

IMU E TRIBUTI LOCALI

Leasing: Imu dovuta dal concedente dalla data della risoluzione

di Fabio Garrini

La **risoluzione del contratto di leasing** comporta il trasferimento della **soggettività passiva Imu in capo al concedente sin dalla data della risoluzione**, senza che una eventuale **ritardata restituzione** da parte dell'utilizzatore possa ritardarne gli **effetti fiscali**: questo il pensiero della **Cassazione**, espresso nella [sentenza n. 13973 del 23.05.2019](#).

Secondo i giudici della Suprema corte deve prevalere il **tenore letterale della norma**, che assegna la **soggettività passiva al conduttore** per tutta la durata del contratto, contratto che evidentemente viene meno al momento in cui questo risulta **risolto**.

Di tale aspetto devono tenere in particolar modo conto i **curatori fallimentari** che devono valutare il **corretto ambito temporale di propria competenza** nel calcolo del tributo da versare.

Imu e Tasi

I tributi locali maggiori normalmente individuano nel **titolare del diritto reale** sull'immobile il **soggetto passivo**; a tale regola sono poste alcune **eccezioni** e il **contratto di locazione finanziaria** è una di queste.

Ai fini **Imu**, richiamando una impostazione già presente nell'Ici, l'[articolo 9, comma 1, D.Lgs. 23/2011](#) prevede che *“Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.”*

Analoga previsione è prevista anche ai fini **Tasi** nell'[articolo 1, comma 672, L. 147/2013](#): *“In caso di locazione finanziaria, la Tasi è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna.”*

Poiché il contratto viene solitamente **sottoscritto prima ancora di acquistare il fabbricato** da dare in locazione finanziaria (ovvero l'area da utilizzare per l'edificazione nel caso di leasing-appalto), l'utilizzatore sarà già da subito **soggetto passivo**, sollevando il **concedente da ogni adempimento Imu**.

Se il contratto termina con il **riscatto** da parte del **conduttore** (come normalmente accade), nulla cambierà sotto il profilo Imu e Tasi, in quanto egli continuerà ad essere **soggetto passivo**

del tributo comunale (semplicemente **cambiando la propria qualifica**, da **utilizzatore** a **proprietario**).

Nessun dubbio anche nel caso di **cessione del contratto**, dove si deve ritenere che **la soggettività passiva passi al nuovo utilizzatore** dal momento in cui il contratto viene ceduto.

Il tema delicato è quello legato ad una **eventuale cessazione del contratto**.

Dalla lettura della norma, nel caso (remoto) di termine del contratto senza riscatto **la soggettività passiva passerà alla società di leasing**; allo stesso modo, nel caso di **risoluzione del contratto per inadempimento** dell'utilizzatore, la soggettività passiva torna in capo alla **società di leasing**.

Da notare come vi sia una **asimmetria** tra le due previsioni in occasione del termine del contratto (quando ovviamente non vi sia il riscatto): in base al tenore letterale delle due disposizioni normative, mentre **ai fini Imu la soggettività tornerebbe in capo al concedente al termine del contratto**, ai fini **Tasi** tale trasferimento avviene solo con la **riconsegna del bene**.

A questo punto occorre chiedersi quale sia effettivamente il momento in cui la **soggettività Imu si trasferisce** (l'imposta più significativa delle due).

La questione si pone con evidenza quando **l'utilizzatore** è interessato da una **procedura concorsuale**, posto che tra **risoluzione e riconsegna** possono **trascorrere anche diversi mesi** (ma più spesso **anni**), molte volte anche a causa di **inerzia del concedente**; inoltre si deve considerare che spesso i beni oggetto dei contratti **sono di valore cospicuo**, ma soprattutto si deve evidenziare che **non vi è vendita del bene dal cui prezzo il curatore potrebbe prelevare gli importi da corrispondere al Comune** (come accade quando il bene è in proprietà). Quindi è di tutta evidenza come tale questione sia di **centrale importanza** nella **“quadratura”** dei conti della **procedura**.

Sul punto si sono profilate **diverse tesi contrapposte**, una prima più letterale, una seconda che puntava ad un allineamento con la disciplina Tasi (quest'ultima, evidentemente, **preferita dalle società di leasing**).

Con la richiamata [sentenza 13793/2019](#) la **Cassazione** prende posizione a favore della prima, imponendo la **debenza del tributo** in capo alla società di leasing già dalla data della **risoluzione** del contratto, in quanto, affermano i Giudici, la norma è chiara ed inequivoca nell'individuare nella **cessazione del possesso qualificato** il momento del **trasferimento della soggettività passiva**.

Affermano i Giudici: *“ne discende che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini Imu si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la disponibilità materiale del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore”*.

In particolare, viene **radicalmente respinta la tesi** che vorrebbe allargare all'Imu la disciplina prevista ai fini del **tributo sui servizi**, in quanto imposta diversa che certo **non può avere valenza interpretativa**.

Concludendo, il **conduttore** che deve riconsegnare l'immobile alla società di *leasing* sarà tenuto a **versare Imu sino alla data della risoluzione del contratto** e da tale data sarà **soggetto passivo la società di leasing**, anche se la **materiale riconsegna** dovesse avvenire **molto tempo dopo**.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)