

IMU si paga anche su immobili sottoposti a sequestro civile, giudiziario o conservativo

di [Isabella Buscema](#)

Publicato il 15 Dicembre 2022

Il **presupposto** del tributo **Imu** è la **proprietà** a prescindere dalla disponibilità **del bene**. In tema IMU il **sequestro non comporta**, al contrario della confisca, la **perdita della titolarità dei beni** ad esso sottoposti sicché il **proprietario dell'immobile** continua ad essere **soggetto passivo dell'imposta**.

IMU: presupposto impositivo

Soggetto passivo dell'imposta comunale sugli immobili, ora **Imu**, può essere soltanto il **proprietario o il titolare di un diritto reale** ^[1] **di godimento sull'immobile**, di modo che la nozione di possesso di fabbricati, aree fabbricabili e di terreni agricoli, di cui al comma 2 dell'art. 1 del [d. lgs. n. 504/1992](#), va riferita propriamente a quella corrispondente alla titolarità del diritto di proprietà o di diritto reale minore sull'immobile (art. 3 1° comma del d. lgs. n. 504/1992) (Sentenza del 12/09/2022 n. 3768 - Comm. Trib. Reg. per il Lazio Sezione/Collegio 3).

Il **presupposto impositivo** è la **titolarità del diritto reale** e non la disponibilità del bene ^[2] con la conseguenza che, a tali fini, è **irrelevante** la circostanza **che gli immobili oggetto di imposta siano sottoposti a sequestro civile, giudiziario o conservativo**, atteso che **dette misure non comportano la perdita della titolarità del diritto reale** ^[3], posto a fondamento dell'imposta in questione (ordinanza n. 8057 del 23-03-2021 della Cassazione civile Sezione V).

Dalla lettura congiunta del **D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, artt. 1 e 3**, si desume che:

"soggetto passivo dell'imposta comunale sugli immobili può essere soltanto il proprietario o il titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile, di modo che la nozione di possesso di fabbricati, aree fabbricabili e di terreni agricoli, di cui al D. Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 2, va riferita propriamente a quella corrispondente alla titolarità del diritto di proprietà o di diritto reale minore sull'immobile (D. Lgs. n. 504 del

1992, art. 3, comma 1)".

A mente dell'[art. 9 D.lgs. n. 23/2011](#) i soggetti passivi dell'imposta municipale risultano essere :

"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 del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi".

In materia di IMU (e prima ancora di ICI), il presupposto applicativo discende dalla titolarità di uno dei diritti di cui all'art. 9, comma 1, del D.lgs. n. 23/2011, a prescindere dalla utilità in concreto ricavata e dall'esercizio effettivo di un potere di fatto sulla cosa ovvero l'esercizio del possesso sulla cosa stessa.

Ne deriva che il sequestro^[4] non comporta, la perdita della titolarità dei beni ad esso sottoposti, sicché il proprietario dell'immobile continua ad essere soggetto passivo dell'imposta ICI/IMU.

Codice antimafia

In relazione alle imposte maturate **durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca l'art. 51, comma 3 bis del [D.Lgs. 159/2011](#)** (Codice Antimafia) **sospende il versamento delle imposte locali tra cui l'IMU** (Sentenza del 27/05/2019 n. 3299/14 - Comm. Trib. Reg. per la Sicilia).

La sentenza n. 14678 del 18 luglio 2016 della Cassazione dispone l'assoggettamento a ICI per gli immobili sottoposti a sequestro nel periodo anteriore al 1° gennaio 2014, data di entrata in vigore dell'art. 51, comma 3-bis del D.lgs. n. 159/2011.

Per i sequestri post-1/1/2014, è prevista la **sospensione dei tributi il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli immobili oggetto di sequestro**

Occupazione abusiva

Primo orientamento: ai fini del pagamento dell'IMU ciò che conta è la titolarità del diritto di proprietà dell'immobile

Con la [sentenza n. 29658/2021](#) la Corte di Cassazione^[5] dichiara che:

“l’[occupazione abusiva](#) di un immobile da parte di terzi non incide sull’obbligo del proprietario di corrispondere l’imposta IMU”.

Quindi anche **se la casa è occupata in modo abusivo, il proprietario ne deve versare l’Imu all’Erario.**

La sentenza si occupa di Ici, ma quanto argomentato è ovviamente applicabile all’Imu, stante l’identità dei presupposti impositivi.

Ai fini del pagamento dell’Imu, è sufficiente la titolarità del diritto di proprietà.

In altre parole, **non è importante la redditività di una casa, ma il fatto di esserne proprietari:** del resto l’IMU è un’imposta patrimoniale, e il “*patrimonio*” in questione rimane del proprietario anche se detenuto da terzi.

E’ tenuto al pagamento dell’IMU il proprietario a cui è stata abusivamente sottratta la disponibilità dell’immobile di sua proprietà. la temporanea perdita del possesso dell’immobile per occupazione abusiva non costituisce una sorta di causa atipica di esenzione dal pagamento dell’IMU.

Ai fini tributari, infatti, i soggetti passivi dell’IMU devono essere individuati tra coloro che sono titolari del diritto di proprietà dell’immobile o di altro diritto reale di godimento.

Nel caso di specie, la perdita di possesso dell’immobile da parte del proprietario non è intervenuta a favore di altro soggetto, a sua volta titolare di un diritto reale di godimento, ma di semplici occupanti abusivi (Sentenza del 08/06/2021 n. 2858/2 - Comm. Trib. Reg. per il Lazio)^[6].

Si ricorda che l’**art. 4 ter del decreto Sosteni-bis** (D.L n.73/2021 convertito dalla Legge n.106 del 23 luglio 2021) ha introdotto l’**esenzione IMU per le sole persone fisiche che abbiano ottenuto**

l'emissione di una convalida di sfratto.

Cioè quel procedimento che il locatore può utilizzare per ottenere in tempi brevi un titolo esecutivo per conseguire il rilascio dell'immobile locato, sia in caso di scadenza del contratto di locazione sia in caso di morosità.

Secondo orientamento: il proprietario dell'immobile occupato abusivamente non è titolare di alcun indice di capacità economica e non deve pagare IMU

Secondo diverso orientamento in tema di IMU, il proprietario dell'immobile occupato abusivamente non è attualmente ed effettivamente titolare di alcun indice di capacità economica.

Di conseguenza l'applicazione dell'imposta risulta in contrasto con l'art. 53 della Costituzione.

L'illegittima occupazione di un immobile, da parte di soggetti che versano in condizioni di emergenza abitativa, fa venir meno la capacità contributiva, richiesta dalla norma, in capo al proprietario.

Quest'ultimo, infatti, non trae nessun utile dal suo diritto di proprietà, né di godimento diretto del bene, né di godimento mediato attraverso il conseguimento di un corrispettivo per il suo utilizzo (Sentenza del 19/01/2022 n. 67/1 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana)^[7].

L'orientamento contenuto nella Legge di Bilancio 2023: esenzione IMU in caso di occupazione abusiva dell'immobile

L'ultima versione della legge di bilancio 2023 configura l'**esenzione Imu per gli immobili occupati abusivamente**.

Potranno rientrare nell'esenzione:

“gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o

iniziata azione giudiziaria penale”.

Nel testo della bozza di legge di bilancio l'esenzione è la denuncia per violazione continuata di domicilio (articolo 614, comma 2 del Codice penale) o per l'invasione di terreni o edifici (articolo 633 del Codice penale).

Sarà **sufficiente una comunicazione del diretto interessato al Comune per fermare l'obbligo di pagamento dell'imposta municipale.**

Il proprietario sarà poi tenuto a informare il Comune quando, finita l'occupazione abusiva, tornerà in possesso dell'immobile e dovrà quindi riprendere a pagare.

Il sistema telematico per queste comunicazioni andrà definito entro il 1° marzo prossimo da un decreto del ministero dell'Economia sentita la Conferenza Stato-Città.

Per non pagare l'imposta il soggetto proprietario dell'immobile dovrà comunicare *“al comune interessato, secondo modalità telematiche da stabilire con decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze il possesso dei requisiti che danno diritto all'esenzione”.*

Analoga comunicazione deve essere trasmessa *“nel momento in cui cessa il diritto all'esenzione”.*

Occupazione d'urgenza

L'occupazione d'urgenza, per il suo carattere coattivo, **non priva il proprietario del possesso dell'immobile finché non interviene il decreto di esproprio**, il bene continua ad appartenergli e dunque **l'espropriato continua ad essere soggetto passivo IMU^[8]**; mentre l'occupante, che riconosce la proprietà in capo all'espropriato, deve essere qualificato come mero detentore.

Il proprietario di un bene soggetto ad occupazione d'urgenza da parte di una pubblica autorità resta soggetto passivo dell'imposta, in quanto l'occupazione non ne comporta la perdita del possesso (l'espropriato percepisce un'apposita indennità per l'occupazione) ma soltanto la privazione della detenzione del bene.

Tale principio si basa sul presupposto che **solo con il decreto di esproprio si trasferisce la proprietà del bene dall'espropriato alla pubblica amministrazione.**

E' persistente il requisito del possesso, quale presupposto impositivo, in capo al proprietario del bene, allorché vi sia stata occupazione temporanea d'urgenza da parte della P.A. e finché non sia intervenuto il decreto di esproprio.

Si precisa che quando il legislatore ha voluto traslare la soggettività passiva ICI/IMU dal titolare del diritto reale al mero detentore, lo ha previsto espressamente come nel caso del leasing disciplinato dall'art. 9 comma 1 del D. Lgs. 14-3-2011 n. 23: 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.

La medesima disciplina, nel caso del leasing immobiliare, è stata confermata con l'introduzione della nuova IMU a decorrere dal 2020, come previsto dall'art. 1 comma 743 della L. 27-12-2019 n. 160^[9].

Ai fini della deduzione dell'IMU rileva il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà ai sensi dell'art. 1140 codice civile, mentre risulta irrilevante la mera detenzione.

Il termine possesso, quale presupposto impositivo, è riferito a tutte le ipotesi che danno luogo alla soggettività passiva ricomprendendo non solo la titolarità di diritti reali, ma anche la titolarità di una concessione demaniale, o il possesso sulla base di un provvedimento del giudice.

Ai fini impositivi l'elemento rilevante non è la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore.

Gli osserva che secondo un diverso orientamento (sentenza n. 5626 del 20 marzo 2015 Corte di Cassazione) a seguito dell'immissione in possesso da parte della pubblica amministrazione, il proprietario del terreno perde la disponibilità dell'area, con l'irreversibile trasformazione del fondo, a seguito della realizzazione dell'opera pubblica.

Si verifica quindi lo spossessamento del bene (e si perde, quindi, la soggettività passiva) a favore della pubblica amministrazione non solo sotto il profilo materiale, ma anche sotto il profilo dell'*animus* in quanto in tema di conservazione del possesso o della detenzione "*solo animo*", è necessario che il

possessore (o il detentore) abbia la possibilità di ripristinare il contatto materiale con la cosa quando lo voglia, con la conseguenza che qualora tale possibilità sia di fatto preclusa da altri o da una obiettiva situazione dei luoghi, il solo elemento intenzionale non è sufficiente per la conservazione del possesso (o della detenzione).

Concessione di area demaniale

Nel caso di concessione di aree demaniali^[10], **il Concessionario, con l'atto concessorio ha acquisito il possesso qualificato del bene, per cui in caso di revoca della concessione con la perdita di tale titolo viene meno l'obbligo contributivo a nulla rilevando che il bene non sia stato restituito e l'attività risulti di fatto proseguita.**

In linea generale, occorre ricordare che i diritti reali costituiscono una categoria chiusa [numerus clausus), insuscettibile di ampliamento da parte del cittadino.

Ne consegue che il possesso richiesto dalla legge quale presupposto dell'imposta municipale deve corrispondere ad uno di tali diritti; in altri termini, occorre un possesso qualificato.

Nell'impianto normativo è espressamente indicato il soggetto passivo nel caso di concessione di beni demaniali.

In tale caso, la legge attribuisce al concessionario l'onere contributivo, nel presupposto che, a seguito dell'atto concessorio, il concessionario acquista il possesso qualificato del bene.

In sostanza, il titolo che attribuisce al concessionario la qualifica di possessore qualificato è l'atto di concessione.

Ne consegue che la revoca della concessione fa venir meno tale titolo (Sentenza del 11/03/2022 n. 1122 - Comm. Trib. Reg. per il Lazio Sezione/Collegio 2).

NdR: Potrebbe interessarti anche... [Occupazione abusiva: aspetti civili, penali e fiscali](#)

NOTE

[1] Ai fini tributari, i soggetti passivi dell'imposta IMU debbono essere individuati tra coloro che sono titolari del diritto di proprietà dell'immobile o di un diritto reale di godimento.

Il criterio previsto dal legislatore per compiere tale operazione è quello del possesso del bene. In altri termini, è possessore dell'immobile colui che esercita uno dei diritti sopra menzionati.

Non c'è spazio per altri soggetti giuridici.

Invero, la configurazione del profilo soggettivo dell'obbligazione tributaria in relazione alla figura del possessore del bene non si pone in contrasto con la nozione di possesso che si ricava dall'art. 1140 c.c., secondo cui *"il possesso è il potere sulla cosa che si manifesta in una attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale"*.

Anche per il diritto comune, infatti, la situazione del possesso corrisponde ad un diritto reale, la cui configurazione giuridica è sempre riportata ad una categoria chiusa.

Quanto sopra premesso, non è condivisibile la prospettazione della società, secondo la quale, ai fini dell'individuazione del soggetto passivo dell'IMU occorrerebbe fare riferimento ad una ricostruzione della figura del possesso svincolata dalla corrispondenza ad un diritto reale (Sentenza del 08/06/2021 n. 2858 - Comm. Trib. Reg. per il Lazio Sezione/Collegio 2).

[2] In ipotesi di sequestro penale, *"il proprietario degli immobili è soggetto passivo dell'imposta, non giustificandosi alcuna eccezione dal pagamento del tributo, atteso che il presupposto impositivo è la titolarità del diritto reale di godimento sul bene e non la disponibilità del bene, ovvero la possibilità dell'esercizio materiale del potere di disposizione sulla cosa"* (Cassazione Civ. Sez. VI ord. n. 19881 del 2017; Cass. Civ. Sez. VI, ord. n. 14678 e 26211 del 2016; Cass. Civ. Sez. 5 n. 22216 del 2015).

[3] La confisca *"non è di per sé provvedimento di prevenzione in senso stretto, ma piuttosto sanzione amministrativa di carattere ablatorio"*, ciò che fa ad essa conseguire l'istantaneo *"trasferimento a titolo originario in favore del patrimonio dello Stato bene che ne costituisce l'oggetto"*.

Il sequestro costituisce misura di prevenzione sui generis, di natura provvisoria e cautelare, che può essere applicata quando si abbia motivo di ritenere che i beni oggetto di disponibilità, diretta o indiretta, del soggetto sottoposto al procedimento, siano il frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego.

Il concetto di disponibilità va inteso, in proposito, nel senso di manifestazione dell'appartenenza uti dominus del bene.

Ne deriva pertanto che - ben potendo il sequestro essere revocato allorquando sia respinta la proposta di applicazione di misura di prevenzione o quando risulti che il sequestro abbia avuto per oggetto beni di legittima provenienza o dei quali l'indiziato non poteva disporre direttamente o indirettamente - fino al sopravvenire del decreto di confisca deve intendersi sussistente il requisito del possesso quanto alla soggettività passiva ai fini ICI (Cassazione sentenza 30 ottobre 2015, n. 22216).

[4] Con la decisione n. 31783 del 4/11/2021 la Cassazione ha affermato che l'immobile sottoposto a sequestro penale per abuso edilizio è soggetto al pagamento dell'ICI, respingendo il ricorso del contribuente.

Il proprietario degli immobili oggetto di sequestro penale per abuso edilizio, disposto ai sensi dell'art. 2 ter L. 575/1965 o del successivo art. 20 D.lgs. 159/2011, è soggetto passivo d'imposta, non giustificandosi alcuna esenzione dal pagamento del tributo, atteso che il presupposto impositivo è la titolarità del diritto reale e non la disponibilità del bene e che il sequestro penale, a differenza della confisca, non comporta la perdita della titolarità dei beni ad esso sottoposti: è quanto statuito nell'ordinanza n. 31783/2021 della Corte di Cassazione.

[5] La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 1596 del 19 gennaio 2022, intervenendo in materia di IMU e sui suoi presupposti applicativi, ha ricordato che per l'imposta municipale il soggetto passivo va individuato nel titolare del diritto di proprietà, essendo peraltro ininfluenza il fatto che la proprietà è oggetto di un'occupazione abusiva da parte di terzi.

Per il pagamento dell'IMU non conta, quindi, la mancata consegna del bene da parte dell'utilizzatore. Con ordinanza 2966/2022 del 1° febbraio, la Corte di Cassazione ha ribadito che l'IMU deve essere versata da parte del soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale, anche se il bene è occupato abusivamente da soggetti terzi.

Con l'ordinanza n. 2966 del 01-02-2022, la Cassazione civile Sez. VI - 5, ha stabilito che il proprietario del bene detenuto da terzi in quanto oggetto di abusiva occupazione, è tenuto al versamento IMU in quanto l'occupazione abusiva di un immobile non costituisce una giusta causa di esenzione dal pagamento dell'imposta atteso che la norma di riferimento ricollega l'imposta alla titolarità del diritto e non all'utilizzo del bene o alla sua fruttuosità.

[6] La nozione di possesso non deve essere intesa come esercizio concreto dell'attività corrispondente ad un diritto reale, ma come potere astratto di cui è titolare il proprietario in quanto tale.

Il presupposto impositivo IMU consiste nella titolarità del diritto reale e non nella disponibilità del bene.

Pertanto, l'occupazione abusiva di un immobile non priva il proprietario del possesso dell'immobile occupato, per cui lo stesso continua ad essere soggetto passivo dell'imposta e quindi debitore dell'imposta (Sentenza del 02/01/2019 n. 5 - Comm. Trib. Prov. Torino Sezione/Collegio 2).

La temporanea perdita del possesso dell'immobile per occupazione abusiva non costituisce una sorta di causa atipica di esenzione dal pagamento dell'IMU.

Possessore dell'immobile è colui che esercita il diritto di proprietà o un diritto reale di godimento, configurazione del profilo soggettivo dell'obbligazione tributaria che non si pone in contrasto con la nozione di possesso che si ricava dall'[art. 1140 c.c.](#), né è ipotizzabile una ricostruzione della figura del possesso svincolata dalla corrispondenza ad un diritto reale.

Nel caso di occupazione abusiva di un immobile la temporanea perdita del possesso da parte del proprietario non interviene a favore di un altro soggetto, a sua volta titolare di un diritto reale di godimento, ma a favore di semplici occupanti, circostanze che non fanno venir meno l'obbligo di versamento dell'IMU (Sentenza del 08/06/2021 n. 2858 - Comm. Trib. Reg. per il Lazio Sezione/Collegio 2).

[7] Se lo Stato non garantisce il diritto di proprietà del cittadino non può pretendere il pagamento di un'imposta patrimoniale come l'Imu.

Le Forze di polizia dovrebbero attivarsi per tutelare il diritto di proprietà di un immobile in caso di occupazione abusiva.

Qualora ciò non avvenga il comune non ha titolo per richiedere il pagamento dell'imposta ed è tenuto a rimborsare le somme versate dal contribuente.

Si tratta di un'interpretazione orientata al rispetto e alla difesa dei principi costituzionali.

Lo ha stabilito la commissione tributaria regionale della Toscana, prima sezione, con la sentenza 67 del 19 gennaio 2022.

[8] Nell'ordinanza n. 22691 del 2022 la Sesta Sezione della Corte di Cassazione afferma che l'ICI è dovuta dal privato nel caso in cui un terreno sia oggetto di occupazione temporanea d'urgenza da parte della Pubblica Amministrazione.

[9] In tema di Imu, il venir meno del contratto di "leasing" fa venire meno anche la legittima posizione di detentore qualificato in capo all'utilizzatore ancora nel possesso del bene.

Con la risoluzione del contratto di "leasing", infatti, ai fini tributari, non sopravvive alcun effetto contrattuale, in quanto la causa del finanziamento viene meno, non vi è possibilità di riscatto e soprattutto la mera detenzione senza titolo risulta priva di effetti ai fini tributari (Cass. civ. Sez. V Ord., 22 luglio 2021, n. 20977).

Con specifico riferimento al presupposto soggettivo, la Suprema Corte ha affermato 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". (Cassazione Civ. Sez. V, 9 ottobre 2019, n. 25249).

[10] Con l'ordinanza 10287 del 12 aprile 2019, la Cassazione ha affermato che le aree scoperte demaniali affidate in concessione sono soggette al pagamento dell'Ici e dell'Imu, in quanto si tratta di unità immobiliari autonome potenzialmente produttive di reddito.

Il consorzio di bonifica, in quanto concessionario ex lege ai sensi del R.D. 215/1933, è tenuto al pagamento dell'IMU per i beni demaniali a lui concessi: è quanto stabilito dalla Cassazione con ord. 16956 del 25/05/2022.

Nell'Ordinanza n. 9978 del 15 aprile 2021 della Corte di Cassazione, la Suprema Corte chiarisce che in tema di Ici, l'art. 18, comma 3, della Legge n. 388/2000, nel modificare l'art. 3, comma 2, del Dlgs. n. 504/1992, prevede che:

"nel caso di concessione su aree demaniali soggetto passivo è il concessionario".

A cura di Isabella Buscema

Giovedì 15 dicembre 2022