

## Obbligazioni e contratti

---

# ***Superbonus, condominio costituito appositamente e abuso del diritto***

di **Valerio Sangiovanni, Avvocato**



Corte di giustizia tributaria di primo grado di Trieste, 11 aprile 2023

### **Parole chiave**

*Superbonus* – Requisiti soggettivi di accesso – Esclusione imprese – Costituzione condominio – Abuso del diritto

**Massima:** *“L’acquisto di un immobile e la successiva costituzione di un condominio da parte di persone fisiche legate da rapporti di parentela con una società di costruzioni che ha fornito la provvista finanziaria per l’acquisto e a cui viene affidato l’incarico dei lavori di efficientamento energetico costituisce abuso del diritto, in quanto produce l’effetto di eludere la normativa che riserva a soggetti diversi dagli esercenti professioni o imprese l’accesso al beneficio fiscale del superbonus al 110%”.*

### **Disposizioni applicate**

Art. 119 d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (incentivi per l’efficienza energetica, sisma *bonus*, fotovoltaico e colonnine di ricarica per veicoli elettrici), art. 10 bis l. 27 luglio 2000, n. 212 (disciplina dell’abuso del diritto o elusione fiscale)

### **CASO**

Una impresa edile, in forma di Srl, conclude un **contratto preliminare per l’acquisto di un edificio** da ristrutturare, che si compone di 9 unità immobiliari. Il prezzo di acquisto viene pattuito in 430.000 euro, di cui 400.000 euro vengono versati in due acconti in data 4 febbraio 2022 e 22 febbraio 2023. Il contratto preliminare viene concluso il 22 febbraio 2023 e il

giorno successivo (23 febbraio 2023) il contratto preliminare viene ceduto dalla Srl ad alcune persone fisiche familiari dell'amministratore della Srl. Questi familiari concludono il contratto definitivo di acquisto dell'immobile pagando il saldo. I familiari costituiscono un condominio tra persone fisiche e iniziano le pratiche di ristrutturazione dell'immobile con il beneficio fiscale del 110%. I lavori edili vengono affidati alla Srl che aveva concluso il contratto preliminare e il cui amministratore è un familiare dei condomini.

Effettuata una parte dei lavori, i condomini cedono il credito alla Srl. L'Agenzia delle entrate, nell'ambito dei controlli preliminari che la legge riconosce, **sospende e poi annulla la cessione del credito**. L'Agenzia argomenta nel senso che le operazioni sopra descritte configurano un abuso del diritto, in quanto il beneficio fiscale è riservato per legge a persone fisiche (con esclusione di chi eserciti una professione o un'attività imprenditoriale), e con gli *escamotage* descritti si è fatto risultare che i proprietari dell'immobile siano i condomini, mentre il reale titolare è l'impresa edile. Il beneficio fiscale verrebbe goduto dalla Srl, quale cessionaria del credito d'imposta.

## SOLUZIONE

Il condominio impugna il provvedimento dell'Agenzia delle entrate di annullamento della comunicazione. La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Trieste esamina il caso e rigetta il ricorso. Secondo i giudici triestini, **l'operazione imbastita dalla società edile è priva di autonomia economica** e serve solo a far risultare che l'acquisto dell'immobile sia stato realizzato da persone fisiche non esercenti impresa, per eludere il ristretto ambito di applicazione soggettiva della normativa che consente l'accesso al *superbonus*. Il ricorso viene rigettato e la cessione del credito viene annullata.

## QUESTIONI

L'art. 119 d.l. n. 34 del 2020 istituisce il c.d. "*superbonus*", ossia un beneficio fiscale del 110% che viene riconosciuto a chi faccia certi **lavori di efficientamento energetico** del patrimonio immobiliare italiano. Il comma 9 dell'art. 119 d.l. n. 34/2020 esclude dal beneficio fiscale condomini e persone fisiche che esercitano "*attività di impresa, arte o professione*". La *ratio* sottostante è favorire l'ammodernamento energetico dei soli edifici destinati ad abitazione. I lavori devono poi essere affidati a una impresa, la quale opera come appaltatrice oppure come mandataria. In quest'ultimo caso, si usa l'espressione di "contraente generale" (*general contractor*) per indicare che l'impresa mandataria si occupa sia degli aspetti costruttivi (se del caso subappaltando i lavori) sia dei profili di gestione dei professionisti tecnici. Ad ogni conto l'esecuzione delle opere viene realizzata da un soggetto professionale.

Il caso affrontato dalla Corte di giustizia tributaria di Trieste è particolare. L'impresa edile intuisce l'opportunità di un affare: poter acquistare un immobile in cattive condizioni a un prezzo basso e ristrutturarlo ponendo i costi a carico della collettività. Tuttavia, **un'impresa edile non può essere titolare del beneficio fiscale** e dunque le serve qualcuno – non esercitante attività di impresa – che funga da acquirente dell'edificio. A questi fini elusivi, l'acquisto risulta

effettuato nel caso di specie non dalla Srl, ma da alcuni familiari dell'amministratore della società.

La Corte di giustizia tributaria di Trieste ritiene che ci sia un abuso del diritto. Secondo l'art. 10 bis comma 1 l. n. 212/2020 **“configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni”**.

Quali sono, nel caso trattato dalla Corte di giustizia tributaria di Trieste, le operazioni economiche? Si tratta delle seguenti:

- il contratto preliminare di acquisto da parte della Srl in qualità di promissaria acquirente;
- il pagamento di 400.000 euro a titolo di acconto;
- la cessione del preliminare a familiari dell'amministratore della società;
- il pagamento del saldo di 30.000 euro da parte dei familiari;
- la costituzione di un condominio tra i familiari;
- l'assegnazione dell'incarico di effettuazione dei lavori dal condominio alla Srl;
- la cessione del credito alla Srl.

Queste operazioni hanno sostanza economica? Esse realizzano invero una sorta di donazione indiretta da parte della Srl ai familiari della proprietà degli immobili. Il prezzo di acquisto viene difatti pagato nella quasi totalità (400.000 euro su 430.000 euro) da parte della società edile. Per il resto, tuttavia, **l'operazione non ha giustificazioni**, se non quella di far risultare formalmente i condomini titolari del diritto alla detrazione, in quanto persone fisiche non esercenti attività professionali o imprenditoriali.

La Corte di giustizia tributaria di Trieste afferma che il legislatore ha concesso il beneficio fiscale ai condomini sul **presupposto della reale esistenza di un condominio**. Dovevano essere esistenti - al momento dell'accesso al beneficio - parti comuni e impianti comuni (utilizzati dai condomini), mentre nel caso di specie l'immobile risulta ancora disabitato. In conclusione il ricorso della Srl viene rigettato e la cessione del credito viene annullata.



Seminari di specializzazione

## CONTENZIOSI LEGALI SUL SUPERBONUS

Scopri di più >