

IMU E TRIBUTI LOCALI

Il contratto preliminare non ha rilevanza ai fini IMU e TASI

di **Fabio Garrini**

Poiché il **contratto preliminare** obbliga i contraenti, ma non comporta alcun effetto sui diritti reali pertinenti alle parti contrattuali, esso è del tutto **irrilevante ai fini dell'individuazione della soggettività passiva**, tanto ai fini IMU, quanto ai fini TASI; l'obbligo di versamento di entrambe le imposte sarà posto a carico dell'acquirente solo dal momento in cui viene stipulato l'atto di compravendita, mentre fino a tale momento la soggettività passiva **rimane in capo al cedente**.

Diritti reali e soggettività passiva

È soggetto passivo IMU e TASI il **proprietario** di fabbricati, aree fabbricabili e terreni (questi ultimi ai soli fini IMU) a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa; è inoltre soggetto passivo il titolare del **diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie** sugli stessi. È inoltre soggetto passivo il **concessionario** nel caso di concessione di aree demaniali ed il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in **locazione finanziaria**.

Il proprietario è colui che, a norma dell'articolo 832 del Codice Civile, “... *ha titolo per godere e disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo*”: in altre parole, in assenza di altro diritto reale tra quelli menzionati, il proprietario riveste il ruolo di soggetto passivo tenuto al pagamento del tributo. Ovviamente, in caso di **comproprietà** di più soggetti sull'immobile, ciascuno di questi è tenuto al pagamento del tributo in relazione alla propria quota di proprietà.

Sulla specifica questione della **rilevanza del preliminare** consta una pronuncia giurisprudenziale (**Cassazione, sentenza 10491 del 22 ottobre 1998**) oramai datata ma ancora **attuale** nel contenuto; la Cassazione, in quella sede, si era espressa in materia di ICI, ma visto il rinvio normativo dei nuovi tributi comunicati alla precedente imposta, nella definizione della soggettività passiva (e non solo), le medesime considerazioni assumono senz'altro **efficacia anche oggi**.

Il preliminare di vendita **non comporta alcun trasferimento dell'obbligo al versamento dell'imposta** e il motivo di tale affermazione risiede nella natura del contratto preliminare:

- questo, infatti, produce unicamente **effetti obbligatori in capo ai contraenti** (che si impegnano a stipulare in un secondo momento un contratto di cessione),

- non certo effetti reali, che invece si avranno solamente nel momento in cui sarà sottoscritto il contratto definitivo.

Al contrario, qualora l'atto sia idoneo a trasferire il diritto di proprietà (nel senso che questo deve essere produttivo di effetti reali e non di soli effetti obbligatori tra le parti che lo sottoscrivono), anche se non si tratta di atto pubblico ma di una semplice scrittura privata, la data di stipula del rogito notarile non rileva in quanto il trasferimento della proprietà deve essere fatto risalire alla data in cui le parti hanno sottoscritto l'accordo per il trasferimento del bene. Occorre quindi **comporre in maniera oculata il preliminare di compravendita**.

Detto questo, occorre notare come nella prassi le scritture private sottoscritte dalle parti che si accingono a compravendere un immobile siano dei meri preliminari di vendita (che come detto producono esclusivamente effetti obbligatori tra queste) e di conseguenza **l'effettivo passaggio della proprietà – e quindi l'insorgere di ogni effetto dal punto di vista della soggettività passiva – avviene solo con la redazione del rogito notarile**, tutto questo prescindendo dal momento nel quale l'acquirente viene immesso nel possesso dell'immobile (ad esempio quella di un precedente contratto preliminare).

Peraltro, proprio su questo specifico punto, consta un'ulteriore pronuncia della **Cassazione (sentenza 4863/2010)** che si è espressa sul tema di quelli che vengono chiamati **"contratti preliminari ad effetti anticipati"**; spesso accade che il promissario acquirente chieda di entrare subito in possesso dell'immobile, anche prima della stipula del rogito definito (perché, ad esempio si attende il compimento di formalità, quali il rilascio di agibilità ovvero la rimozione di un'iscrizione ipotecaria). Sotto il profilo fiscale, la giurisprudenza della Suprema Corte ha avuto modo di affermare che sebbene sia già avvenuta la consegna della cosa e magari si sia già provveduto al pagamento del prezzo, **il contratto stipulato dalle parti continua a mantenere le caratteristiche proprie di un contratto preliminare** di compravendita, seppur materialmente produca effetti anticipati, con l'ulteriore conseguenza che sarà sempre e soltanto il rogito notarile a determinare l'effetto traslativo della proprietà.

Da evidenziare che spesso tali accordi prevedono che **l'onere dei tributi comunali ricada sul promissario acquirente**, ma questo accordo però non comporta alcun effetto sulla soggettività passiva, ma solo **effetti che potremmo definire "interni" tra le parti**: sarà sempre e comunque il promissario cedente a pagare l'imposta, che poi gli sarà rifiuta dalla controparte. Da notare che, qualora l'immobile venga adibito ad abitazione principale dal promissario acquirente, siccome egli non è soggetto passivo, **non potrà beneficiare del trattamento previsto per l'immobile adibito ad abitazione principale**.