

IMU: definizione e presupposti

Presupposto soggettivo IMU

a cura di Dott.ssa Elisabetta Smaniotto - Docente e Pubblicista in materia tributaria

Presupposto per l'applicazione dell'IMU è il **possesso di immobili**, ove con l'espressione "possesso" si intende "il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale" ([articolo 1140 cod.civ.](#)).

La situazione di possesso può essere legittima o meno, a seconda che si fondi o meno su un titolo giuridico validamente costituito.

Il possesso legittimo postula e presuppone a suo fondamento la posizione di *dominus*, vale a dire l'esistenza di un titolo giuridico avente natura di diritto reale (afferente cioè la cosa, "res"), da cui consegue l'applicabilità del tributo in esame.

Ai sensi dell'[articolo 1](#), comma 743, [Legge 27 dicembre 2019 n. 160](#), per possessori di immobili, si intendono:

in genere, il proprietario dell'immobile;

se però l'immobile è gravato da un diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, nel titolare di tale diritto, e non il proprietario (anche detto "nudo proprietario").

In generale, il titolare della mera detenzione del bene immobile (ad esempio si pensi a titolo di comodato o di locazione), dal momento che non è titolare del possesso giuridico del bene, non può essere qualificato come soggetto passivo IMU.

Considerazioni analoghe valgono rispetto ai terreni agricoli ed ai fondi rustici dati in affitto, o a quelli di proprietà consortile dati in godimento, sotto forma di partecipazione agraria, ai consorziati.

Il possesso di immobili in Italia configura la soggettività passiva al tributo municipale in capo al possessore, a prescindere dal profilo di quest'ultimo, ed in particolare dalla circostanza che lo stesso:

sia una persona fisica, una società o un ente;

risieda in Italia o all'estero;

abbia la propria sede legale o amministrativa in Italia o all'estero;

eserciti o meno un'attività d'impresa, in Italia o all'estero.

Quando più soggetti sono contitolari del diritto reale posto a fondamento del possesso dell'immobile (es. comproprietà o co-usufrutto dello stesso immobile), ogni contitulare è soggetto passivo limitatamente alla propria quota. Ogni soggetto è quindi titolare di un'autonoma obbligazione tributaria, cosicché nella determinazione dell'imposta si tiene conto di una serie di elementi soggettivi ed oggettivi, anche per quanto concerne le esenzioni e le agevolazioni.

Lo stesso principio opera quando, su quote distinte del medesimo immobile, gravano diversi diritti reali (es. usufrutto del soggetto A sul 50% dell'immobile; piena proprietà del soggetto B sull'altro 50%).

Nell'ipotesi di immobile vincolato in un *trust*, soggetto tenuto al pagamento dell'IMU è il *trustee* (e non già il proprietario dell'immobile), posto che il tributo ha natura patrimoniale.

Eccezione

In taluni casi, è riconosciuta la soggettività passiva al tributo anche in ipotesi di mera detenzione dell'immobile (principio ribadito dalla legge di Bilancio per l'anno 2020:[articolo 1, comma 743, legge 27 dicembre 2019, n. 160](#)):

in capo al locatario finanziario, in relazione all'immobile detenuto in *leasing*, soggetto passivo è il locatario, a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto (anche in caso di immobili da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria);

in capo al concessionario, per le aree demaniali in regime di concessione;

in capo al genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli; -in capo al concessionario, per le aree demaniali in regime di concessione;

in capo al coniuge separato o divorziato, assegnatario della casa coniugale. La [Legge n. 160/2019](#) ha apportato talune modifiche alla disciplina dell'IMU e ha stabilito che il beneficiario dell'esenzione dall'imposta per l'abitazione principale sia il genitore affidatario dei figli, e non il coniuge assegnatario dell'immobile. Tale modifica normativa ha suscitato dubbi, in modo particolare con riferimento alla situazione in cui i coniugi non avessero figli o in cui i figli, essendo maggiorenni, avessero un nucleo familiare separato. Sul punto occorre però osservare la [Circolare MEF numero 1/DF del 18 marzo 2020](#), che ha confermato la precedente disciplina, e chiarito che l'attuale formulazione della norma, diversa rispetto a quella pregressa, e riferita alla casa familiare e al genitore (in luogo della casa coniugale e del coniuge), chiarisce che rientrano nell'ambito dell'abitazione principale anche i casi in cui viene emesso un provvedimento giudiziale di assegnazione della casa familiare senza che ci sia un precedente rapporto coniugale.

Obblighi per soggetti diversi

In taluni casi, la legge pone obblighi in materia di dichiarazione e di versamento dell'imposta in capo a soggetti diversi dal soggetto passivo; si pensi alle seguenti ipotesi:

immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa: soggetto passivo è il curatore fallimentare ed il commissario liquidatore, rispettivamente per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa, i quali sono tenuti al versamento della tassa dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura, entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili ([articolo 1, comma 768, L. 27 dicembre 2019 n. 160](#));

immobili posseduti in multiproprietà, cioè immobili posseduti in regime di proprietà turnaria ([articolo 69, comma 1, lettera a](#)), del [codice del consumo, DLgs 6 settembre 2005, n. 206](#)): il soggetto passivo del tributo è colui che li amministra ([articolo 1, comma 768, L. 27 dicembre 2019 n. 160](#)). Nel caso di proprietà azionaria, invece, il soggetto passivo è la società proprietaria;

parti comuni dell'edificio ([articolo 1117, n. 2](#), cod.civ.) accatastate in via autonoma come bene comune censibile, ove venga costituito il condominio: il versamento dell'imposta deve essere effettuato dall'amministratore di condominio per conto di tutti i condomini ([articolo 1, comma 768, L. 27 dicembre 2019 n. 160](#)).

Soggetti passivi IMU	
Soggetti titolari di diritti reali sull'immobile:	Soggetti non titolari di diritti reali sull'immobile:

<p>il proprietario; l'usufruttuario; il titolare del diritto d'uso; il titolare del diritto d'abitazione (coniuge superstite in virtù dell'articolo 540 cod.civ.; socio della cooperativa edilizia a proprietà divisa assegnatario di alloggio); il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli; il titolare del diritto di enfiteusi e di superficie; il locatario di beni concessi in leasing, anche da costruire o in corso di costruzione; il concessionario di aree demaniali.; il coniuge, separato o divorziato, assegnatario della casa coniugale a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento, cessazione degli effetti civili del matrimonio.</p>	<p>il nudo proprietario; il titolare di diritti di godimento (ad esempio, l'inquilino, l'affittuario, il locatario o il comodatario); il locatore finanziario; il coniuge separato proprietario non assegnatario della casa coniugale; il concessionario di beni demaniali.</p>
---	---

Casi particolari

Sono fatti specie particolari di soggettività passiva le seguenti:

Immobile assegnato al genitore	soggetto passivo IMU è in ogni caso il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli
Immobile assegnato al coniuge	soggetto passivo IMU è in ogni caso il coniuge assegnatario
immobili delle cooperative edilizie a proprietà divisa	soggetto passivo è la cooperativa, fino alla data di assegnazione dell'abitazione al socio
immobili delle cooperative edilizie a proprietà indivisa	soggetto passivo è sempre la cooperativa
immobili ATER (IACP)	l'assegnatario dell'alloggio di edilizia residenziale pubblica concessogli in locazione con patto di futura vendita e riscatto non è soggetto passivo del tributo
immobili oggetto di privatizzazione	i soggetti passivi, sono i gestori degli immobili stessi, costituiti sotto forma di società
immobili in eredità	soggetti passivi sono gli eredi
coniuge superstite con diritto di abitazione	anche se non è proprietario, l'unico soggetto passivo è il coniuge superstite
coniuge superstite con diritto di abitazione	anche se non è proprietario, l'unico soggetto passivo è il coniuge superstite
immobili locati o concessi in comodato	soggetto passivo IMU è il possessore, titolare della proprietà o altro diritto reale, ancorché eserciti il possesso per mezzo di altra persona: locatore, comodante.

Con la legge di bilancio 2020 ([l. n. 160/2019, articolo 1](#), commi da 738 a 782) è stata riscritta in buona

parte la disciplina in materia di IMU cosicché, con [circolare n. 1/DF del 18 marzo 2020](#), è intervenuto il MEF per rendere alcuni chiarimenti. Con riferimento all'individuazione del **soggetto passivo** in caso di **risoluzione di contratto di locazione finanziaria** (contratto di *leasing*), il MEF ha precisato che il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto (cioè, fino alla formale risoluzione dello stesso).

Caso	Soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione IMU
Comproprietari o contitolari di diritti reali	Nel caso in cui più persone siano titolari di diritti reali sull'immobile (es. più proprietari), ciascun contitolare è tenuto a dichiarare la quota ad esso spettante. È consentito, tuttavia, ad uno qualsiasi dei titolari, di presentare la dichiarazione congiunta, purché riguardi i diritti di tutti i contitolari.
Condomini	Per le parti comuni condominiali accatastate in via autonoma come bene comune censibile, nel caso sia stato costituito il condominio, la dichiarazione IMU deve essere presentata dall'amministratore per conto di tutti i condomini. Qualora l'amministrazione riguardi più condomini, per ciascuno di essi va presentata una distinta dichiarazione, escludendo in ogni caso gli immobili appartenenti all'amministratore.
Multiproprietà	Per gli immobili che sono oggetto di diritti di godimento a tempo parziale (D.Lgs. 6 settembre 2005 n. 206 "Codice del Consumo" che ha abrogato il D.Lgs. 9 novembre 1998 n. 427) (multiproprietà), la dichiarazione deve essere presentata dall'amministratore della multiproprietà.
Immobili in leasing	Nell'ipotesi di locazione finanziaria, a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto, per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, soggetto passivo dell'IMU è il locatario . Su di esso grava quindi l'onere dichiarativo. Nessun obbligo dichiarativo grava invece sulla società di leasing. La società di leasing diventa soggetto passivo in caso di: risoluzione anticipata del contratto di locazione finanziaria, mancato esercizio del diritto di opzione finale (riscatto). In questo caso, l'onere dichiarativo IMU grava su entrambi i soggetti, ovvero: sulla società di leasing, in quanto nuovo soggetto passivo; sul locatario, in quanto ha cessato di essere soggetto passivo.
Immobile oggetto di misure conservative	Nell'ambito di un procedimento a carico di persone indagate, il giudice può disporre l'adozione di misure conservative-cautelari e nominare il custode/amministratore giudiziario. Il giudice, nell'ambito dell'esercizio del proprio potere discrezionale, oltre ad impartire le direttive e le istruzioni all'uopo necessarie, stabilisce quali siano i compiti del custode in ragione delle diverse situazioni concrete, tra i quali potrebbero rientrare anche quelli di provvedere alla presentazione della dichiarazione ed al versamento dell'IMU
Coniuge assegnatario dell'ex casa coniugale	Obbligato a presentare la dichiarazione IMU è il coniuge assegnatario dell'ex casa coniugale in seguito a separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.