

## Immobili in leasing - Chi paga l'Imu in caso di risoluzione del contratto e mancata riconsegna dell'immobile?

Autore : Giuseppe Mercurio

Categoria : [In Pratica](#)

Tagged as : [imu](#), [leasing](#), [riconsegna immobiliare](#), [risoluzione del contratto](#)

Data : 28 Novembre 2019



Una questione che non sembra trovare soluzione definitiva è quella della soggettività passiva ai fini Imu degli immobili concessi in leasing sulla base di un contratto che è stato poi risolto per inadempimento e il bene non sia stato ancora riconsegnato. Negli ultimi mesi il tema è stato affrontato dalla Cassazione già tre volte, con risultati altalenanti. Il punto della questione è se la società di leasing torni ad essere il soggetto passivo Imu con la risoluzione del contratto o solo con la successiva riconsegna materiale dell'immobile.

### Immobili in leasing - il soggetto passivo Imu

L'art. 8 del D.lgs. n. 23/2011, stabilisce che l'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale. Il successivo art. 9, in deroga al presupposto d'imposta stabilito in via generale dal precedente articolo, 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». Pertanto, nel caso specifico del leasing immobiliare, il soggetto passivo Imu non è il possessore (la società di leasing), bensì il detentore dell'immobile (il locatario) dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

### La durata del contratto nel leasing immobiliare

Ma cosa deve intendersi per durata del contratto? Nessun dubbio sussiste per quanto riguarda la decorrenza, coincidendo essa con la data di stipula del contratto. Dubbi esistono, invece, circa l'individuazione del termine del contratto, in caso di risoluzione, posto che in un primo momento si ha la cessazione del contratto e in un secondo momento la riconsegna materiale del bene, laddove tra i due momenti può trascorrere anche un rilevante lasso di tempo.

Gli orientamenti della giurisprudenza di merito, sul punto, si possono così sintetizzare:

- il soggetto passivo è il locatario (il detentore), solo fino alla data di risoluzione, posto che con la risoluzione per inadempimento del contratto di leasing il contratto cessa, e quindi il locatario non

sarebbe più da considerarsi soggetto passivo, che ritornerebbe ad essere il proprietario (società di leasing). La mancata riconsegna del bene non inciderebbe sulla durata del rapporto che, per effetto della risoluzione, non sarebbe più in vigore e avrebbe, pertanto, avuto fine. In sostanza, fra la risoluzione del contratto e la riconsegna del bene, sarebbe il proprietario a dover versare l'Imu, in quanto il locatario sarebbe un mero detentore senza titolo del bene. Confermerebbe tale lettura lo stesso articolo 9 D.lgs. n. 23/2011 che, nell'individuare la decorrenza della soggettività passiva in capo al locatario, fa riferimento alla data di stipula del contratto e non alla materiale consegna del bene. In definitiva, posto l'articolo 9 citato fa riferimento alla durata del contratto e per la data iniziale esplicitamente si riferisce alla stipula del contratto e non alla consegna del bene locato, allo stesso modo per il termine finale bisogna fare riferimento alla cessazione del contratto, prescindendo dalla effettiva riconsegna del bene al concedente (tesi sostenuta dai Comuni);

- il soggetto passivo è il locatario (il detentore), fino alla riconsegna dell'immobile (comprovata dal relativo verbale), posto che per durata del contratto di locazione finanziaria dovrebbe intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipula alla data di riconsegna effettiva del bene al locatore. Questa tesi si fonda sul contenuto delle istruzioni alla compilazione della dichiarazione Imu contenute nel D.M. 30 ottobre 2012, laddove è specificato che, nel caso di risoluzione anticipata del contratto la società di leasing deve presentare la dichiarazione entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna. Si valorizza, altresì, la disposizione di cui all'art. 1 comma 672 della L. 147/2013 - che ai fini TASI precisa 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" - sostenendosi che essa sarebbe ricognitiva di un principio generale applicabile anche all'Imu (tesi sostenuta dalle società di leasing).

## La Cassazione sull'altalena

In pochi mesi la Cassazione è tornata 3 volte sull'argomento con risultati, come si è detto, altalenanti.

Con una prima sentenza n. 13793 del 22 maggio 2019 a sfavore delle società di leasing la Cassazione ha affermato che in caso di risoluzione di un contratto di leasing per mancato pagamento dei canoni senza la contestuale riconsegna dell'immobile spetta al locatore (la società di leasing) il pagamento dell'Imu. Il ragionamento alla base della motivazione di tale principio è che con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini Imu si (ri)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, posto che ciò che rileva ai fini impositivi, non è la consegna del bene e quindi la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore. In sostanza, con la risoluzione del contratto cessa il vincolo contrattuale che giustifica la deroga prevista in caso di immobili in leasing al principio generale per cui è il possessore (la società di leasing) il soggetto passivo.

Con una seconda sentenza diametralmente opposta a quella n. 13793 la Cassazione (sentenza n. 19166 del 17 luglio 2019), questa volta a favore delle società di leasing, ha stabilito che l'utilizzatore dell'immobile in leasing è soggetto passivo ai fini Imu fino alla effettiva riconsegna dell'immobile. In tale sentenza, pur accogliendo, nella sostanza, il secondo degli orientamenti sopra illustrati della giurisprudenza di merito, la Cassazione ha, altresì, sostenuto che l'inclusione dell'utilizzatore in leasing dell'immobile nell'elenco dei soggetti passivi del tributo si spiega con l'identità del contratto di leasing ad attribuire in via esclusiva all'utilizzatore i benefici e gli oneri che, normalmente, fanno capo a chi abbia la proprietà del bene; da ciò deriva che questa situazione si protrae del tutto invariata fino a quando l'utilizzatore mantiene presso di sé la disponibilità concreta dell'immobile.

Con l'ultima sentenza n. 25249 del 9 ottobre 2019, a sfavore delle società di leasing, la Cassazione torna di nuovo sui suoi passi, affermando che l'articolo 9 del D.lgs. 23/2011 individua nel locatario il soggetto passivo Imu, nel caso di leasing a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto, derivandone, qualora il contratto di leasing sia risolto, anche se l'immobile non sia stato restituito, che il locatore ritorna ad essere soggetto passivo.

In sostanza, è il contratto stipulato che determina la soggettività passiva del locatario e non la disponibilità materiale del bene. La ritardata riconsegna è fatto idoneo a produrre l'obbligazione risarcitoria inter partes, e all'interno di questo rapporto obbligatorio il creditore può far valer ogni voce di danno emergente e lucro cessante, ma non può interferire nel rapporto tra e l'ente impositore e il soggetto passivo come individuato per legge.

### Normativa

Artt. 8 e 9 D.lgs. n. 23 del 2011

### Giurisprudenza

Cassazione n. 13793 del 22 maggio 2019, n. 19166 del 17 luglio 2019, n. 25249 del 9 ottobre 2019