

## Sentenza del 23/03/2022 n. 1388 - Comm. Trib. Reg. Lazio Sezione/Collegio 8

### Massima:

L'esenzione dall'imposta municipale propria per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano locati, spetta a condizione che entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazioni relative all'imposta municipale propria, sia presentata apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale con la quale attesta il possesso dei requisiti ed indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio di applica. Il mancato rispetto dell'obbligo dichiarativo, preciso e specifico onere formale, non può essere sostituito da altre forme di denunce o superato dalla circostanza che il Comune fosse a conoscenza aliunde dei fatti che comportano l'esenzione dal pagamento dell'imposta, essendo espressamente previsto a pena di decadenza, determina la non spettanza del beneficio, utilizzando il modello ministeriale con la quale attesta il possesso dei requisiti ed indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio di applica. Il mancato rispetto dell'obbligo dichiarativo, preciso e specifico onere formale, non può essere sostituito da altre forme di denunce o superato dalla circostanza che il Comune fosse a conoscenza aliunde dei fatti che comportano l'esenzione dal pagamento dell'imposta, essendo espressamente previsto a pena di decadenza, determina la non spettanza del beneficio. (G.T.).

Riferimenti normativi: [d.l. 31 agosto 2013, n. 102](#), [l. 28 ottobre 2013, n. 124](#).

Riferimenti giurisprudenziali. Cass. nn. 21465/20; 15407/2017; 4333/2016; 2925/2013; 5933/2013.

### Testo:

#### Svolgimento del processo

XXXX s.r.l. c.f. 0811690\*\*\*\*, impugnava l'avviso di accertamento IMU n. 1595 del 17/06/2019, per l'anno di imposta 2014, di euro 17.966,00 notificato in data 22/07/2019 emesso da Municipia Spa, Concessionario per l'accertamento e riscossione coattiva delle Entrate Locali per il Comune di Santa Marinella.

Esponava la società ricorrente che, con riferimento alle n. 11 unità immobiliari oggetto dell'accertamento, la società ne aveva locate solamente n. 4, mentre i restanti fabbricati erano costruiti e destinati alla vendita e non ancora locati, classificati come beni-merce nel bilancio d'esercizio della società, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del DL 102/2013. Si doleva che di tale circostanza l'Ufficio non avesse tenuto conto nel calcolo dell'imposta, applicandola indistintamente su tutte le uu.ii.

La CTP rigettava il ricorso con sentenza n. 5442/21/2021.

In particolare, i giudici di primo grado ritenevano che la società ricorrente non avesse diritto all'agevolazione invocata in quanto mancava la condizione imprescindibile per l'ottenimento del beneficio fiscale, ovvero la presentazione della apposita dichiarazione attestante il possesso dei requisiti e gli identificativi catastali degli immobili ai fini dell'esonero IMU, come previsto dal [comma 5 bis dell'art 2, D.L. n. 102 del 2013](#), onere non assolto dalla società sebbene esso fosse posto a pena di decadenza.

Contro tale decisione propone appello XXXX s.r.l. chiedendo altresì la sospensione della sentenza impugnata.

Deduce la contraddittorietà della decisione in quanto i giudici avrebbero riconosciuto la ricorrenza dei requisiti per beneficiare dell'esenzione ma poi l'avrebbero negata per la mancanza di un adempimento formale.

Si duole che il Comune, in violazione dell'art 6 dello Statuto del contribuente avesse richiesto di indicare nella suddetta dichiarazione dei dati già in suo possesso e comunque non avesse tenuto in considerazione quanto comunicato dalla società in sede di autotutela.

Richiama inoltre la novella recata dalla Legge di Bilancio 2020 ([L. n. 160/2019](#), art. 1, comma 769) che ha limitato l'obbligo dichiarativo ai soli casi residuali in cui il Comune non sia in grado di conoscere altrimenti le informazioni per verificare il corretto assolvimento dell'imposta da parte del contribuente, senza più riproporre le orme che subordinavano a pena di decadenza il riconoscimento delle agevolazioni al previo l'assolvimento dell'obbligo dichiarativo, come nel caso dei beni-merce.

Nel merito eccepisce che comunque tutti gli immobili oggetto dell'accertamento possedevano i requisiti per godere dell'esenzione dall'**IMU**.

Conclude chiedendo la sospensione dell'esecuzione della sentenza ex [art. 47 D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546](#); la riforma della decisione impugnata o, in via subordinata, di accertare e dichiarare la carenza del presupposto **IMU** relativamente agli immobili non locati dalla XXXXX S.r.l.

Con vittoria di spese, competenze ed onorari e rimborso di quanto eventualmente versato nelle more del giudizio.

Si è costituita MUNICIPIA s.p.a., c.f. 01973900838 - società concessionaria del Comune di Santa Marinella (RM).

Evidenzia che, al contrario di quanto sostenuto, la CTP non avrebbe riconosciuto alla ricorrente i presupposti di imposta ai fini dell'applicazione del contributo **IMU**, essendosi limitata ad esaminare gli elementi ritenuti indispensabili per l'ottenimento della esenzione.

Ritiene altresì fuorviante l'affermazione fatta della conoscenza da parte del Comune di Santa Marinella delle circostanze oggettive e soggettive della società ai fini dell'esenzione **IMU**.

Osserva che la documentazione sarebbe stata prodotta dalla ricorrente solamente in sede di autotutela, quindi dopo la notifica dell'atto di accertamento.

Evidenzia che la ricorrente non aveva proceduto al pagamento **IMU** neanche per gli immobili concessi in locazione (n.4) e solamente a seguito dell'atto di accertamento tale aspetto era stato evidenziato.

Esponde che il legislatore ha introdotto l'esplicito onere, in capo al soggetto che intende beneficiare dell'esenzione, di presentare a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni relative all'**IMU**, un'apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto. Richiama quanto affermato dalla Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 21465/2020, per un caso identico al presente.

Rammenta che l'identico contenzioso tributario, proposto dalla medesima società XXXXX s.r.l., riferito all'anno 2016, è stato respinto dalla CTP con sentenza 8478/6/21.

Conclude chiedendo il rigetto dell'appello e la conferma della decisione impugnata, con vittoria di spese, competenze ed onorari a favore del difensore.

All'udienza del 22 febbraio 2022 è comparso il rappresentante dell'appellante che ha confermato le proprie conclusioni.

Motivi della decisione

L'istanza di sospensione della decisione impugnata è assorbita dalla diretta decisione nel merito. L'appello è infondato e deve quindi essere respinto.

Il [comma 5 bis dell'art.2, D.L. 103 del 2012](#) prevede che "ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazioni relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti ed indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio di applica.

Tale dichiarazione è stata pacificamente omessa dalla società appellante che, anzi, nemmeno aveva corrisposto l'IMU per i quattro immobili che la medesima riteneva non esentati.

Parte appellante sostiene, reiterando la doglianza già respinta in primo grado dalla decisione impugnata, che potrebbe godere dell'esenzione dall'IMU per gli immobili-merce anche in difetto della dichiarazione non presentata in quanto in concreto essi rispondevano ai requisiti previsti dalla norma agevolatrice.

Tale assunto è infondato.

Questa Commissione condivide quanto affermato dalla S.C. nella decisione richiamata da parte appellata. Si trova infatti affermato che «[...] Dalla lettura della disposizione normativa sopra indicata emerge che condizione necessaria per l'ottenimento del beneficio fiscale in oggetto, è l'obbligo dichiarativo. Si tratta di un preciso e specifico onere formale, espressamente previsto a pena di decadenza, che non può essere sostituito da altre forme di denunce o superato dalla circostanza che il Comune fosse a conoscenza aliunde dei fatti che comportano l'esenzione dal pagamento dell'imposta.

2.4 Secondo il costante indirizzo giurisprudenziale (Cass nr 15407/2017 nr. 4333/2016 2925/2013, 5933/2013) le norme che stabiliscono esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione ai sensi dell'art 14 preleggi sicché non vi è spazio per ricorrere al criterio analogico o all'interpretazione estensiva della norma oltre i casi e le condizioni dalle stesse espressamente considerati. 2.5 Non è quindi praticabile l'operazione ermeneutica compiuta dalla CTR che in sostanza ha reputato non doveroso lo specifico e formale onere del contribuente di comunicare all'Ente impositore gli estremi degli immobili, oggetto di beneficio fiscale, avendo già il Comune, sin dalla dei permessi di costruire <>. 2.6 L'omessa presentazione della dichiarazione comporta quindi la non spettanza del beneficio».

Quindi, la predetta dichiarazione è un requisito formale ma costitutivo, ed essa deve essere presentata, a pena di decadenza, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui possesso degli immobili ha avuto inizio, o da quando sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. Si tratta di un onere che viene posto in capo al soggetto che intende beneficiare della esenzione e che lo pone espressamente a pena di decadenza. Trattandosi di norme agevolatrici esse sono di stretta interpretazione e non è consentito all'interprete applicarle in circostanze o a condizioni diverse da quelle previste dal legislatore e nemmeno ignorare le comminatorie espressamente previste in caso di loro inosservanza.

Non assume poi alcun rilievo la modifica introdotta dalla legge di bilancio per il 2020 ([art. 1, comma 769 della legge n. 160 del 2019](#)) dacché detta norma dispone con tutta evidenza per il divenire, essendo scevra di ogni valenza retroattiva od interpretativa sicché la disciplina sull'IMU degli immobili - merce per le annualità precedenti resta immutata.

Da quanto sopra ritenuto emerge la piena infondatezza del dispiegato gravame, con conseguente rigetto e conferma della decisione impugnata.

Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

**P.Q.M.**

Rigetta l'appello. Condanna l'appellante al pagamento delle spese del giudizio che liquida in euro 2.500,00 oltre accessori di legge, da distrarsi in favore del difensore dichiaratosi antistatario.