

La Cassazione precisa che deve pagare l'imposta solo il titolare dell'immobile

# Leasing, l'Imu tocca ai locatori

## A nulla rileva che non sia stato riconsegnato il bene

Pagina a cura  
di SERGIO TROVATO

La Cassazione torna sui propri passi relativamente ai contratti di leasing per il pagamento dell'Imu. Cambia idea sulla questione del soggetto obbligato al pagamento, sostenendo che il locatore è tenuto al versamento dell'imposta locale anche se il locatario non riconsegna il bene. Il locatore, infatti, è soggetto passivo del tributo se il contratto viene risolto prima della scadenza naturale e il locatario non restituisce il bene immobile. Così si sono espressi i giudici di legittimità con la sentenza 25249 del 9 ottobre 2019.

La società ricorrente aveva sostenuto che in caso di risoluzione anticipata del contratto di leasing l'imposta fosse dovuta dal locatore concedente solo dopo l'effettiva riconsegna del bene immobile. Per la Cassazione, invece, la norma di legge che disciplina la locazione finanziaria attribuisce la soggettività passiva Imu alla società di leasing «anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. Ciò in quanto il legislatore ha ritenuto rilevante ai fini impositivi, non già la consegna del bene e quindi la detenzione materiale dello stesso, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore. In concreto è il titolo (cioè il contratto stipulato) che determina la soggettività passiva del locatario finanziario e non la disponibilità materiale del bene». La ritardata riconsegna, per i giudici di legittimità, può dar luogo a un'azione risarcitoria da parte del locatore che si ritiene danneggiato, «ma non può interferire nel rapporto tra l'ente impositore e il soggetto passivo come individuato per legge».

**Il possesso di fatto.** In effetti l'articolo 9 del decreto legislativo 23/2011, richiamato nella pronuncia in esame, individua nel locatario il soggetto passivo, nel caso di locazione finanziaria, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto. Pertanto, anche qualora il contratto di leasing venga risolto, e l'immobile non venga restituito, la soggettività passiva torna in capo al locatore. A differenza della Tasi, il cui presupposto per l'imposizione fiscale è dato anche dalla detenzione dell'immobile,

### In sintesi

Norme di riferimento	Articolo 13, decreto legge 201/2011; articolo 9, decreto legislativo 23/2011
Obbligati al pagamento Imu	Proprietario, usufruttuario, superficario, enfiteuta, locatario finanziario, titolari dei diritti di uso e abitazione, concessionario di aree demaniali, coniuge assegnatario, coniuge superstite
Locatario finanziario	Obbligato per tutta la durata del contratto
Locatore	Obbligato anche se il bene immobile non viene riconsegnato
Non obbligato	Convivente assegnatario della casa familiare
Non soggetti al prelievo	Nudo proprietario, locatario, affittuario, comodatario

### Il possesso di fatto non conta

Possono essere assoggettati al pagamento di Ici e Imu solo coloro che sono titolari di un diritto reale, in quanto non è sufficiente avere la titolarità di un diritto personale di godimento o la mera disponibilità del bene per essere obbligati al pagamento di un'imposta patrimoniale. Ecco perché, per esempio, non è soggetto al versamento delle imposte la società Ferrovie del Sud Est, che svolge il servizio di trasporto pubblico locale, se ha stipulato con la regione Puglia solo un contratto

di affidamento in uso di beni, impianti e infrastrutture. In questo senso si è pronunciata la Cassazione, con la sentenza 21231/2017, secondo la quale il significato da attribuire al termine «possesso», non può «coincidere con la situazione di mera disponibilità del bene, rinvenibile anche nei confronti di chi sia titolare di un diritto personale di godimento, ma si sostanzia soltanto nei confronti di situazioni giuridiche soggettive aventi carattere reale».

—© Riproduzione riservata—

per l'assoggettamento al pagamento dell'Imu rileva solo il possesso qualificato dell'immobile. Per esempio, a differenza della Tasi, dopo la risoluzione del contratto di leasing soggetto passivo Imu è sempre la società di leasing, anche se la stessa non ha acquisito la materiale disponibilità del bene per la mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. Per il pagamento dell'Imu non conta la mancata consegna del bene da parte dell'utilizzatore. La disponibilità o meno dell'immobile, dunque, è irrilevante. In questo senso si è espressa la Commissione tributaria regionale di Milano, sezione XVI, con la sentenza 1194 del 20 marzo 2018. Del resto, come più volte è stato sostenuto dalla Cassazione, l'Imu è dovuta dal soggetto che sia possessore di diritto dell'immobile. Il pagamento dell'imposta è sempre a carico del soggetto che risulti titolare dell'immobile al catasto o, meglio, presso la Conservatoria dei registri immobiliari. L'imposta municipale è dovuta dai contribuenti per anni solari, proporzionalmente alla quota di possesso «di diritto» e non di fatto. Com'è

noto, non sono tenuti al versamento il comodatario, l'affittuario, l'utilizzatore o l'occupante dell'immobile. A proposito del contratto di locazione, la Cassazione ha preso una posizione diversa rispetto al passato, ma che conferma la tesi che l'unico soggetto passivo del tributo è il possessore di diritto, vale a dire il titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento (usufruttuario, superficario, usuario). In particolare, il titolare di un immobile può sottoscrivere un accordo con l'inquilino, con il quale quest'ultimo si impegna a pagare Ici e Imu. La clausola contrattuale non è illegittima e serve a integrare le somme dovute per il canone di locazione. Questo principio innovativo è stato affermato dalle sezioni unite con la sentenza 6882/2019. I giudici di piazza Cavour, per la prima volta hanno preso posizione in maniera così netta, escludendo che gli accordi che pongono il carico tributario su un soggetto diverso dal proprietario, o titolare di altro diritto reale, possano essere ritenuti contra legem. Le imposte locali sugli

immobili possono essere pagate anche dal conduttore, se questo obbligo è previsto nel contratto di locazione. L'accordo contrattuale che impone all'affittuario di pagare i tributi locali, secondo le sezioni unite, non si pone in contrasto con il principio di capacità contributiva e non viola la regola sul divieto di traslazione del carico fiscale a un soggetto diverso dal titolare. Non si ritiene violato, dunque, l'articolo 53 della Costituzione, che sancisce il principio di capacità contributiva e l'intrasferibilità del carico tributario su un soggetto diverso rispetto a quello individuato dalla norma di legge. Le somme che il conduttore si impegna a pagare costituiscono integrazione del canone locativo, poiché concorrono a determinarne l'ammontare complessivo dovuto. Viene posto in rilievo nella motivazione della sentenza che con «due distinte clausole contrattuali» di un «unico atto», le parti hanno nella specie inteso «determinare il canone in due diverse componenti». Tuttavia, non c'è alcun dubbio che soggetto obbligato nei confronti dell'amministrazione

comunale rimane sempre il titolare dell'immobile. In caso di mancato pagamento dell'inquilino, la violazione di omesso pagamento di Ici e Imu deve essere contestata al proprietario, con irrogazione della relativa sanzione. La Cassazione, nella sentenza 6882, fa riferimento a Ici e Imu, ma il principio è estensibile anche alla Tasi, che ex lege rimane a carico del proprietario nella misura minima del 70%.

Naturalmente, l'accollo del debito d'imposta da parte dell'inquilino non libera dall'obbligo di pagamento il contribuente originario. Il locatore, però, ha la facoltà di esperire azione giudiziale nei confronti del conduttore per recuperare le somme che lo stesso si era impegnato contrattualmente a versare al comune.

**I soggetti obbligati.** L'Imu, e prima ancora l'Ici, non è dovuta dal possessore di fatto dell'immobile, ma solo dal possessore di diritto.

Quindi, il conduttore non è obbligato al pagamento del tributo, semplicemente perché la legge non lo individua come soggetto passivo. Oltre al proprietario e all'usufruttuario, sono soggetti passivi anche il superficario, l'enfiteuta, il locatario finanziario, i titolari dei diritti di uso e abitazione, nonché il concessionario di aree demaniali. Rientra tra i diritti reali, poi, il diritto di abitazione che spetta al coniuge superstite, in base all'articolo 540 del Codice civile. Non è soggetto al prelievo fiscale, invece, il nudo proprietario dell'immobile. Allo stesso modo, non sono obbligati al pagamento dell'imposta il locatario, l'affittuario e il comodatario, in quanto non sono titolari di un diritto reale di godimento sull'immobile, ma lo utilizzano sulla base di uno specifico contratto. Va ricordato, poi, che l'utilizzo di un immobile o il possesso di fatto non possono essere inquadri giuridicamente come diritto d'uso. In base all'articolo 1021 del codice civile, chi è titolare di questo diritto può servirsi della cosa che ne forma oggetto e, se è fruttifera, può raccogliere i frutti per quello che è necessario ai bisogni personali. L'uso è un diritto reale di godimento che attribuisce al titolare la facoltà di usare e godere della cosa, in modo diretto, per il soddisfacimento di un bisogno attuale e personale. Questo diritto viene costituito per contratto, testamento o usucapione.

—© Riproduzione riservata—