



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **RIETI**

SEZIONE **2**

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<b>MAZZI</b>	<b>GIUSEPPE</b>	<b>Presidente</b>
<input type="checkbox"/>	<b>MAZZATOSTA</b>	<b>MARIO</b>	<b>Relatore</b>
<input type="checkbox"/>	<b>SANTILLI</b>	<b>VINCENZO LUCIANO</b>	<b>Giudice</b>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 236/2017  
depositato il 23/10/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 148/2017 IMU 2015  
contro:  
COMUNE DI RIETI  
P.ZZA V.EMANUELE II,1 02100 RIETI

**proposto dai ricorrenti:**

C N C CENTRO NORD COSTRUZIONI S P A  
LEG.RAPP PETRANGELI MARCO  
VIALE DEI FLAVI 18/B 02100 RIETI RI

**difeso da:**

DONATI VALTER  
VIALE MARAINI,77 02100 RIETI RI

**difeso da:**

MARRAZZO LUISA  
C/O DOTT.VALTER DONATI  
VIALE MARAINI ,77 02100 RIETI RI

**difeso da:**

TARDELLA GIANMARCO  
C/O VALTER DONATI  
VIALE MARAINI,77 02100 RIETI RI

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 236/2017

UDIENZA DEL

18/06/2018 ore 09:30

N°

71/18

PRONUNCIATA IL:

18-09-18

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

20-09-18

Il Segretario

FUNZIONARIO TRIBUTARIO  
PUNTINI Fabio

## MOTIVI DELLA DECISIONE

I°. Con atto n. 148/2017 del 23.06.07, notificato a mezzo raccomandata pervenuta il 28.06.2017, il Comune di Rieti accertava, i fini dell'IMU e per l'anno 2015, l'omesso ovvero il parziale versamento dell'imposta dovuta da parte della soc. "Centro Nord Costruzioni Spa", in relazione a n. 186 immobili posseduti dalla stessa nel territorio comunale e dettagliatamente elencati e descritti nell'atto, chiedendo a tale titolo il pagamento dell'importo di € 49.139,00, maggiorato di sanzioni per omessa dichiarazione ed interessi, per un totale di € 63.880,00.

La soc. "Centro Nord Costruzioni Spa" contribuente proponeva rituale e tempestivo ricorso avverso tale atto eccependone il difetto di motivazione e l'infondatezza sia nel merito che in relazione alle sanzioni irrogate ed, infine, la spettanza dell'agevolazione ex art. 2, c. 1 del D.L. 102/2013 per essere alcuni immobili destinati alla vendita, ovvero "beni merce" e la riduzione alla metà dell'imposta dovuta per un fabbricato asseritamente inagibile, concludendo con la richiesta di annullamento dell'atto impugnato.

In data 26.03.2018 la parte depositava documentazione probante.

In data 29.03.2018 l'Ente impositore si costituiva in giudizio depositando controdeduzioni, con le quali resisteva alla domanda attorea e confermava la correttezza dell'operato del Comune, la fondatezza dell'atto impugnato e la congruità dei valori accertati, chiedendo il rigetto del ricorso.

In data 5.04.2018 parte ricorrente depositava memorie illustrative deducendo inoltre, essendo già stata fissata l'udienza di discussione per il giorno 16.4.2018, la irritalità della costituzione in giudizio della controparte e, stante il pregiudizio derivante alla difesa della ricorrente per articolare eventuali motivi aggiunti, chiedeva in alternativa alla preclusione di utilizzo della documentazione irritalmente depositata, il rinvio dell'udienza a nuovo ruolo.

All'udienza del 18.04.2018, presenti le parti e su richiesta concorde di esse, il Collegio rinvia all'udienza del 18.06.2018.

All'udienza del 18.06.2018, presenti le parti, dopo la discussione in pubblica udienza, il Collegio riservava la decisione: riserva che veniva sciolta in data 18 settembre 2018.

II°. Il ricorso è fondato in parte.

1. La doglianza circa l'irritalità della costituzione in giudizio della controparte deve



ritenersi superata in via di fatto a seguito del rinvio dell'udienza di merito disposto su concorde richiesta delle parti. D'altronde, nei fatti, nessuna lesione al diritto di difesa della contribuente si è verificato in concreto perché nel successivo periodo questa, pur avendone la possibilità, non ha inteso eccepire motivi aggiuntivi in relazione alle controdeduzioni depositate dalla controparte.

2. *Sull'asserito difetto di motivazione.*

Lamenta la parte che il Comune, seguendo un "*iter procedendi anomalo*" si sarebbe limitato a liquidare l'imposta a "consuntivo" ovvero senza indicare in maniera specifica in singoli immobili in relazione ai quali la ricorrente avrebbe omesso o versato l'IMU in maniera insufficiente, sicché l'atto notificato ed impugnato non sarebbe né chiaro né completo quanto alla pretesa tributaria, rendendo così difficoltoso ed ingiustamente oneroso il compito di approntare un'adeguata difesa.

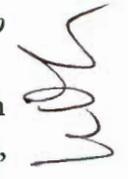
La doglianza non è meritevole di accoglimento per le seguenti ragioni.

a. L'obbligo di una motivazione idonea, chiara e completa è posto dalla legge in capo all'ente impositore sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente, sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

b. Le norme che si assumono violate ( art. 9, c. 7 del D. Lgs. 23/2011, art. 1, c. 161 e 162 della L. 206/2006 e art. 7 della L. 212/2000) non prescrivono una particolare modalità o forma dell'atto accertativo, ma solo che questo sia "*motivato in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati*"

c. Nel caso in specie il Comune ha avanzato un pretesa fiscale, in ragione di un accertato omesso o insufficiente versamento d'imposta in sede di autoliquidazione, articolata su base soggettiva, anziché, così come la parte ritiene avrebbe dovuto fare, su base oggettiva. La modalità seguita dal Comune non è espressamente vietata dalla norma né espressamente prevista come causa di nullità dell'atto. Inoltre, posto che l'invocato difetto di motivazione può declinarsi al più nella forma della "*insufficiente motivazione*" mancando la sola specifica dell'imposta liquidata per ciascun immobile (unicamente in ciò si sostanzia la pretesa anomalia dell'atto), la motivazione deve essere ritenuta sufficiente, logica, ed ordinata, ancorché concisa e sintetica, perché il contribuente è stato posto comunque in condizioni di conoscere le ragioni ed il quantum della pretesa fiscale e, ancorché non del tutto completa, l'informazione data ha consentito comunque di comprendere le ragioni della pretesa ed approntare un'adeguata ed articolata difesa.

d. In concreto, dunque, la particolare modalità dell'accertamento "soggettivo" applicata, non ha arrecato alcuna lesione al diritto di difesa del contribuente e, dunque, la pretesa "*anomalia dell'iter procedendi*" che avrebbe generato difficoltà di comprensione dell'*an* della pretesa tributaria in relazione ai diversi immobili, non sussiste perché tale difficoltà è più riconducibile alla quantità di questi (dati la cui gestione resta onere della parte) che non alla loro complessità. Infatti, ove l'immobile posseduto fosse stato solo uno, la parte avrebbe avuto immediata contezza del riferimento immobiliare della pretesa.



e. Peraltro, anche il fatto che, nel giudizio, l'amministrazione abbia documentato la propria pretesa sotto il profilo della motivazione senza aggiungere dati integrativi della stessa, sta a dimostrare l' *autosufficienza* della motivazione.

f. Inoltre, va ricordato che le particolarità modalità di applicazione dell'imposta fanno carico al contribuente di esporre nella dichiarazione quali siano i presupposti dell'imposta sulla base della quale operare i versamenti d'imposta autoliquidati per l'anno e per quelli successivi, ove non vi siano state variazioni. Di conseguenza, la parte era in possesso dei dati, che pure pretende fossero indicati nell'atto impugnato, per dedurre quale fosse l'imposta dovuta per ciascun immobile e, pertanto, la sua omissione non può da sola vanificare del tutto la motivazione dell'atto.

### 3. Sull'asserita infondatezza dell'atto.

1. In relazione ad alcuni immobili, come di seguito individuati, parte ricorrente ha assunto che non esisterebbero contestazioni tra le parti essendo stata interamente versata dalla società l'imposta dovuta in sede di autoliquidazione ovvero con ravvedimento operoso:

N° progressivo	Foglio	part.	sub
14	79	844	12
15	79	844	13
16	77	175	11
17	77	175	12
18	77	175	13
19	77	175	14
20	77	175	15
21	77	175	16
22	77	175	17
24	77	175	19
25	77	175	20
27	77	175	22
29	77	175	24
31	77	175	26
32	77	175	27
33	77	175	28
34	77	175	29
35	77	175	30
36	77	175	31
37	77	175	32
38	79	844	1
40	79	844	3
41	79	844	4
43	79	844	6
44	79	844	7
45	79	844	8
47	77	175	42
48	77	175	43



50	80	493	2
51	80	493	3
52	80	493	4
53	80	493	5
54	80	493	6
56	80	493	8
57	80	493	9
58	80	493	10
59	80	493	11
62	80	493	14
63	80	493	15
64	80	493	16
66	80	493	18
67	80	493	19
68	80	493	20
69	80	493	21
70	80	493	22
72	80	493	24
73	80	493	25
74	80	493	26
75	80	493	27
77	80	493	29
79	79	916	1
80	79	916	2
81	79	916	3
82	79	916	4
83	79	916	5
84	79	916	6
85	79	916	7
86	79	916	8
87	79	916	9
88	79	916	10
89	79	916	11
90	79	916	12
91	79	916	16
92	79	916	17
93	79	916	18
94	79	916	19
95	79	916	20
96	79	916	21
97	79	916	22
98	79	916	23
99	79	916	24
100	79	916	25
101	79	916	26
102	79	916	27
103	79	844	17
104	79	811	50
107	79	811	34



WMS



114	74	30	183
115	74	30	184
116	74	30	185
118	79	919	1
120	79	919	11
121	79	919	12
125	79	919	16
126	79	919	17
127	79	919	18
129	79	919	2
130	79	919	20
131	79	919	21
132	79	919	22
139	79	919	29
140	79	919	3
141	79	919	30
142	79	919	4
144	79	919	6
145	79	919	7
146	79	919	8
147	79	919	9
149	79	919	35
150	79	919	39
151	79	919	44
153	79	919	36
156	79	919	33
157	79	919	37
158	79	919	41
159	79	919	43
160	79	919	34
161	79	919	38
162	79	919	40
165	79	919	50
166	79	919	54
169	79	919	51
173	79	919	52
174	79	919	56
176	79	919	53
177	79	919	55
178	79	919	81
179	79	919	82
180	79	919	85

*WBC*

Poiché controparte non ha contraddetto tale affermazione, ne deriva, per il principio di non contestazione, che tale circostanza deve essere ritenuta per vera e provata e, conseguentemente, gli immobili de quibus devono essere espunti dal presente contenzioso, che, dunque, rimane circoscritto ai restanti immobili residui.

2. Quanto a questi ultimi, ritiene la parte:

a. non essere dovuta l'imposta per i seguenti immobili, in ragione dell'intervenuta esenzione disposta ex art. 2, comma 2 lett. a) del D.L. 102/2013 essendo tali immobili destinati alla vendita e classificati come "beni merce" nel bilancio d'esercizio della società per lo stesso anno e non essendo stati locati per tale periodo;

N° progressivo	Foglio	part.	sub
4	79	599	5
26	77	175	21
28	77	175	23
39	79	844	2
42	79	844	5
46	79	844	11
55	80	493	7
61	80	493	13
76	80	493	28
78	80	493	30
108	79	811	30
109	79	811	31
110	79	811	44
117	79	599	8
119	79	919	10
123	79	919	14
124	79	919	15
128	79	919	19
135	79	919	25
136	79	919	26
154	79	919	42
155	79	919	45
167	79	919	60
168	79	919	47
171	79	919	58
175	79	919	49

b. essere parzialmente dovuta l'imposta per i seguenti immobili, in ragione del periodo dell'anno 2015 per il quale essi sono stati locati, rimanendo invece esenti per il restante periodo:

N° progressivo	Foglio	part.	sub	Mesi di locazione nell'anno	Mesi di non locazione
23	77	175	18	11	1
30	77	175	25	11	1
49	80	493	1	5	7
60	80	493	12	9	3
65	80	493	17	5	7
105	79	811	51	9	3
106	79	811	33	4	8
111	77	175	44	1	11

112	77	175	45	1	11
113	77	175	46	3	9
122	79	919	13	8	4
133	79	919	23	8	4
134	79	919	24	7	5
137	79	919	27	3	9
138	79	919	28	3	9
143	79	919	5	3	9
148	79	919	31	9	3
152	79	919	32	3	9
163	79	919	59	3	9
164	79	919	46	3	9
170	79	919	57	8	4
172	79	919	48	7	5

c. essere parzialmente dovuta l'imposta ( nella misura del 50%) per effetto della riduzione prevista ex art 13, c. 3, del DL n. 201/2011, relativamente all'immobile come di seguito identificato in quanto di fatto inagibile.

N° progressivo	Foglio	part.	sub
5	76	172	12
6	106	172	10
7	76	172	8
8	76	172	7
9	76	172	6
10	76	172	5
11	76	172	4
12	76	172	3
13	76	172	2
71	80	493	23

Infine la parte la parte ha prodotto documentazione probante a sostegno delle proprie tesi.

4. Relativamente agli immobili di cui al precedente punto capitolo 3.2, l'ente impositore, viceversa, ritiene dovuta l'imposta per intero in quanto:

- previo disconoscimento, sulla scorta del rapporto n. 13324 del 24.02.2016 della Polizia Municipale, della natura di "beni merce" di alcuni fabbricati, in ragione della "palese volontà di destinare i locali ..a locazione", avrebbe accertato, anche per la mancata risposta della società resistente alla richiesta del Comune ( cfr. allegata nota n. 58574 del 15.10.2015), che "...tutte la attività poste in essere dalla società, odierno ricorrente, sono finalizzate alla locazione dei propri immobili e non alla vendita";

- l'immobile di cui al precedente punto II°3.2.c non è stato ritenuto inagibile ( cfr. allegata nota n. 15786 del 3.03.2016).

5. Il Collegio ritiene l'eccezione parzialmente fondata per le ragioni che seguono.

1. La norma di riferimento ( art. 2, c. 1 DL 31.08.2013, convertito con modificazioni dalla L. 28.10.2013, n. 124, prevede che la seconda rata dell'IMU, relativa al 2° semestre del 2013 "... non sia dovuta relativamente ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione .

2. Nella fattispecie, poiché vi è contestazione circa la sussistenza del presupposto impositivo, l'onere della prova circa i fatti costitutivi dello stesso incombe sull'ente impositore ( cfr. Cass. Sez. 5, sent. n. 22491 del 27/09/2017), ovvero l'Ente impositore, che voglia disattendere la dichiarazione resa dalla parte, deve dimostrare che i fabbricati de quibus, quelli costruiti direttamente ovvero sui quali l'impresa costruttrice abbia effettuato "interventi incisivi di recupero" ( cfr. MEF Ris. N. 11/DF n. 29307 del 11.12.2013), siano stati locati ovvero non siano destinati alla vendita.

3. In proposito va osservato che la prova prodotta dall'Ente impositore ( il rapporto n. 13324 del 24.02.2016 della Polizia Municipale ), avuto riguardo all'autonomia dei diversi periodo di imposta, non risulta idonea a supportare adeguatamente l'assunto, perché essa riguarda un periodo temporale diverso ( l'anno 2016) da quello cui si riferisce l'atto impugnato (2013) ed, inoltre, la generalizzazione che da tale rapporto il Comune ha tratto, ancorchè provocata dalla mancata risposta della società resistente alla richiesta del Comune, non è supportata da alcun elemento di prova.

4. La parte, d'altronde, onerata della prova contraria ( cfr. Cass. Sez. 6 - 5, Ord. n. 14237 del 07/06/2017 ), ha depositato nota integrativa al bilancio d'esercizio dell'anno 2014 recante alla voce "Attività -Rimanenze" l'importo complessivo di € 5.484.837,94.

5. Tale documento, in alcun modo contestato da parte resistente, dimostra in modo risolutivo la volontà della parte, scelta imprenditoriale non sindacabile, di considerare destinati alla vendita gli immobili per cui è causa.

6. Al contrario, questo Collegio non può convenire con le tesi di parte ricorrente:

- quanto ai fabbricati "temporaneamente locati", di cui al precedente punto **II.3.2.b**, in ragione della chiara previsione normativa, non suscettibile di interpretazione di sorta, che, vincolando l'esenzione alla circostanza che gli immobili "... non siano in ogni caso locati", esclude la possibilità della loro locazione, anche temporanea;

- quanto per il fabbricato di cui al punto **II.3.2.c**, perché l'asserita inagibilità, oltre che essere stata formalmente contestata dall'Ente impositore, non è adeguatamente dimostrata. Infatti la documentazione versata in atti dimostra che l'edificio è stato locato sino al 20.01.2014, data di riconsegna dell'immobile per recesso anticipato del locatario, mentre manca ogni prova che il fabbricato fosse inagibile, ovvero diroccato, pericolante e/o fatiscente al di là della temporanea e recuperabile inutilizzabilità.

#### 4. Sull'infondatezza e illegittimità delle sanzioni irrogate

1. Parte ricorrente chiede la disapplicazione delle sanzioni irrogate in quanto determinate sul base di un accertamento infondato ed illegittimo, ricorrendo obiettiva

incertezza sulla portata della norma relativa alla spettanza dell'esenzione de qua e, infine, in violazione dell'art. 12 del D. Lgs. 472/97 (continuazione).

2. Il Comune insiste per la debenza delle sanzioni.

3. Il Collegio non ritiene sussistente il profilo di illegittimità dedotto con l'eccezione in esame, quanto alla incertezza sulla norma, anche se l'eccezione risulta parzialmente fondata sia alla luce delle conclusioni raggiunte nel precedente punto **II.3**, sia alla luce degli orientamenti giurisprudenziali della Suprema Corte (cfr. Cass. n. 18230/2016), secondo cui, trattandosi di violazioni della stessa indole commesse in periodi d'imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo, secondo l'istituto della continuazione ex art. 12, comma 5, del d. lgs. n. 472 del 1997.

Talché le sanzioni devono essere rideterminate in conseguenza.

**III°.** Sulla base di tutte le considerazioni che precedono, il ricorso deve essere parzialmente accolto e le spese possono essere compensate in ragione della parziale reciproca soccombenza.

#### **P.Q.M.**

La Commissione accoglie parzialmente il ricorso e dichiara:

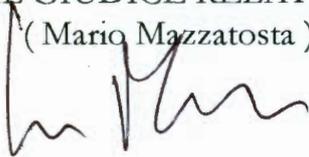
- non dovuta l'imposta relativamente agli immobili individuati al punto **II°.3.1** delle motivazioni;
- spettante l'esenzione ex art. 2, comma 2 lett. a) del D.L. 102/2013 in relazione agli immobili individuati al punto **II°.3.2a** delle motivazioni.

Conferma nel resto l'atto impugnato, manda alla parte resistente per la rideterminazione delle sanzioni, da contenersi nel limite del minimo edittale, come indicato in motivazione e compensa le spese.

Così deciso in Rieti il 18 settembre 2018

IL GIUDICE RELATORE

( Mario Mazzatosta )



IL PRESIDENTE

( Giuseppe Mazzi )

