

## **IMU: presupposto di imponibilità e soggettività passiva**

06 febbraio 2012

Il presupposto per l'applicazione dell'IMU è il medesimo di quello previsto dall'ICI. In merito, infatti, il comma 2, art. 13, D.L. n. 201/2011 prevede che **“l'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili** di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504”. Visto il richiamo espresso del D.L. n. 201/2011, ai fini IMU, è opportuno osservare che, in merito all'**ambito soggettivo**, le disposizioni normative, la prassi e la giurisprudenza possono senz'altro essere prese a prestito.

È necessario, tuttavia, definire il quadro di riferimento circa il possesso di un bene e i casi particolari a cui, nel corso di questi anni, l'Amministrazione finanziaria ha dato risposta. Perché sorga l'obbligo di pagare l'imposta in esame, **è necessario che il rapporto che lega il soggetto all'immobile sia “qualificato”**, riconducibile, quindi, alla proprietà, all'usufrutto o ad altro reale di godimento, o a un'altra situazione giuridica specificatamente stabilita dalla legge come nel caso di locazione finanziarie o concessione di beni demaniali. La Corte di cassazione, con la sentenza n. 25376 del 2008, con riferimento alla **nozione di possesso**, ha precisato che “il possesso è il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale”. In altri termini, la Suprema corte considera possesso di un bene l'esercizio di un'attività che corrisponde a quello di proprietà o di altro diritto reale di godimento e che in base al comma 2, art. 1140 del codice civile, richiamato dalla predetta sentenza “si può possedere direttamente o per mezzo di altra persona la quale però ha unicamente la detenzione della cosa”.

Secondo quanto sopra esposto, quindi, **sono soggetti passivi dell'IMU:**

- il proprietario dell'immobile;
- l'usufruttuario;
- il titolare del diritto d'uso;
- il titolare del diritto di abitazione;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il locatario di bene in leasing;
- il concessionario di beni demaniali.

Tra le succitate fattispecie di soggettività passiva dell'imposta giova ricordare che il **diritto di abitazione è un diritto strettamente personale** previsto dall'art. 540 del codice civile, il quale stabilisce che “al coniuge, anche quando concorra con altri chiamati, sono riservati i diritti di abitazione sulla casa adibita a residenza familiare e di uso sui mobili che la corredano, se di proprietà del defunto o comuni. Tali diritti gravano sulla porzione disponibile e, qualora non sia sufficiente, per il rimanente sulla quota riservata ai figli”.

Ai fini dell'IMU, quindi, e con particolare riferimento alla casa adibita a residenza familiare, il **coniuge superstite** è soggetto passivo. Tale diritto non va, tuttavia, confuso con il diritto che, a seguito di separazione o divorzio, viene riconosciuto all'altro coniuge in tema di

assegnazione della casa familiare. Al riguardo, nonostante l'Amministrazione finanziaria lo avesse qualificato come diritto reale di godimento, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 6192 del 16 marzo 2007 ha sancito che l'assegnazione della casa familiare al **coniuge affidatario** dei figli è finalizzata all'esclusiva tutela dei figli.

Nella suddetta sentenza, infatti, è previsto che "il diritto riconosciuto al coniuge, non titolare di un diritto di proprietà o di godimento, sulla casa coniugale, con il provvedimento giudiziale di assegnazione di detta casa in sede di separazione o divorzio, ha natura di atipico diritto personale di godimento e non già di diritto reale". A tale diatriba, si ricorda, ha messo fine il legislatore che, con l'art. 1, comma 6, legge n. 244/2007 ha introdotto il comma 3-bis dell'art. 6, D.Lgs. n. 540/1992 prevedendo che "il soggetto passivo che, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non risulta assegnatario della casa coniugale, determina l'imposta dovuta applicando l'aliquota deliberata dal comune per l'abitazione principale e le detrazioni di cui all'articolo 8, commi 2 e 2-bis, calcolate in proporzione alla quota posseduta. Le disposizioni del presente comma si applicano a condizione che il soggetto passivo non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale".

Ciò premesso, anche alla luce delle norme espressamente richiamate dal D.L. n. 201/2011, si ritiene che dette norme, sebbene istituite ai fini ICI valgono, altresì, ai fini IMU.

Nel caso di **locazione finanziaria**, si ricorda che, ai fini IMU, l'art. 9, D.Lgs. n. 23/2011, richiamato dal D.L. n. 201/2011, stabilisce che è soggetto passivo dell'IMU il locatario. Tale soggettività, inoltre, si riflette sia per ciò che riguarda gli immobili da costruire che quelli costruiti e che tale soggettività decorre dalla data di stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso. Nel caso di **concessione di aree demaniali**, inoltre, il sopra richiamato art. 9 stabilisce che soggetto passivo è il **concessionario**.

Si ricorda che, in base alle precisazioni della risoluzione n. 1/DPF del 6 marzo 2003, nel caso di concessione di fabbricati esistenti sull'area demaniale, il soggetto passivo dell'ICI (e per le medesime ragioni dell'IMU) è il concessionario perché in tal caso non può parlarsi di locazione e, quindi, di un rapporto di natura obbligatoria da cui scaturirebbe una semplice detenzione del bene oggetto della concessione. Al riguardo, infatti, la stessa Corte di Cassazione ha costantemente affermato che i negozi relativi all'utilizzazione dei beni facenti parte del demanio pubblico "non possono... dar luogo che ad atti di concessione in godimento temporaneo".

Nel caso, infine, di **concessione del diritto di superficie**, secondo la suddetta risoluzione del Dipartimento delle finanze, soggetto passivo rimane il concessionario, perché rimane proprietario superficario, ovvero del diritto di realizzare una costruzione su un'area che potrebbe anche alienare o sulla quale può costituire diritti reali.

## Casi particolari

### **Multiproprietà**

Nel caso di multiproprietà, ai sensi dell'art. 19 della legge n. 388 del 23 dicembre 2000 "Per i beni immobili sui quali sono costituiti diritti di godimento a tempo parziale, di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 novembre 1998, n. 427, il versamento dell'ICI è effettuato dall'amministratore del condominio o della comunione. L'amministratore è autorizzato a prelevare l'importo necessario al pagamento dell'ICI dalle disponibilità finanziarie del condominio attribuendo le quote al singolo titolare dei diritti di cui al comma 1 con addebito nel rendiconto annuale". Pertanto, **soggetto passivo dell'IMU sarà l'amministratore del condominio o della comunione**. A quest'ultimo, tuttavia, sarà concessa la possibilità di prelevare le somme dalle disponibilità finanziarie del condominio e di addebitare tali somme nel rendiconto annuale.

### **Eredi**

Nel caso di decesso del precedente proprietario, gli eredi diventano soggetti passivi dell'imposta in esame e sono tenuti al pagamento per conto del defunto fino alla data del decesso.

Inoltre, a decorrere dalla data di decesso del contribuente gli eredi divengono soggetti passivi del tributo in relazione alle quote stabilite in base alla successione legittima, ovvero in base alla successione testamentaria. Si ricorda che, in base alla Sent. n. 246 del 27/2/2007-CTR del Lazio, il soggetto passivo dell'ICI (ma anche dell'IMU) per tutto il periodo intercorrente tra la data di apertura della successione e quello dell'atto pubblico con il quale il contribuente dichiara di accettare l'eredità è indubbiamente il curatore dell'eredità giacente.

### **Assegnatario di alloggio di edilizia pubblica con patto di futura vendita**

In base a quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con le sentenze n. 654 del 14 gennaio 2005 e n. 21451 del 9 ottobre 2009, l'assegnatario di un alloggio di edilizia pubblica con patto di futura vendita è titolare solamente di un diritto personale di credito nei confronti del locatore e non anche di un diritto reale. Ne deriva che, poiché il suddetto soggetto, non è proprietario e nemmeno titolare di alcun diritto reale sull'immobile assegnatogli, non può essere tenuto al pagamento dell'imposta.