

# IMU e risoluzione anticipata del contratto di *leasing* senza consegna del bene

di Lorenzo Rasetto (\*)

Su chi dovrebbe ricadere la soggettività passiva ai fini IMU nel caso di risoluzione per inadempimento del contratto di *leasing* alla quale non abbia fatto seguito la materiale riconsegna del bene? Il quesito in parola sembra aver dato vita ad un acceso dibattito giurisprudenziale di merito e di legittimità senza che ad oggi siano ancora raccogliibili indicazioni interpretative certe ed incontrovertibili. In questo contesto, occorre chiedersi quale tra le linee interpretative sia maggiormente in linea con i principi di matrice costituzionale che dovrebbero guidare i giudici nell'esperimento della propria attività ermeneutica.

## 1. Premessa

Al fine di definire in termini precisi il tema che forma oggetto del presente intervento - ovvero, lo si anticipa, le sorti della soggettività passiva dell'IMU nel caso di risoluzione anticipata del contratto di *leasing* alla quale non abbia fatto seguito la materiale riconsegna del bene oggetto del rapporto contrattuale - occorre fornire necessariamente un inquadramento generale delle disposizioni normative che vengono in rilievo con riferimento all'individuazione del soggetto passivo dell'IMU.

Soltanto una volta effettuato detto inquadramento sarà, poi, possibile comprendere il dibattito giurisprudenziale ad oggi in atto rispetto alla fattispecie che forma oggetto della nostra analisi.

Ebbene, sul punto, deve farsi preliminarmente riferimento a quanto previsto dall'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, disposizione in ragione della quale, in linea generale, se è vero che devono considerarsi **soggetti passivi dell'IMU** il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree

edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi, nel caso di contratto di locazione finanziaria, la soggettività passiva ai fini della debenza dell'IMU sembrerebbe doversi attribuire al **soggetto utilizzatore "per tutta la durata del contratto"** e dunque fino al momento in cui l'immobile non torni nella piena disponibilità del concedente (1).

Ciò premesso, focalizzando l'attenzione sull'individuazione del presupposto dell'IMU, deve ricordarsi che questo è rappresentato dal **possesso degli immobili** (2).

Tuttavia, sul punto è stato rilevato in dottrina che, per effetto di quanto previsto dalla norma sulla soggettività passiva dell'imposta municipale, ciò che l'art. 8 citato qualifica come "possesso" ha un contenuto diverso (perché più ampio) della nozione di "possesso" delineata dall'art. 1140, comma 1, c.c. Più precisamente, ai fini dell'IMU si qualificano come possessori anche

(\*) Dottore commercialista e revisore legale presso BGR Tax and Legal.

(1) In tal senso depone, precisamente, il comma 1 dell'art. 9

del D.Lgs. n. 23/2011, norma recante disciplina in tema di "applicazione dell'imposta municipale propria".

(2) Giusto al pari della vecchia "ICI".

soggetti che, alla stregua del diritto civile, tali non sono, siccome dispongono dell'immobile sulla base - non di un diritto reale di godimento, bensì - di un **diritto personale** e che, dunque, dal punto di vista strettamente civilistico, sarebbero da identificarsi, semmai, come **detentori qualificati** (3).

Dette considerazioni sembrerebbero trovare precipua declinazione giusto nell'ambito di operatività di un **contratto di leasing** avente ad oggetto un immobile concesso, giustappunto, in locazione; fattispecie contrattuale ove l'utilizzatore viene considerato soggetto passivo del tributo con la conseguente attribuzione (esclusiva) in capo a quest'ultimo dei benefici e degli oneri che, normalmente, fanno capo a chi abbia la proprietà del bene.

È proprio in relazione a quest'ultima fattispecie che s'intende focalizzare la nostra analisi, atteso che, sul punto, è, già da tempo, fervente un dibattito giurisprudenziale sia di legittimità che di merito in ordine alla debenza dell'IMU nel lasso di tempo intercorrente tra la **risoluzione del contratto** per inadempimento dell'utilizzatore e la sostanziale **riconsegna dell'immobile** al concedente (4).

## 2. Linee giurisprudenziali "avverse"

### 2.1. Orientamento "favorevole" alle società di leasing

Ebbene, il presupposto dal quale promana il dibattito giurisprudenziale ora richiamato sembrerebbe essere, sinteticamente, rinvenibile nel tenore letterale di cui all'art. 9, comma 1, sopra citato, ove il soggetto passivo dell'imposta municipale verrebbe ad essere identificato nel **soggetto utilizzatore**, a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

A primo acchito può subito intuirsi come la questione nodale attorno alla quale potrebbe avvolgersi il contrasto giurisprudenziale risiederebbe nella corretta individuazione del **termine del contratto in caso di risoluzione anticipata**, nonché del momento in cui la **soggettività passiva** IMU torni in capo alla **società di leasing**.

Ciò essenzialmente perché, guardando al tema in chiave operativa, non può assumersi come assolutamente certo il fatto che alla cessazione del contratto faccia da conseguente, ed immediato, contraltare la riconsegna materiale del bene (5), ponendosi, dunque, il problema di verificare chi - giusto alla luce di tale mancata riconsegna - debba considerarsi soggetto passivo IMU nel lasso di tempo eventualmente intercorrente tra la risoluzione (per inadempimento) del contratto di *leasing* e la materiale riacquisizione del bene da parte del concedente.

Sul punto, possono raccogliersi, essenzialmente, due orientamenti diametralmente opposti, atteso che: in ragione del primo, il riconoscimento della soggettività passiva dell'IMU dovrebbe intervenire in capo all'**utilizzatore**; stando al secondo, invece, la risoluzione per inadempimento alla quale si affianchi una mancata riconsegna del bene determinerebbe il reintegro della debenza IMU in capo alla **società di leasing**.

Ciò premesso, è utile indagare quali siano le argomentazioni addotte dall'una e dall'altra linea giurisprudenziale così da provare a comprendere, poi, quale chiave di lettura possa essere maggiormente coerente sia dal punto di vista teorico che prettamente operativo.

A sostegno della prima linea di pensiero sono state addotte, nel tempo, molteplici considerazioni.

In particolare, tra queste merita, in primo luogo, particolare attenzione la considerazione per la quale ai fini della conservazione del possesso - quale condizione soggettiva necessariamente esercitata sul bene ai fini della soggettività passiva IMU - non sarebbe sufficiente il solo **elemento intenzionale della società di leasing**, laddove la possibilità di ripristinare il contatto materiale con l'immobile sia di fatto preclusa da altri (6).

In secondo luogo, ulteriore rinvio deve essere effettuato ad altra giurisprudenza di merito la quale - intervenendo in relazione a tematiche sostanzialmente affini a quelle che formano oggetto dell'odierna analisi - ha chiarito che lo spoglio (7) del bene eventualmente sofferto dal legittimo possessore, senza prova del ripristino

(3) In questi termini si esprime A. Celeste, "Chi deve pagare l'IMU nel periodo (sovente lungo) tra la risoluzione del contratto di *leasing* e la riconsegna dell'immobile al concedente?", in *Immobili e Proprietà*, n. 11/2021, pag. 651.

(4) Sul tema, cfr., altresì, i riferimenti dottrinali citati in ancora A. Celeste, op. cit., pag. 655, ovvero, *ex multis*, E. Carrasi, "Ampliata la soggettività passiva ai fini ICI del locatario finanziario", in *Corr. Trib.*, 2009, pag. 3302, nonché E. Mencarelli, "Leasing e IMU: obblighi del locatario inadempiente", in *Rass.*

*trib.*, 2013, pag. 637.

(5) Potendo, *a contrario*, accadere che, tra la cessazione del contratto ed il verbale di riconsegna, intercorra del tempo, talvolta anche non breve. In tal senso, nuovamente, A. Celeste, op. cit., pag. 651.

(6) "(...) o da un'obiettivo situazione dei luoghi". In tal senso, Comm. trib. reg. Lazio del 9 dicembre 2020, n. 3937.

(7) Nel caso esaminato dai giudici di merito, di natura abusiva.

del possesso del bene, determina il venir meno del presupposto impositivo prescritto dalla legge ai fini IMU, avuto riguardo all'**impossibilità**, per il legittimo possessore, **di ripristinare il rapporto materiale** con la cosa (8).

Sulla medesima linea inferenziale sembrerebbe, altresì, porsi, ulteriore giurisprudenza di merito (9), anche recente (10), ad avviso della quale, in ambito IMU, al **venir meno del possesso** - condizione, questa, che verrebbe a configurarsi nel caso di mancata riconsegna "materiale del bene" - non potrebbe ritenersi configurato il presupposto dell'imposta (11).

E ancora, giova evidenziare che le considerazioni appena formulate sono state fatte proprie e condivise, in tempi recenti, sia da altro Collegio di secondo grado, il quale ha avuto modo di specificare, proprio in materia di IMU, che "appare, inoltre, contrario al principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.) il pagamento di un'imposta su un bene non disponibile da parte del proprietario per cause del tutto estranee alla propria volontà e non evitabili con l'ordinaria diligenza" (12), sia da un'altra, altrettanto recente, sentenza di legittimità (accolta con favore anche da autorevole dottrina) (13), ad avviso della quale in caso di **risoluzione anticipata** del contratto di *leasing* immobiliare, soggetto passivo ai fini IMU è il **locatario o conduttore** e non il locatore o concedente, fino al momento della materiale riconsegna dell'immobile (14).

Ebbene, provando ad individuare un minimo comune multiplo tra le pronunce giurisprudenziali richiamate, sembrerebbe potersi dire che il richiamo a quest'ultime operato possa considerarsi tutt'altro che sterile.

Al contrario, è stato evidenziato in dottrina (15) come giusto il rinvio a quest'ultime consenta di formulare almeno due ordini di considerazioni. In primo luogo, stando alla chiave ermeneutica sostenuta dalle pronunce di merito ora condivise, la possibilità o meno del possessore originario di ripristinare il rapporto **uti dominus** con il proprio bene sembrerebbe essere tutt'altro

che contingente, trovando, di contro, specifica valorizzazione quale criterio necessario ai fini della determinazione dei confini del possesso (o dell'assenza di questo) e, conseguentemente, ai fini della sussistenza o meno della soggettività passiva ai fini IMU.

In secondo luogo, perché le linee argomentative condivise dai giudici di merito sembrerebbero trovare ulteriore giustificazione nel pensiero espresso (16), tempo addietro, dalla Suprema Corte di cassazione, ad avviso della quale il possesso dovrebbe considerarsi perduto nel momento stesso in cui sia venuta meno l'**effettiva disponibilità della cosa** (17).

Stanti le pregresse considerazioni, potrebbe dirsi, dunque, che condividere l'orientamento in parola implicherebbe aderire alla linea di pensiero per la quale, ai fini della soggettività passiva IMU, occorrerebbe la materiale disponibilità del bene sul quale l'egida del possessore dovrebbe potersi - anche potenzialmente - riversare. Sicché, in questa prospettiva, in **assenza della possibilità di esercitare il controllo effettivo sul bene** - come nel caso, ad esempio, della risoluzione per inadempimento del contratto di *leasing* alla quale non abbia fatto seguito la riconsegna del bene - verrebbe, altresì, meno la soggettività passiva ai fini IMU.

## 2.2. Orientamento "favorevole" all'utilizzatore

All'orientamento così individuato se ne affianca un secondo laconicamente definibile come "favorevole" al soggetto utilizzatore.

Detta linea interpretativa delle norme che governano il funzionamento dell'IMU ha trovato recente adesione presso i giudici della Suprema Corte di cassazione.

Questi ultimi, infatti - pur avendo adottato, altrove, una posizione diametralmente opposta - hanno precisato che, in tema di **leasing**, tenendo conto del disposto dell'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, soggetto passivo dell'IMU, nell'ipotesi di **risoluzione del contratto**, è il **proprietario**, anche nel caso in cui non abbia ancora acquisi-

(8) In tal senso, cfr. Comm. trib. prov. di Lodi 8 novembre 2019, n. 61.

(9) Si pensi, ad esempio, Comm. trib. prov. di Roma 28 novembre e 13 dicembre 2017, n. 25506 e n. 26532.

(10) Comm. trib. reg. Lombardia 23 ottobre 2019, n. 4133.

(11) Comm. trib. prov. di Reggio Emilia 8 luglio 2016, n. 18.

(12) Comm. trib. reg. della Lombardia, n. 4133/2019.

(13) Cfr. G. Corasaniti, "Riflessioni (tra norme e principi di diritto civile e diritto tributario) a margine di due recenti (e contrastanti) pronunce della Suprema Corte sulla controversa soggettività passiva ai fini IMU nel *leasing* immobiliare", in *Dir. prat. trib.*, n. 5/2019, pag. 2154.

(14) In tal senso cfr. Cass., n. 19166 del 17 luglio 2019. Sul punto si rinvia, altresì, alla nota di A. Piccolo, "Risoluzione an-

tipicata del *leasing*: IMU in capo al locatario", in *il fisco*, n. 32-33/2019, pag. 1375.

(15) Rassegnate in A. Purpura, "Debenza IMU e occupazione abusiva dell'immobile: alcune riflessioni a margine di una recente sentenza di merito", in *Riv. dir. trib.* (supp. on line) del 25 ottobre 2021, al quale si rinvia ai fini della ricostruzione giurisprudenziale di merito svolta in questa sede.

(16) Seppur, come si avrà modo di evidenziare a breve, non univocamente.

(17) In tal senso, si rinvia, *ex multis*, a Cass., Sez. V, 20 marzo 2015, n. 5626, nonché a Cass., Sez. II, 29 gennaio 2016, n. 1723 ed a Cass., Sez. V, 31 ottobre 2017, n. 25938.

to la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore; ciò in quanto ad assumere rilevanza ai fini impositivi non sarebbe la disponibilità materiale dei locali da parte di quest'ultimo, bensì l'esistenza di un **vincolo contrattuale** che ne legittima la detenzione qualificata (18).

Nella medesima direzione si è orientata altra giurisprudenza di legittimità, la quale, muovendo i passi dalla pronuncia appena richiamata, ha ulteriormente ribadito (19) che, in base al disposto di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, soggetto passivo dell'imposta municipale, in caso di risoluzione del contratto di *leasing*, torna ad essere il **dominus**, ancorché non abbia ancora acquisito il concreto controllo del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore, in quanto, ai fini dell'individuazione del soggetto passivo, assumerebbe unicamente centralità l'esistenza di un vincolo contrattuale legittimante, la **detenzione qualificata**, conferendo la stessa la titolarità di diritti opponibili *erga omnes*, la quale permane fintantoché è in vita il rapporto giuridico, traducendosi invece in mera detenzione senza titolo in seguito al suo venir meno. E ancora, l'orientamento "favorevole all'utilizzatore" ha trovato ulteriore spazio con altra pronuncia resa dalla Suprema Corte di cassazione, la quale, ribadendo le linee ermeneutiche sino ad ora condivise, ha sancito che, "In tema di IMU, nel caso di locazione finanziaria, l'art. 9 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 individua nel **locatario** il soggetto passivo, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto, derivandone, qualora il contratto di *leasing* sia risolto, che il locatore ritorna ad essere soggetto passivo, anche se l'immobile non sia stato restituito".

Prescindendo dalla rassegna di altre, ulteriori, pronunce giurisprudenziali orientate nei medesimi termini di quelle alle quali si è appena fatto riferimento, il profilo che merita, probabilmente, maggiore attenzione concerne la mancata valorizzazione ad opera dei giudici di legittimità dell'**assenza di disponibilità** del bene immobile non riconsegnato a margine della risoluzione per inadempimento.

In questa prospettiva si comprende bene come i due orientamenti siano strutturalmente diffe-

renti perché fondati su dei presupposti argomentativi diametralmente opposti.

Da un lato, il primo, basato sull'ancoraggio del concetto di **possesso** richiesto ai fini della configurabilità della soggettività passiva alla **materiale disponibilità del bene immobile** che avrebbe dovuto formare oggetto della riconsegna da parte dell'utilizzatore, a seguito della risoluzione per inadempimento del contratto di *leasing*.

Dall'altro, il secondo, fondato sull'idea per la quale la soggettività passiva ai fini IMU sia esclusivamente fondata sul **formale scioglimento del contratto di leasing**, a nulla rilevando, in tal senso, l'impossibilità per il proprietario originario di avvalersi del bene dal punto di vista sostanziale.

Se quanto si è provato a sintetizzare è corretto, non possono, parimenti, sottacersi alcune perplessità alle quali ha dato luogo la diffusione del secondo orientamento giurisprudenziale.

Detti dubbi, come recentemente evidenziato (20), sembrerebbero attenere alla coerenza della linea giurisprudenziale in parola rispetto al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost. ed al principio di eguaglianza posto dall'art. 3 Cost. oltretutto, a monte, con le istruzioni per la compilazione della dichiarazione IMU condivise, già tempo addietro, dal Ministero.

### 3. Alcuni dubbi di compatibilità costituzionale dell'orientamento "pro utilizzatore"

Muovendo immediatamente da quest'ultimo profilo d'analisi, le **istruzioni ministeriali alla dichiarazione IMU** (21) chiariscono (incontrovertibilmente) che, "nel caso di risoluzione anticipata o di mancato esercizio del diritto di opzione finale (riscatto) del contratto di locazione finanziaria, la società di *leasing*, che è il nuovo soggetto passivo, e il locatario, che ha cessato di esserlo, sono coloro su cui grava l'onere dichiarativo IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna" (22). Sul punto, la Suprema Corte ha ricordato che le istruzioni per la compilazione della dichiarazione IMU, allegate al D.M. 30 ottobre 2012, prevedono che il passaggio della soggettività

(18) Cfr. Cass. civ., Sez. V, sentenza 22 maggio 2019, n. 13793.

(19) Cassando, è bene precisarlo, una pronuncia orientata nel primo senso al quale si rimandava all'interno del precedente paragrafo.

(20) Cfr. nuovamente A. Purpura, "Debenza IMU e occupazione abusiva dell'immobile: alcune riflessioni a margine di

una recente sentenza di merito", in *Riv. dir. trib.* (suppl. on line) del 25 ottobre 2021.

(21) Sul punto, si rinvia alle istruzioni per la compilazione della dichiarazione dell'imposta municipale unica qui consultabili: IMU\_2012 istr (finanze.gov.it).

(22) Sul punto, si rimanda, nuovamente, alle istruzioni alle quali si è rimandato alla precedente nota, pag. 7.

vità passiva avviene con la **ricesegna del bene** comprovata dal relativo verbale. Da ciò sembrerebbe discendere che la **data del verbale** di ricesegna dell'immobile coincida necessariamente con il momento dal quale decorrono sia il termine per la presentazione della dichiarazione, sia la conseguente soggettività passiva della società concedente ai fini - per quanto qui interessa - dell'IMU. In questa prospettiva, dunque, sia la data recata dal verbale di ricesegna, sia quest'ultimo, *ex se*, hanno valore costitutivo rispetto alla corretta individuazione del soggetto passivo tenuto al versamento dell'imposta.

Con riferimento al secondo profilo d'analisi, la linea giurisprudenziale in commento sembrerebbe confliggere con la necessaria sussistenza d'una **capacità contributiva** in capo al **proprietario** laddove si optasse per considerare quest'ultimo quale soggetto passivo dell'IMU anche nel caso di mancata ricesegna del bene. Sul punto basti evidenziare, sinteticamente, quanto segue.

A mente dell'art. 53, primo comma, Cost., "tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva" purché la capacità a contribuire individuale sia tanto effettiva quanto attuale.

Più in dettaglio, il requisito dell'effettività della capacità contributiva sta ad indicare la necessità che quest'ultima sia reale, concreta e, pertanto, verificabile nella sua dimensione effettuale. In questa prospettiva, dunque, il requisito in parola impone la sussistenza di un **collegamento tra la prestazione** imposta al contribuente ed i **presupposti economici** in capo a colui che deve adempiere all'obbligazione tributaria.

La capacità contributiva dev'essere poi, come detto, necessariamente attuale. Ciò significa essenzialmente che qualsiasi fenomeno impositivo deve prevedere una capacità economica che, da un lato, non sia imputabile al passato e, dall'altro, non sia riferita alla sussistenza di condizioni soltanto future, in quanto tali non ancora verificatesi. In definitiva, la **condizione di attualità** posta dall'art. 53 è rispettata quando l'espressione di capacità contributiva che il titolare della potestà impositiva assuma doversi incidere sussiste al momento dell'imposizione stessa.

Da quanto in parola discende inevitabilmente che il presupposto fondante dell'imposizione

debba essere necessariamente ricondotto ad un **indice di capacità contributiva** imputabile con la massima certezza, secondo le condizioni individuate dall'effettività e dell'attualità, alla sfera giuridica e patrimoniale del contribuente. Ebbene, se quanto detto è vero, sembrerebbe essere d'immediata evidenza che la linea giurisprudenziale "*pro utilizzatore*" non tenga in alcuna considerazione la circostanza per la quale la società di *leasing* che abbia risolto per inadempimento il contratto di locazione, senza vedersi consegnare il bene, non possa considerarsi titolare di alcuna capacità contributiva, né effettiva, né attuale, atteso che: il possesso richiede che la **res** posseduta sia concretamente sotto il **controllo del contribuente**, il quale solo in questa eventualità potrà atteggiarsi come pieno possessore; il contribuente che non ha un'effettiva signoria sull'immobile (perché ad esempio questi è occupato, senza titoli, da terzi) non può dirsi rientrato pienamente in possesso del bene. Deriva da tutto ciò che manca proprio la condizione legittimante il sorgere della soggettività passiva ai fini dell'IMU, ossia il **pieno possesso** del bene immobile. Sicché il contribuente non può considerarsi titolare di alcuna capacità contributiva né effettiva, né attuale, né tanto meno presunta (23).

Anche l'ultimo profilo di (in)compatibilità costituzionale dell'orientamento giurisprudenziale in analisi con l'art. 3 Cost. sembrerebbe essere dotato di fondamento.

Ciò soprattutto ove leggessimo la disposizione costituzionale in parola congiuntamente agli artt. 53 e 97 Cost.

Sul punto occorre rammentare che, come evidenziato da autorevole dottrina (24), in ambito tributario il **principio di equità** trova una declinazione coincidente con la necessità di non accomunare situazioni che dal punto di vista tributario richiederebbero un diverso trattamento. Detta necessità trova fondamento, giustappunto, sia nell'art. 53 Cost. - il quale impone che la contribuzione gravante su tutti i consociati avvenga in ragione della loro (individuale e peculiare) capacità contributiva - sia nel successivo art. 97 - disposizione in ragione della quale in sede di svolgimento della potestà impositiva devono essere "assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'Amministrazione".

(23) In tal senso, si è chiarito, ad esempio, che, non potendosi ammettere un trasferimento *medio tempore* della soggettività passiva IMU in capo al custode giudiziale del bene pignorato, il soggetto sottoposto a pignoramento sia tenuto al versamento dell'IMU sino a quando gli immobili pignorati non siano

materialmente trasferiti. Sul punto, cfr. Comm. trib. prov. di Milano del 2021, n. 859.

(24) Cfr. G. Melis, *Lezioni di diritto tributario*, Torino, 2017, pag. 59.

In questa prospettiva, se il nucleo essenziale emergente dalla lettura congiunta degli artt. 3, 53 e 97 Cost. viene a coincidere con un **obbligo generale di bene operare**, evitando di assimilare condizioni giuridiche e patrimoniali non accomunabili, allora appare evidente che l'orientamento giurisprudenziale favorevole all'utilizzatore possa costituire una palese violazione di tale obbligo proprio in ragione dell'effettuazione di un'illegittima equiparazione ai fini im-

positivi tra chi non abbia potuto esercitare alcun potere dispositivo sui beni immobili concessi in locazione finanziaria (25) (e non ancora sottoposti a restituzione) e chi, invece, ad esempio, possa godere del pieno possesso del bene immobile potendo, conseguentemente, essere considerato a tutti gli effetti, anche ai fini dell'IMU, titolare del presupposto per l'applicazione dell'imposta (26).

---

(25) Perché di fatto espropriata dei medesimi per altrui responsabilità e quindi totalmente priva di qualsiasi capacità contributiva.

(26) Sul punto, cfr. nuovamente A. Purpura, op. cit., pagg. 4-5.