

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***Imu dovuta dal concedente sin dalla risoluzione del contratto di leasing***

di **Fabio Garrini**



Master di specializzazione  
**L'ATTIVITÀ DEL CURATORE FALLIMENTARE**  
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

Con la [sentenza n. 6664 del 09.03.2020](#) la **Cassazione** è tornata sul tema della debenza **dell'Imu** nel caso di **risoluzione del contratto di leasing**; si tratta di un tema **ampiamente dibattuto**, caratterizzato anche da alcune sentenze discordanti, ma le recenti pronunce vanno nella direzione di porre la **soggettività passiva in capo al concedente già al momento della risoluzione** del contratto di leasing.

Va segnalato che il medesimo problema **si pone anche nel 2020**, posto che la **riscrittura**, avvenuta ad opera della **L. 160/2019**, della disciplina dell'imposta comunale maggiore non ha portato alcun chiarimento sul tema, presentando una definizione nella sostanza **coincidente con quella previgente**.

#### **La soggettività Imu**

Il **soggetto passivo** di un immobile oggetto di un contratto di locazione finanziaria è **l'utilizzatore**.

Se il contratto termina con il **riscatto da parte del conduttore** (come normalmente accade, posto che la causa del contratto è **acquisire l'immobile tramite finanziamento**), nulla cambia sotto il profilo Imu e Tasi: il conduttore, infatti, continua ad essere **soggetto passivo del tributo comunale**, semplicemente cambiando la propria **qualifica**, da **utilizzatore** a **proprietario**.

Allo stesso modo non pare porsi alcun dubbio anche nel caso di **cessione del contratto**, situazione nella quale un **nuovo utilizzatore subentra al precedente**; conseguentemente, si deve ritenere che la soggettività passiva passi dal precedente al nuovo utilizzatore, a decorrere

dal momento in cui il **contratto viene ceduto**.

Il tema delicato è quello legato ad una **eventuale cessazione del contratto** (per mancato riscatto, ovvero anticipata per inadempimento), con conseguente **restituzione** del bene al concedente, che dovrà assumere la qualifica di soggetto passivo.

Da notare come vi sia un'**asimmetria** tra due previsioni in occasione del termine del contratto (quando ovviamente non vi sia il riscatto). In base al tenore letterale delle due disposizioni normative, infatti:

- mentre ai fini **Imu** la soggettività letteralmente parrebbe tornare in capo al concedente al termine del contratto ([l'articolo 9, comma 1, D.Lgs. 23/2011](#) afferma 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”*);
- ai fini **Tasi** tale trasferimento avviene solo con la riconsegna del bene (il [comma 672 dell'articolo 1 L. 147/2013](#) affermava che *“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”*).

### La sentenza n. 6664/2020

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 che si è posta riguardava la **possibilità di estendere all'Imu la definizione di soggettività passiva che il Legislatore aveva introdotto per la Tasi**.

La questione si pone, in particolare, quando l'utilizzatore è soggetto a **procedure concorsuali**, nell'ambito delle quali il concedente potrebbe trovarsi a rientrare in possesso del bene anche diverso tempo dopo quello in cui è stata accertata la **risoluzione del contratto**.

Tale disputa, che si è accesa in dottrina, si è avuta anche in **giurisprudenza**, dando origine ad **interpretazioni di segno contrario**, anche in seno alla stessa **Corte di Cassazione**.

Si segnalano sul punto:

- la [sentenza n. 13793/2019](#) con la quale è stata preferita l'interpretazione più letterale che trasferisce la **soggettività passiva in capo al concedente già al momento della risoluzione del contratto**;
- successivamente, la [sentenza n. 19166/2019](#) ha preferito una soluzione che punta ad equiparare il **trattamento Imu e Tasi**, mantenendo la debenza Imu in capo all'utilizzatore sino al momento della **materiale consegna del bene al concedente**;

- si devono poi registrare le [sentenze n. 25249/2019](#), [29973/2019](#) e [n. 34243/2019](#), attraverso le quali i giudici di legittimità hanno **respinto quest'ultima interpretazione**, confutandone le argomentazioni, tornando alla **posizione richiamata nella [sentenza n. 13793/2019](#)**.

A questa disputa giurisprudenziale si aggiunge la recente [sentenza n. 6664 del 09.03.2020](#), con la quale la Suprema Corte ha preso atto delle due diverse linee interpretative, ma ha ritenuto nella sostanza risolta la divergenza a **favore della prima posizione**: pertanto oggi occorre affermare che l'Imu deve essere **corrisposta dalla società di leasing a far data dalla data in cui il contratto viene a cessare i propri effetti**, indipendentemente dal fatto che essa abbia **recuperato o meno la disponibilità del bene**.

Dopo aver osservato che le norme sono formulate in maniera diversa e nulla giustifica l'estensione della disciplina Tasi all'Imu, **viene osservato che l'Imu sia imposta di natura prettamente patrimoniale** fondata sul possesso (in senso stretto quale titolarità del diritto reale, ovvero in forza di un presupposto indicato dal legislatore quale il contratto di leasing vigente).

Al contrario, la **Tasi** è imposta finalizzata alla **copertura dei servizi resi dal comune**, il che giustificerebbe la **debenza del tributo nel limite della disponibilità** del bene.

Va detto che tutte le argomentazioni proposte espongono il fianco a diverse questioni critiche.

Ciò posto, il **tenore letterale della norma** non può essere in alcun modo superato in via interpretativa: **l'Imu è dovuta dal concedente sin dalla data della risoluzione del contratto**.