



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 22 Marzo 2024

CASI OPERATIVI

**Il professionista detrae l'Iva relativa all'acquisto del fabbricato da destinare a studio
di Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Nomina organo di controllo Srl: verifiche sul bilancio 2023
di Mauro Muraca

ACCERTAMENTO

Contraddittorio preventivo “sospeso” fino al 30.4.2024
di Angelo Ginex

LA LENTE SULLA RIFORMA

Ambito soggettivo della consultazione semplificata
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

AGEVOLAZIONI

Lavori non ultimati: le nuove spese di completamento escluse dalla sanatoria fiscale
di Silvio Rivetti



CASI OPERATIVI

Il professionista detrae l'Iva relativa all'acquisto del fabbricato da destinare a studio

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA ALLA RIFORMA FISCALE

Servizio editoriale mensile di aggiornamento e approfondimento sulle novità più rilevanti

[scopri l'offerta valida fino al 31 marzo! >](#)



Mario Rossi svolge l'attività di geometra e ha acquistato un fabbricato di nuova costruzione da destinare a studio professionale, classificato in categoria catastale abitativa, precisamente in categoria A/2.

Può detrarre l'Iva assolta in sede di acquisto?

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Nomina organo di controllo Srl: verifiche sul bilancio 2023

di Mauro Muraca

Convegno di aggiornamento

Revisione legale

Scopri di più

Normativa

Articolo 2477 cod. civ.

Articolo 379, comma 1, D.Lgs. 14/2019

Articolo 2-bis, comma 2, D.L. 32/2019

Articolo 1-bis, D.L. 118/2021

articolo 2631 cod. civ.

Articolo 2409 cod. civ.

Con le prossime assemblee convocate per l'**approvazione del bilancio di esercizio 2023**, si ripropone, per le Srl, la questione relativa alla **nomina dell'organo di controllo**, nelle diverse forme alternative previste dal legislatore (collegio sindacale/sindaco unico o revisore), in conformità a quanto stabilito dall'**atto costitutivo**, in merito a competenze e attribuzioni (compresa la revisione legale dei conti).

Obbligo nomina organo di Controllo Srl: excursus normativo

Stando alla versione dell'**articolo 2477 cod. civ.**, in vigore fino allo scorso 16.3.2019, risultavano **obbligate a nominare l'organo di controllo** (collegiale o monocratico) o il revisore legale, le Srl:

- tenute alla redazione del **bilancio consolidato**;



- controllanti una società obbligata alla **revisione legale** dei conti;
- che per **due esercizi consecutivi superavano due dei seguenti limiti:**
 - totale attivo Stato passivo: **4.400.000 euro**;
 - totale ricavi vendite e prestazioni: **8.800.000 euro**;
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **50 unità**.



L'obbligo di nominare l'organo di controllo o il revisore cessava se, **per due esercizi consecutivi**, la Srl **non superava i predetti limiti**.

Con l'introduzione dell'[**articolo 379, comma 1, D.Lgs. 14/2019**](#) (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza – C.C.I.I.), avvenuta in **data 16.3.2019**, risultavano, invece, **obbligate a nominare l'organo di controllo** (collegiale o monocratico) o il revisore, **le Srl**:

- tenute alla redazione del **bilancio consolidato**;
- controllanti una società obbligata alla **revisione legale** dei conti;
- che per **due esercizi consecutivi** superavano almeno **uno dei limiti seguenti limiti**:
 - totale attivo Stato patrimoniale: **2.000.000 euro**;
 - totale ricavi vendite e prestazioni: **2.000.000 euro**;
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **10 unità**.



L'obbligo di nominare l'organo di controllo o il revisore cessava se, **per 3 esercizi consecutivi**, la Srl **non superava i predetti limiti**.

Veniva comunque riconosciuto un termine (**9 mesi dal 16.3.2019**) entro il quale le srl (già



costituite alla medesima data) avrebbero dovuto **provvedere a:**

- **nominare l'organo di controllo** (collegiale o monocratico) o il revisore legale;
- **uniformare l'atto costitutivo** e lo statuto (ove necessario).



Nota bene

Conseguentemente, entro lo scorso 16.12.2019, le Srl avrebbero dovuto nominare l'organo di controllo, tenuto conto che, per l'applicazione delle nuove soglie, occorreva prendere a riferimento **gli esercizi 2017 e 2018** (due esercizi antecedenti alla scadenza del termine del 16.12.2019).

Prima dello spirare del predetto termine del 16.12.2019, la normativa dei controlli nelle Srl è stata nuovamente **oggetto di modifica** ([articolo 2-bis, comma 2, D.L. 32/2019](#)). Stando alla versione in vigore dal 16.12.2019 (ed attualmente vigente), **sono obbligate a nominare l'organo di controllo** (collegiale o monocratico) o il revisore, **le Srl**:

- tenute alla redazione del **bilancio consolidato**;
- controllanti una società obbligata alla **revisione legale dei conti**;
- che per **due esercizi consecutivi** superano almeno **uno dei limiti seguenti** limiti:
 - totale attivo Stato patrimoniale: **4.000.000 euro**;
 - totale ricavi vendite e prestazioni: **4.000.000 euro**;
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **20 unità**.

Per la prima applicazione di tale disposizione, gli esercizi da monitorare **restavano ancora il 2017 e 2018**.



L'obbligo di nominare l'organo di controllo o il revisore cessa se, **per tre esercizi consecutivi**, la Srl **non supera i predetti limiti**.



L'adeguamento alle suddette novità **non è stato immediato per le Srl**: grazie ad una serie di rinvii normativi ([articolo 1-bis, D.L. 118/2021](#)), il termine per adempiere all'obbligo di nomina dell'organo di controllo (collegiale o monocratico) o del revisore legale, **veniva individuato nella data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022** (ovvero nel 2023), mentre i bilanci di riferimento da considerare sono stati individuati in quelli **relativi agli esercizi 2021 e 2022**.

Tabella di sintesi

	Ante	Post	Post
Parametri	modifiche 2 esercizi consecutivi superamento 2 dei 3 limiti	D.Lgs. 14/2019 2 esercizi consecutivi superamento 1 dei 3 limiti	L. 55/2019 2 esercizi consecutivi superamento 1 dei 3 limiti
Attivo stato patrimoniale	4.400.000	2.000.000	4.000.000
Ricavi conto economico	8.800.000	2.000.000	4.000.000
Media dipendenti occupati nell'esercizio	50 unità	10 unità	20 unità

Computo dei limiti dimensionali

Per determinare correttamente i limiti dimensionali previsti per l'obbligo della nomina dell'organo di controllo, occorre fare riferimento alle **medesime poste di bilancio oggetto di verifica** per la redazione del bilancio in **forma abbreviata** (o per l'accesso alle ulteriori semplificazioni per le microimprese).

Computo dei limiti dimensionali

Totale attivo stato patrimoniale	Totale importi classi A, B, C, D dell'attivo di Stato Patrimoniale, al netto dei fondi rettificativi.
Totale ricavo di vendita e prestazioni	Totale importo voce A.1 del Conto economico , al netto di: · resi, sconti, abbuoni e dei premi; · imposte direttamente connesse con la vendita di prodotti e servizi.
Occupati in media durante l'esercizio	Media giornaliera degli occupati durante l'esercizio, tenuto conto che: · i lavoratori a tempo parziale sono da computare in proporzione all'orario svolto , rapportato al tempo pieno, arrotondando all'unità superiore la sola frazione superiore alla metà dell'orario a tempo pieno; · occorre computare anche i lavoratori c.d. "etero-organizzati" dall'imprenditore , in quanto assimilabili ai lavoratori



subordinati.

ESEMPIO

Calcolo occupati in media in presenza di dipendenti a tempo pieno

1. dipendenti occupati per 100 giorni: 20
2. dipendenti occupati per 265 giorni: 10

Media dipendenti occupati nell'esercizio: $12,74 = [(20 \times 100) + (10 \times 265)] : 365$

ESEMPIO

Calcolo occupati in media in presenza di dipendenti a tempo parziale

Ore settimanali: 40

Lavoratore part time 18 ore/settimana: 1

Lavoratore part time 22 ore/settimana: 1

Lavoratore part time 24 ore/settimana: 1

Calcolo unità lavorative per 64 ($18 + 22 + 24$) ore lavorative settimanali: 1 unità (40 ore) con resto di 24 ore.

Poiché 24 ore superano la metà dell'orario normale settimanale (20 ore= 40 ore/2), occorre arrotondare all'unità superiore, con la conseguenza che i 3 lavoratori part time sono computati come **2 unità lavorative**.



Sebbene i parametri dimensionali da monitorare per la nomina dell'organo di controllo **siano i medesimi previsti per l'accesso al bilancio abbreviato**, cambia l'entità degli stessi: è possibile redigere il bilancio in forma abbreviata se, nel primo esercizio di attività, oppure per due esercizi consecutivi, sono rispettati **almeno due dei seguenti limiti**



dimensionali:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **4.400.000 euro**;
 - ricavi delle vendite e delle prestazioni: **4.400.000 euro**;
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **50 unità**.
-

Termini per provvedere alla nomina dell'organo di controllo

L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti previsti deve provvedere, **entro trenta giorni**, alla nomina dell'organo di controllo, potendo deliberare per una **delle seguenti composizioni**:

- un **Collegio sindacale** (o un sindaco unico), con compiti di **vigilanza sulla gestione ed eventualmente di revisione legale**;
- un **revisore** (ovvero, una società di revisione) cui affidare la **revisione legale dei conti**.
- un **organo di controllo** (collegiale o monocratico) ed un **revisore**.



L'atto costitutivo può prevedere, infatti, la nomina di un revisore legale e/o di un organo di controllo (collegiale o monocratico) determinandone le competenze e i poteri, **compresa anche la revisione legale dei conti** (in assenza di revisore nominato). In assenza di indicazioni statutarie, **l'organo di controllo è unipersonale**.

In caso di stallo assembleare, alla nomina dell'organo di controllo **provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato** o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese.

ESEMPIO

Limiti dimensionali	2022	2023
Attivo dello Stato patrimoniale	4.700.000	4.900.000
Ricavi vendite e prestazioni	3.600.000	6.900.000
Occupati in media durante l'esercizio	27	18



Nella situazione esposta, sussiste l'obbligo di nominare l'organo di controllo in sede di approvazione del bilancio 2023, perché per 2 esercizi consecutivi (2022 e 2023) si è registrato il superamento di almeno 1 dei 3 limiti dimensionali previsti.

ESEMPIO

Limiti dimensionali	2022	2023
Attivo dello Stato patrimoniale	4.700.000	3.900.000
Ricavi vendite e prestazioni	3.600.000	6.900.000
Occupati in media durante l'esercizio	17	18

Nella situazione esposta, sussiste l'obbligo di nominare l'organo di controllo in sede di approvazione del bilancio 2023, perché per 2 esercizi consecutivi (2022 e 2023) si è registrato il superamento di almeno 1 dei 3 limiti dimensionali previsti.



Nota bene

I parametri da verificare possono anche non coincidere: è necessario, quindi, procedere alla nomina dell'organo di controllo, anche laddove in un esercizio è **superato uno dei tre parametri**, mentre nell'esercizio successivo sia **superato un parametro diverso**.

ESEMPIO

Limiti dimensionali	2022	2023
Attivo dello Stato patrimoniale	3.700.000	3.900.000
Ricavi vendite e prestazioni	3.600.000	6.900.000
Occupati in media durante l'esercizio	17	18

Nella situazione esposta, **non vi è l'obbligo di nominare l'organo di controllo** in sede di approvazione del bilancio 2023, perché per 2 esercizi consecutivi (2022 e 2023) non si è registrato il superamento di almeno 1 dei 3 limiti dimensionali previsti. Con riferimento all'esercizio 2023, risulta superato, infatti, solo il limite del totale dei ricavi e delle prestazioni.



Organo di Controllo srl: decadenza

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore cessa se, **per tre esercizi consecutivi**, non è superato alcuno dei predetti limiti (e non più due esercizi, come previsto prima delle richiamate modifiche normative).

ESEMPIO

Limiti dimensionali	2021	2022	2023	2024
Attivo dello Stato patrimoniale	4.900.000	3.800.000	3.900.000	3.700.000
Ricavi vendite e prestazioni	6.900.000	3.600.000	2.900.000	3.600.000
Occupati in media durante l'esercizio	18	17	18	12

L' obbligo di mantenere in carica l'organo di controllo **cessa a decorrere dal 2024**, essendo stati rispettati i tre limiti previsti nei tre esercizi precedenti.

Omessa nomina organo di Controllo srl: regime sanzionatorio

La mancata nomina dell'organo di controllo, sussistendone i presupposti:

- rende possibile un intervento da parte del **Conservatore del Registro delle imprese**, il quale potrebbe **segnalare al Tribunale l'omissione**, chiedendo di procedere alla prevista nomina.
- restano eventualmente **impregiudicate le sanzioni amministrative a carico degli amministratori**, da euro 1.032 a 6.197 euro (*ex articolo 2631, cod. civ.*), la denuncia al Tribunale (*ex articolo 2409 cod. civ.*) e la revoca.



ACCERTAMENTO

Contraddittorio preventivo “sospeso” fino al 30.4.2024

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

[Scopri di più](#)

L'[articolo 1, comma 1, lett. e\), D.Lgs. 219/2023](#), pubblicato in Gazzetta ufficiale n. 2 del 3.1.2024, ha introdotto importanti modifiche allo **Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000)**, in attuazione dei **principi e criteri direttivi indicati dalla legge delega** della riforma fiscale (**L. 111/2023**).

Tra le tante modifiche, vi è l'introduzione dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), rubricato **“Principio del contraddittorio”**; disposizione normativa che segna un punto di svolta importante nel panorama dei diritti del contribuente, in quanto eleva l'istituto del contraddittorio al rango di **principio generale a tutela della partecipazione amministrativa del contribuente nell'attuazione del rapporto tributario**.

Per la prima volta, infatti, è stato introdotto, nel nostro ordinamento, un **contraddittorio effettivo e informato**, in quanto previsto **a pena di annullabilità** dell'atto, nonché **attivato dall'Amministrazione finanziaria** mediante la comunicazione al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, di uno **schema di atto**. Il contribuente avrà a disposizione un **termine non inferiore a 60 giorni** per presentare eventuali **deduzioni difensive**, ovvero per **accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo**.

Inoltre, si tratta di un contraddittorio che, in via generale, è relativo a **tutti gli atti autonomamente impugnabili innanzi agli organi della giurisdizione tributaria**, nonché **applicabile indistintamente a tutte le tipologie di tributi** (armonizzati e non armonizzati), così come a **qualsiasi tipologia di verifica fiscale (in loco o a tavolino)**.

Occorre, tuttavia, precisare che, per espressa previsione normativa, fanno **eccezione gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni**, nonché quelli relativi a **casi motivati di fondato pericolo per la riscossione**.

Al riguardo, premesso che la **“semantica”** utilizzata solleva **dubbi** in merito all'**ambito applicativo** (quali sarebbero gli atti sostanzialmente automatizzati? e quali quelli di pronta liquidazione?), è d'uopo sottolineare che la norma stabilisce espressamente che **gli atti esclusi saranno individuati con decreto del Mef**.



Quanto all'efficacia della disposizione, occorre evidenziare che la **novella legislativa** in esame è già **entrata in vigore in data 18.1.2024**.

Tuttavia, nelle more dell'emanazione del citato **decreto del Mef**, è altresì intervenuto il **D.Lgs. 13/2024**, il quale, introducendo il [**comma 2-bis, all'articolo 1, D.Lgs. 218/1997**](#), ha stabilito che lo **schema di atto**, comunicato al contribuente ai fini del **contraddittorio preventivo** di cui al citato [**articolo 6-bis**](#), è previsto **solo per gli atti emessi a partire dal 30.4.2024**.

Di qui, pertanto, la necessità di un **coordinamento tra le disposizioni citate**, avvertita soprattutto dall'Amministrazione finanziaria al fine di agevolare l'attività operativa degli uffici.

Con **atto di indirizzo** del Dipartimento delle finanze **pubblicato lo scorso 29.2.2024**, il Mef ha precisato che: *"una lettura interpretativa d'ordine sistematico delle recenti novità normative che si sono susseguite porta a far ritenere che fino al momento dell'emanazione del decreto ministeriale di elencazione delle fattispecie nelle quali il diritto al contraddittorio è assolutamente escluso e, in ogni caso, fino alla predetta data del 30 aprile 2024 nulla sia mutato in ordine alle modalità procedurali di contraddittorio, occorrenti per far legittimamente valere la pretesa tributaria, tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente."*

Dunque, **fino alla data del 30.4.2024** (data a decorrere dalla quale gli atti di accertamento dell'Agenzia delle entrate dovranno seguire le regole stabilite dal citato **articolo 1**), **nulla cambia sulle modalità procedurali di contraddittorio tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente**.

A nostro avviso, la **precisazione** offerta dal Mef appare **condivisibile** proprio per le ragioni dallo stesso espresse nell'atto citato, e cioè che la disposizione di cui all'[**articolo 6-bis, L. 212/2000**](#), in quanto collocata nello Statuto dei diritti del contribuente, sancisce un **principio generale** che, tuttavia, **non** gode di **valenza assoluta**, così come normativamente previsto.

Inoltre, occorre sottolineare che è espressamente prevista l'emanazione di un apposito **decreto del Mef** che individui gli atti per i quali il **diritto al contraddittorio** è radicalmente **escluso** e le **regole procedurali** contemplate dal ridetto **articolo 6-bis** non si sostituiscono alle forme partecipative e di contraddittorio di cui all'[**articolo 1, comma 2-bis, D.Lgs. 218/1997**](#).

In definitiva, quindi, si condivide **l'interpretazione sistematica** delle recenti novità normative offerta dal Mef, secondo cui il **contraddittorio preventivo** è in **stand-by sino al 30.4.2024**.

**LA LENTE SULLA RIFORMA*****Ambito soggettivo della consultazione semplificata***

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

**Razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari
in attuazione della Riforma fiscale**

Scopri di più

Con le modifiche alla disciplina dello **Statuto del contribuente** (L. 212/2000), apportate dal D.Lgs. 219/2023 (pubblicato in G.U. n. 2 del 3.1.2024), attuativo degli [articoli 4 e 17, L. 111/2023](#) (legge delega di riforma fiscale), è stato inserito l'[articolo 10-novies, L. 212/2000](#), dedicato alla nuova **consultazione semplificata**. Si tratta di un istituto di “dialogo” con l’Amministrazione finanziaria **del tutto nuovo**, e che nella legge delega è individuato come **servizio di “interlocuzione rapida”**. Detto servizio si concretizza con **l’accesso ad una banca dati**, in cui saranno contenuti **tutti i documenti di prassi dell’Agenzia delle entrate** (circolari, risoluzioni, ecc.), consultando la quale il contribuente **dovrebbe trovare la risposta al quesito fornito**.

Dal punto di vista soggettivo, il nuovo istituto è riservato alle **persone fisiche**, anche non residenti, ed a tutte **le società Irpef di cui all’articolo 5, Tuir** (società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice, e società equiparate) che applicano il **regime di contabilità semplificata**. In relazione alle “persone fisiche”, è necessario chiarire che, in tale ambito, **devono essere ricomprese le imprese individuali** (in regime di contabilità semplificata), nonché **gli esercenti arti e professioni**. In tal modo, rientrano nel perimetro soggettivo **tutti i soggetti Irpef**, individuali o collettivi di cui all’[articolo 5, Tuir](#), che possono adottare, in **presenza dei relativi requisiti**, il regime di **contabilità semplificata**.

Se lo spirito della norma è quello di risolvere, in modo rapido, i **quesiti di natura fiscale delle piccole imprese**, in quanto ripetitivi e circoscritti, forse sarebbe stato il caso di **ampliare la categoria dei soggetti**, anche **a quelle imprese che**, pur avendo i requisiti per l’adozione della contabilità semplificata, **hanno preferito optare per la contabilità ordinaria**. Anche per tali ultimi soggetti, le questioni fiscali che si pongono nella quotidianità **dovrebbero essere “ripetitive” e trovare conforto in documenti di prassi già emanati** dall’Agenzia delle entrate.

L’inserimento di questo nuovo istituto di “dialogo” con l’Amministrazione finanziaria **dovrebbe comportare anche una riduzione del numero di istanze di interpello**, in quanto la consultazione della banca dati dovrebbe **soddisfare la richiesta del “piccolo” contribuente**, senza la necessità di presentare l’istanza di interpello. Tuttavia, l’istituto in questione **non è alternativo all’interpello**, ma è una condizione di **ammissibilità di quest’ultimo**, che sarà presentabile solo



in caso di **esito infruttuoso della consultazione semplificata**.

Nel caso in cui il contribuente ottenga una **risposta alla sua richiesta**, la stessa sarà comunicata al contribuente, **producendo effetti più limitati rispetto alle a quelle derivanti dalle istanze di interpello**.

È stabilito, infine, che si applichi l'[**articolo 10, comma 2, L. 212/2000**](#) (Statuto del contribuente), secondo cui *“non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa”*.

In buona sostanza, alla luce delle modifiche apportate dalla riforma fiscale allo Statuto del contribuente, è **possibile individuare per le persone fisiche e per le imprese** (individuali e collettive) in regime di contabilità semplificata **due livelli di dialogo** con l'Amministrazione finanziaria:

- un **procedimento rapido e semplificato** per la risposta a quesiti più ricorrenti e che sono già stati oggetto di interesse da parte dell'Agenzia delle entrate (consultazione semplificata);
- **l'istituto dell'interpello**, attivabile solo in caso di esito negativo della consultazione semplificata, a cui viene riservata la trattazione di tematiche caratterizzate da profili di effettiva novità.

**AGEVOLAZIONI**

Lavori non ultimati: le nuove spese di completamento escluse dalla sanatoria fiscale

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

La fase “declinante” dell’epopea del superbonus, con il progressivo abbandono della **roboante aliquota di detrazione del 110%** e l’avviarsi del maxi-beneficio verso i più ordinari **approdi agevolativi del 70% nell’anno 2024 e del 65% nel 2025**, porta ancora con sé i nodi, spesso irrisolti, delle **opere non ancora ultimate** nei numerosissimi **cantieri rimasti fermi**, quando non abbandonati.

Per mettere in sicurezza questa polveriera, il legislatore ha ritenuto opportuno predisporre un utile **salvacondotto fiscale**: sancendo, con la previsione dell'[articolo 1, D.L. 212/2023](#), una speciale sanatoria quanto agli interventi eleggibili al superbonus, perché **già oggetto di opzioni di cessione e sconto** sulla base di **Sal correttamente redatti**, ai sensi del comma 1-bis, dell'[articolo 121, D.L. 34/2020](#), predisposti fino **alla data del 31.12.2023**. In relazione a tali interventi, con **puro spirito condonale**, il legislatore ha così statuito che, laddove **i lavori non risultino ultimati**, e quand’anche non risulti raggiunta la soglia di efficientamento energetico del **doppio salto di classe energetica degli edifici**, il recupero dei vantaggi fiscali goduti **non potrà avere luogo** (pur dovendosi confermare la **responsabilità tributaria dei contribuenti** e degli eventuali **soggetti concorrenti nelle violazioni** nel caso in cui, anche nelle operazioni ricadenti nell’ambito della sanatoria in parola, **emerga l’insussistenza degli altri requisiti** che danno diritto alle detrazioni d’imposta, come previsto dall'[articolo 121, commi 4, 5 e 6, D.L. 34/2020](#)).

In questo quadro, dalle tinte decisamente più rosee rispetto al pregresso, è tuttavia da segnalare la **permanenza di alcune situazioni critiche**. Limitandosi all’esame, in questa sede, delle sole possibili problematiche **esistenti sul piano tributario** (per risultare **del tutto estranei** ai temi di sanatoria fiscale qui in analisi **i profili civilistici**, riguardanti le eventuali responsabilità delle imprese appaltatrici per inadempimento o per lavori eseguiti non a regola d’arte), è da notare che l’intervento condonale varato dal legislatore **non risolve il duplice problema sostanziale**, da un lato dei **lavori interrotti su edifici ancora ostaggio di ponteggi** e materiali edili da cantiere aperto, dall’altro delle **spese sin qui sostenute inutilmente**.

Se è evidente che molti contribuenti si adopereranno **per far ripartire i cantieri rimasti fermi**,



magari appaltando i lavori residui a **nuove imprese appaltatrici**, è da chiedersi se la prosecuzione dei lavori *post* 31.12.2023 non rischi di **vanificare l'efficacia della sanatoria citata**, nella malaugurata circostanza in cui, anche il nuovo appaltatore, **non riesca a concludere gli interventi**.

Per quanto manchino indicazioni sul punto da parte della prassi erariale, pare si possa sostenere che **l'[articolo 1, D.L. 212/2023](#)**, "scudi" dalle riprese fiscali le **spese oggetto di Sal fino al 31.12.2023 in ogni caso**, stante la formulazione testuale della norma che non condiziona i suoi effetti salvifici alla sospensione *tout court* dei lavori. Vi è dunque da chiedersi *quid iuris* quanto alle **nuove spese sostenute**, nel caso, vanamente, dopo la data spartiacque del 31.12.2023, e dunque negli anni 2024 e 2025: potendosi concludere che, solo per esse, troverebbe **applicazione la regola generale**, per cui il contribuente **è legittimato a fruire dei benefici fiscali**, purché i lavori vengano ultimati, rispondendosi in caso contrario **del relativo debito d'imposta** (e delle correlate sanzioni), per essere **ingiustificati i bonus goduti**. In tali casi estremi, ma plausibili in più di una circostanza, possono ipotizzarsi **diversi scenari**.

Il contribuente potrebbe decidere di **riversare al Fisco le maggiori imposte** non versate per effetto delle detrazioni non spettanti, mediante ravvedimento operoso (con conseguente riduzione delle sanzioni); per poi valutare l'opportunità di **rivalersi in sede civile nei confronti della nuova impresa appaltatrice**, a sua volta inadempiente. In caso di interventi condominiali, i contribuenti condòmini potrebbero, inoltre, allinearsi ai **suggerimenti proposti al punto 6 della circolare n. 33/E/2022**, e, nel caso in cui avessero proceduto per esempio a esercitare nuove opzioni di sconto in fattura per le spese di completamento lavori a partire dall'1.1.2024, segnalare alla competente Direzione provinciale delle Entrate il **dolo o la colpa grave dell'impresa neoaffidataria dei lavori**, emergenti dallo stesso inadempimento di questa; per avere la detta impresa, nella consapevolezza di non portare a termine gli interventi, comunque **utilizzato in compensazione crediti non spettanti**. In questo modo, i condòmini potrebbero attivare la **responsabilità solidale** del fornitore **nell'intero debito d'imposta**, ai sensi dell'**[articolo 121, comma 6, D.L. 34/2020](#)**; per eccepire poi, eventualmente in giudizio, che la responsabilità per l'intero in capo all'impresa tenuta in solido **è da assumersi prioritaria rispetto alla responsabilità pro-quota di ciascun condòmino**. In ogni caso, poi, il contribuente potrebbe invocare l'esimente dell'**[articolo 6 comma 3, D.Lgs. 472/1997](#)**, eccependo **l'inapplicabilità nei suoi confronti delle sanzioni per essere stato determinato**, il mancato pagamento delle imposte, **da un fatto addebitabile esclusivamente all'impresa terza**: purché tale fatto, qualificabile come illecito (a titolo per esempio di truffa, anche ai danni dello Stato), sia **stato previamente denunciato all'autorità giudiziaria**.