale ad ampio raggio**

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

### **Laboratorio reddito d'impresa dopo la riforma fiscale**

[Scopri di più](#)

Sta proseguendo, a ritmo serrato, l'approvazione, ancorché in via preliminare, dei **decreti legislativi** attuativi della **riforma fiscale** contenuta nella **L. 111/2023**.

Infatti, dopo la riforma dell'Irpef, della fiscalità internazionale, degli adempimenti, nonché dello Statuto del contribuente, è ora la volta dell'**accertamento tributario**.

A tal fine, le nuove regole sono contenute in uno **schema di Decreto Legislativo** – alla cui approvazione ha provveduto, in via preliminare, il **Consiglio dei ministri del 3.11.2023** – nel quale non si tracciano unicamente le **nuove linee** in un'ottica di **revisione dell'accertamento**, ma sono state anche rese note le **norme** in materia di **concordato preventivo biennale**.

Si deve premettere che quello del concordato è uno dei “**cavalli di battaglia**” della **riforma**, perché, almeno nelle intenzioni del Legislatore, dovrà rappresentare lo **strumento principe** per instaurare un clima di **reciproca collaborazione**, nonché **di trasparenza**, nell'intricato **rapporto tra Fisco e contribuente**.

In tale contesto, in tema di **concordato preventivo biennale**, il disegno di legge per la riforma tributaria prevede che il **contribuente, titolare di reddito d'impresa** oppure **di lavoro autonomo**, ha la possibilità di aderire ad una **proposta**, formulata dall'**Agenzia delle entrate**, che gli consente di **definire**, per un solo **biennio**, la **base imponibile** ai fini delle **imposte dirette** e dell'**Irap**. A tal fine, **entro il 15 marzo di ciascun anno (entro aprile per il 2024)**, l'**Ente creditore** metterà a disposizione dei contribuenti, oppure dei loro intermediari, anche mediante reti telematiche, appositi **programmi informatici** per l'acquisizione dei **dati necessari** per l'elaborazione della relativa proposta.

Detto ciò, viene espressamente **precluso qualsiasi effetto** della definizione **in materia di Iva** che, oltre a continuare ad essere determinata in maniera **ordinaria**, comporterà il rispetto di tutti gli **obblighi documentali** attualmente previsti, compresa l'emissione della **fattura elettronica**, nonché la relativa trasmissione telematica dei **corrispettivi**.

Alla luce di ciò, emerge pacificamente, complice anche la **Relazione illustrativa** al



provvedimento, la **duplicità finalità** perseguita: da un lato, favorire l'emersione di **nuova materia imponibile** e, dall'altro, offrire al contribuente l'opportunità di porsi in **condizioni di maggiore certezza** (nonché di tranquillità), per quanto riguarda la propria **posizione con il Fisco**.

Proseguendo, il disegno di Legge delega prevede genericamente che **destinatari** della proposta di concordato biennale siano i **titolari di reddito d'impresa**, oppure **di lavoro autonomo**. Considerata l'ampia formulazione, si dovrebbe concludere che l'adesione al concordato sia possibile per tutti i titolari degli anzidetti redditi, **indipendentemente dalla natura giuridica degli stessi**.

Tuttavia, scendendo nello specifico, per i contribuenti cui si applicano gli **indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)**, l'accesso al concordato sarà subordinato alla presenza di **alcune condizioni** relative al periodo d'imposta precedente, e cioè che:

- abbiano ottenuto un **punteggio di affidabilità fiscale pari almeno a 8** sulla base dei dati comunicati. A tali fini, ovvero per il conseguimento di un miglior punteggio di affidabilità fiscale, è sempre possibile **integrare i dati comunicati** con l'indicazione di ulteriori componenti positivi non risultanti dalle scritture contabili;
- **non abbiano debiti tributari**, ovvero abbiano provveduto all'**estinzione** di quelli che, tra essi, sono **d'importo complessivamente pari oppure superiore a 5.000 euro** per i **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, compresi interessi e sanzioni, ovvero per i **contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile**, oppure con **atti impositivi non più soggetti a impugnazione**. **Non concorrono** al summenzionato limite i **debiti oggetto di provvedimenti di sospensione** oppure di rateazione, sino a decadenza dei relativi benefici.

Il disegno di Legge delega prevede che l'**accettazione della proposta** da parte del contribuente avvenga **previo contraddittorio "con modalità semplificate"**.

Le **"modalità semplificate" di contraddittorio**, evocate dalla norma, potrebbero sottendere alla volontà di limitare il contraddittorio a **pochi elementi** in grado di significare, in modo evidente, **l'infondatezza della proposta** come, a titolo esemplificativo, ma non esaustivo, le **modifiche strutturali nell'attività esercitata** rispetto agli elementi presi a base della proposta, **variazione dell'attività esercitata**, dati ed elementi presi a base della proposta divergenti sensibilmente rispetto alle attuali del contribuente.

Si deve aggiungere, tuttavia, che pur in presenza di poche e specifiche casistiche ammesse in sede di contraddittorio, resta aperta la **questione** di come l'Amministrazione riuscirà a **riformulare una proposta** che, tenendo in considerazione le ragioni addotte dal contribuente, sia aderente alla **realità economica** del medesimo.

Resta, infine, da rilevare che la **bozza del decreto attuativo**, oggetto del presente contributo, non fa altro che delineare le **modalità di funzionamento** della nuova disciplina in materia di **concordato preventivo biennale**, ricordando, tuttavia, che, trattandosi appunto di **bozze**, non



riportano ancora alcun carattere di ufficialità e che, per questo, **potranno subire ulteriori modifiche** prima della loro approvazione definitiva.



## IMPOSTE SUL REDDITO

### **L'uscita dal forfettario e l'entrata nella flat tax**

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

### **Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche**

[Scopri di più](#)

**L'uscita dal regime forfettario nel corso del 2023**, per **superamento della soglia di euro 100.000** di ricavi/compensi, consente al contribuente di fruire della **flat tax incrementale del 15%**, se il reddito del 2023 è superiore al **maggior reddito del triennio 2020 – 2022**. È quanto emerge dalla combinazione delle normative (e dei chiarimenti resi dall'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 32/E/2023](#) e [circolare n. 18/E/2023](#)), in merito alla **disciplina del regime forfettario** (come modificata dalla legge di Bilancio 2023) e sulla **flat tax incrementale** (introdotta per il solo periodo d'imposta 2023 dalla stessa Legge di Bilancio 2023).

In relazione al **regime forfettario**, la Legge di bilancio 2023 ha previsto l'ipotesi di **uscita immediata dal regime di vantaggio**, qualora la persona fisica esercente attività d'impresa o di lavoro autonomo **superi**, nel corso del periodo d'imposta, **la soglia di euro 100.000 di ricavi/compensi** (ferma restando l'uscita dall'anno successivo a seguito del conseguimento di ricavi/compensi eccedenti l'importo di euro 85.000, ma inferiori a euro 100.000). Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 32/E/2023](#), lo "splafonamento" nel corso del 2023 della soglia di euro 100.000 comporta che il reddito del periodo d'imposta 2023 deve **determinarsi secondo le regole ordinarie**, ossia contrapponendo ai ricavi/compensi i costi sostenuti nello stesso periodo d'imposta (questi ultimi al netto dell'Iva solo se sugli stessi spetti la rettifica della detrazione).

Sul fronte **flat tax incrementale**, si ricorda preliminarmente che si tratta di un'agevolazione il cui **ambito applicativo è simile** a quello previsto per il **regime forfettario**, in quanto è accessibile alle sole persone fisiche esercenti attività d'impresa e/o di lavoro autonomo, **in relazione all'incremento di reddito** (d'impresa o di lavoro autonomo) dichiarato per il **periodo d'imposta 2023**, rispetto al maggior reddito dichiarato in **uno dei tre periodi d'imposta 2020, 2021 e 2022** (cd. "reddito di riferimento"), decurtato di un **importo pari al 5%** (da applicarsi sul reddito di riferimento). L'incremento, sul quale si applica l'imposta sostitutiva (Irpef ed addizionali) del 15%, trova poi il **limite massimo di euro 40.000**, con conseguente applicazione dell'Irpef ordinaria **sulla parte eccedente del reddito d'impresa e/o di lavoro autonomo rispetto al reddito agevolato**.

Nella [circolare n. 18/E/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha correttamente precisato che per i



contribuenti che nel 2023 fruiscono del regime forfettario **non è ovviamente applicabile la flat tax incrementale del 15%**, in quanto tale aliquota è già applicabile sul reddito determinato con **le regole del regime di vantaggio**. Tuttavia, qualora nel 2023 il contribuente **fuoriesca dal regime forfettario** per superamento della soglia di ricavi/compensi di euro 100.000, per tale periodo d'imposta torna **applicabile la flat tax incrementale**, qualora sia presente un differenziale positivo tra:

- il **reddito d'impresa** (o di lavoro autonomo) **del 2023**;
- il **reddito di riferimento**.

La stessa Agenzia ha poi chiarito che **nulla osta all'applicazione della flat tax incrementale**, qualora nel triennio di riferimento il contribuente abbia applicato, per uno o più periodi d'imposta, il **regime forfettario**.

Si consideri il seguente esempio: il sig. Rossi, agente di commercio, ha adottato il **regime forfettario nel triennio 2020 – 2022**, dichiarando rispettivamente redditi per euro 30.000 (2020), euro 45.000 (2021) e euro 50.000 (2022). In data 20.12.2023 ha incassato una **fattura che ha portato al superamento della soglia di euro 100.000**, con conseguente uscita dal regime di vantaggio **già per il periodo d'imposta 2023** e obbligo di determinazione del reddito con **le modalità ordinarie**. Supponendo che nel 2023 il reddito d'impresa ammonterà ad euro 60.000, **sarà possibile applicare**:

- **il 15% di imposta sostitutiva sull'importo di euro 7.500** (differenza euro 60.000 e il reddito di riferimento di euro 50.000 decurtato del 5%) e;
- **l'Irpef ordinaria sulla restante parte** del reddito di euro 52.500.



## AGEVOLAZIONI

# Gli interventi antisismici nei condomini a prevalenza destinazione non residenziale

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

## Bonus edilizi: il nuovo calendario

Dalla Legge di Bilancio 2024 agli ultimissimi chiarimenti delle Entrate

Scopri di più

Tra le numerose casistiche peculiari di applicazione del superbonus, può essere utile soffermarsi sull'ipotesi dei **lavori antisismici** effettuati nell'ambito **dell'edificio condominiale non prevalentemente residenziale**. In particolare, appare necessario interrogarsi circa la possibile agevolabilità dell'intervento **unitariamente svolto**, di efficientamento antisismico dell'intero edificio, in capo a tutti **i condòmini coinvolti**:

- in parte **mediante superbonus**, ai sensi dell'[articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020](#), a favore dei condòmini possessori o **detentori delle unità abitative**;
- e in parte **mediante sismabonus ordinario**, ai sensi dell'[articolo 16, commi da 1-bis a 1-sexies, D.L. 63/2013](#), a favore dei condòmini cui fanno capo **le unità non abitative**.

A favore della **risposta positiva** all'interrogativo sopra rappresentato, giovano le **seguenti considerazioni**.

Il tema richiede, innanzitutto, di essere inquadrato alla luce dell'applicabilità a largo spettro del sismabonus ordinario, come voluto dal legislatore e confermato dall'interpretazione dell'Agenzia delle entrate; ricordando, al riguardo, come la [circolare n. 17/E/2023](#), pagina 55, disponga che **l'agevolazione in esame trovi applicazione in relazione ai lavori antisismici** eseguiti su ogni tipologia di immobile, dalle abitazioni agli edifici adibiti ad attività produttive (purché siti nelle zone sismiche 1, 2 e 3); e facenti capo **non solo alle persone fisiche** (compresi gli esercenti arti e professioni), ma anche agli **enti pubblici e privati** che non svolgono attività commerciale, alle società semplici, alle **associazioni tra professionisti** e ai soggetti che conseguono **reddito d'impresa** (persone fisiche, società di persone, società di capitali).

Se, dunque, il quadro di riferimento è quello della **più ampia applicabilità del beneficio** a favore della sostanzialità dei lavori antisismici, va ora opportunamente intesa la regola generale dettata dalla prassi erariale, per cui **la disciplina del super-sismabonus prevale sull'applicazione del sismabonus ordinario**, non essendo concessa al contribuente la facoltà di scegliere quale delle due agevolazioni in gioco applicare. A ben vedere, secondo quanto chiarito alla pagina 56 della citata [circolare n. 17/E/2023](#), l'applicazione obbligatoria del super-



sismabonus a scapito del sismabonus ordinario si configura **in due soli casi:**

- in primo luogo, per i **lavori antisismici effettuati dalle persone fisiche che operano come privati su “edifici residenziali”** (intendendosi, evidentemente, gli edifici prevalentemente residenziali);
- e in secondo luogo, su “edifici non residenziali che al termine dei lavori diventino a **destinazione residenziale**”.

Come si vede, il caso dell’edificio condominiale **prevalentemente non residenziale** non rientra tra le ipotesi di esclusiva applicazione del super-sismabonus, sopra citate. Ne viene che, alla fattispecie qui d’interesse, si attaglia la regola fissata alla pagina 57 della [circolare n. 17/E/2023](#), per la quale, in tutti i **casi esclusi dal superbonus**, si applica la **disciplina ordinaria del sismabonus**.

Nondimeno, **l’esclusione del condominio non prevalentemente abitativo** dall’ambito di applicazione del super-sismabonus **non appare totale**, dal punto di vista soggettivo. Occorre, infatti, **coordinare le regole interpretative** sopra viste, con l’ulteriore regola disposta alla pagina 15 della [circolare n. 24/E/2020](#), per la quale rientra nel super-sismabonus anche **l’intervento sull’edificio a prevalenza non residenziale**, limitatamente però **alle spese su parti comuni sostenute soltanto dai condòmini possessori** o detentori di unità abitative. Da tale limitata applicazione soggettiva del super-sismabonus, a favore dei soli condòmini delle unità abitative presenti nei condomini non prevalentemente residenziali, deriva quindi che **l’area di esclusione dal superbonus**, di cui alla citata pagina 57 della [circolare n. 17/E/2023](#), concerne, di fatto, **tutti gli altri condòmini**, quelli cui fanno capo le unità non abitative; e la cui quota di spese su parti comuni, pertanto, **ricadrà necessariamente nel sismabonus ordinario**, come chiarito nella predetta circolare.

A conferma di tale lettura, si veda, inoltre, il paragrafo 3.3 della [circolare n. 23/E/2022](#), per il quale **soltanto i soggetti elencati nel comma 9, dell’articolo 119, D.L. 34/2020**, sono obbligati ad applicare il super-sismabonus alle **spese antisismiche**, applicandosi a tutti gli altri contribuenti il sismabonus ordinario. Tra i detti soggetti del comma 9, per vero, sono genericamente compresi i **“condòmini”**: ma si è visto che i condòmini delle unità non abitative nell’ambito dei condomini non residenziali **costituiscono eccezione alla regola**, essendo **esclusi dal super-sismabonus**. Tali condòmini, pertanto, ricadono nell’ambito soggettivo di applicazione del sismabonus ordinario, pacificamente applicabile ai **contribuenti che esercitano attività d’impresa**: dovendosi necessariamente includere tra le spese detraibili, sostenute a favore dei beni immobili relativi all’impresa, quali sono **le unità non abitative condominiali**, le spese antisismiche riguardanti le parti comuni degli edifici **ove le dette unità sono site**.