



demolizione di due fabbricati destinati a servizi igienici ed alla realizzazione di un nuovo fabbricato adibito a centro benessere, con annessi servizi igienici. L'Ufficio, in sede di sopralluogo, accertava la presenza nell'area di maxi-caravan (considerati "rimorchi" dal Codice della Strada) che per le loro caratteristiche assumevano rilievo catastale, concorrendo, quindi, alla determinazione della rendita.

La CTP accoglieva il ricorso limitatamente al valore catastale (da Euro 914,760 portato ad Euro 503,118) di bungalow e maxi-caravan, ridotto in ragione della vita breve dei manufatti "che giustificava l'applicazione di un coefficiente pari al 55% al fine di calcolare il costo a nuovo 'deprezzato'" e la CTR confermava la decisione rilevando, tra l'altro, che bungalow e maxi-caravan, dotati di servizi igienici, piani cottura ed elettrodomestici nonché di allaccio ai servizi di rete, vanno considerati alla stregua di beni immobili e che, tenuto conto delle loro caratteristiche costruttive e funzionali, "tali manufatti rientrano comunque tra i beni da computare ai fini della rendita catastale di un campeggio".

Il giudice di appello, altresì, affermava che la perizia di parte non poteva essere utilizzata poiché presenta "evidenti incongruità ed inesattezze che inficiano l'attendibilità dell'intero elaborato peritale, determinandone l'ininfluenza ai fini del giudizio".

Quanto, infine, ai parametri risultanti dalla relazione di stima diretta dell'Agenzia del Territorio, allegata all'avviso di accertamento impugnato, evidenziava pure che gli stessi "risultano corretti (...) ad eccezione di quelli concernenti il valore dei Bungalow (home roof)" per cui, al riguardo, confermava la riduzione di valore già operata dal giudice di primo grado.

Avverso la sentenza la società \_\_\_\_\_ ha proposto ricorso per cassazione, affidato a dieci motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

## Motivi della decisione

Con il primo motivo la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione degli artt. 99, 112, 115 cod. proc. civ., richiamati dall'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 1992, e dell'obbligo di motivazione delle ragioni di fatto e di diritto del nuovo classamento e della maggiore rendita catastale nonché del principio dispositivo ex art. 2907 cod. civ., rafforzato dall'abrogazione dell'art.7, comma 3, D.Lgs. 1992, n. 546 del 1992, del principio dell'onere della prova ex art. 2697 cod. civ., e della disciplina delle decadenze previste nel processo tributario e ancora del principio di terzietà dell'organo giudiziario (anche tributario), per non avere la CTR disposto l'annullamento dell'accertamento catastale, una volta rilevato, in ordine al quantum debeatur, "che l'Ufficio non ha adempiuto adeguatamente all'onere della prova", invece adottare iniziative volte a sopperire alle deficienze istruttorie delle parti. Con il secondo motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 132 cod. proc. civ. e 36 D.Lgs. n. 546 del 1992 (nullità della sentenza), in quanto nella esposizione del "fatto" mancano totalmente i motivi di ricorso di primo grado, le argomentazioni difensive dell'Ufficio e le motivazioni assunte dalla CTP, per cui non si comprende come la CTR abbia potuto formarsi un convincimento completo sulla prima decisione.

Con il terzo motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione della disciplina relativa alla inventariazione catastale, per sua natura riferita a situazioni stabili nel tempo, in quanto iscrivere in catasto la movimentazione di maxi-caravan creerebbe un "moto perpetuo" nella "comunicazione della variazione della consistenza delle costruzioni già censite", in contrasto con l'art. 40, D.P.R. n. 1142 del 1949 e l'art. 2, D.M. n. 28/1998.

Con il quarto motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 2, co. 3, D.M. n. 28/1998 e dell'art. 3, D.P.R. n. 380 del 2001 (lett. e 5), laddove la CTR assume che i maxi-caravan siano cespiti "stabili nel tempo".

Con il quinto motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 2, co. 3, DM 28/1998, laddove la Commissione regionale assume che i maxi-

caravan presentino "autonomia funzionale e reddituale".

Con il sesto motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 56 del C.d.S., nella parte in cui il Collegio ha escluso che i maxi-caravan siano da considerarsi "rimorchi" per il mero fatto che la loro movimentazione risulterebbe "ben più complessa rispetto a quella di una normale caravan o roulotte".

Con il settimo motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 30, punto 6 della l. r. Veneto n. 33 del 2002 e dell'art. 26, punto 2 della l. reg. Veneto n. 11 del 2013, ove la CTP ritiene che la presenza dei maxi-caravan sia oggetto di previa "concessione edilizia".

Con l'ottavo motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., con riferimento alla (presunta) soggezione dei maxi-caravan alle autorizzazioni amministrative, la nullità della sentenza per motivazione sostanzialmente omessa, in quanto espressione di argomentazioni tra loro assolutamente inconciliabili.

Con il nono motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., l'illegittimità della statuizione della CTR, laddove ha ritenuto che ai fini del concorso dei maxi-caravan alla quantificazione del valore catastale non rilevasse la circostanza che "i manufatti di cui si discute sono oggetto di contratti di leasing" e, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 40 del D.P.R. n. 1142 del 1949, dell'art. 1 del D.M. n. 28/1998 e dell'art. 3 del D.Lgs. 504 del 1992 - in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., non potendo essere ignorato il titolo giuridico dell'installazione richiesto ai fini dell'iscrizione catastale

Con il decimo motivo deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) dell'art. 36 D.Lgs. n. 546 del 1992, sul tema originario della motivazione dell'avviso di accertamento (artt. 3 l. n. 241 del 1990 e 7, l. n. 212 del 2000) e della prova dell'accertamento catastale, avuto riguardo "alla relazione di stima diretta" dell'Agenzia del Territorio ed a non meglio precisati "valori di mercato".

La prima, la seconda e la decima censura, che possono essere scrutinate congiuntamente, sono infondate per le ragioni di seguito riportate. La ricorrente lamenta il fatto che il giudice di appello, con l'ordinanza interlocutoria n. 589/06/20, ha chiesto all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 7, comma 1, D.Lgs. n. 546 del 1992, "di precisare la maggiorazione della rendita determinata dall'incidenza delle "case mobili" (così a pag. 3 della sentenza della CTR); alla richiesta ha fatto seguito il deposito della "nota prot. n. 2015/131071 del 3 novembre 2015, depositata il 4 novembre 2015".

Lamenta, inoltre, che la CTR si è sbrigativamente "liberata" della questione concernente l'obbligo motivazionale gravante sull'Ufficio, eludendo il profilo censorio dell'insufficiente contenuto informativo dell'allegata scheda catastale e la conseguenziale carente dimostrazione dei presupposti dell'accertamento catastale del compendio immobiliare di cui alla procedura DOCEFA ed assume che il difetto di prova non è mai rimediabile attraverso l'istruzione probatoria officiosa.

Intanto, sulla scorta delle generiche deduzioni della società ricorrente, non sembra affatto dimostrato che la CTR abbia malamente esercitato tale facoltà discrezionale.

In linea generale essa non sindacabile in sede di legittimità e, nel caso di specie, va considerato che non esorbitando dal campo d'indagine già disegnato dalle allegazioni, in fatto e in diritto, delle parti, la richiesta appare estranea ad una logica puramente esplorativa e, quindi, rispettosa del principio dispositivo (art. 115 cod. proc. civ.), ovvero non diretta a sopperire a lacune istruttorie, sostituendosi al soggetto onerato.

Si tratta, per quanto è dato ricavare dagli scritti difensivi e dallo stesso motivo di ricorso - per come formulato non propriamente autosufficiente - di una mera richiesta di chiarimenti sugli elementi di valutazione utilizzati dall'Ufficio per la nuova rendita catastale da attribuire, sulla base delle

intervenute variazioni materiali dichiarate - con il DOCFA - dalla parte privata, nonché delle risultanze del sopralluogo di cui si è detto prima e, per quanto concerne la qualificazione, il classamento e la rendita, del contenuto della stessa relazione di stima dell'Agenzia del Territorio.

In altre parole, si tratta di attività afferente al merito catastale oggetto del giudizio tributario, del tutto funzionale alla pronuncia della sentenza che determina la corretta misura della rendita catastale e che è destinata, a seguito dell'accertamento giudiziale divenuto definitivo, a costituire l'unica rendita valida ed efficace per l'individuazione della base imponibile dei tributi. E' appena il caso di ricordare che l'esito del procedimento di classamento è di tipo accertativo e mira solo a fornire chiarezza sul valore economico del bene, attraverso il sistema del catasto, in vista di una congrua tassazione secondo le diverse leggi d'imposta, tanto che l'Ufficio può sempre intervenire a rettificare la rendita proposta dal contribuente, così come quest'ultimo può eventualmente correggere i propri errori od omissioni o sollecitare un adeguamento dell'esatto valore secondo il reddito effettivamente retribibile dal bene (tra le altre, Cass. n. 34001/2019).

Ciò detto, l'obbligo di motivazione, in tema di classamento di immobili compresi nella categoria D, deve ritenersi osservato quando nel provvedimento siano indicati i dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e la classe conseguentemente attribuita, poiché l'atto di classamento costituisce l'esito di un procedimento specificamente regolato dalla legge, che prevede la partecipazione del contribuente (DOCFA) e che, per gli immobili appartenenti alla suindicata categoria, trova il proprio presupposto in una stima diretta eseguita dall'Ufficio, in relazione alla quale, viene espresso un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, stima che integra il presupposto ed il fondamento motivazionale dell'avviso di classamento (tra le altre, Cass. n. 12519/2021; n. 8236/2021; n. 34701/2019; n. 32861/2019; n. 17971/2018; n. 15495/2013; n. 19459/2013; n. 5404/2012).

Contrariamente a quanto predicato dalla ricorrente, il giudice di merito non avrebbe potuto rilevare alcun difetto di motivazione, essendo adeguatamente motivato l'accertamento catastale e, dunque, in grado di consentire l'apprestamento delle difese, attesa l'indicazione del criterio applicato (D.P.R. n. 1141 del 1949: "costo di ricostruzione ... stima diretta sulla base degli elementi economici e quantitativi riportati nell'allegata relazione con riferimento al biennio 1988-89 in conformità della seguenti disposizioni vigenti che regolano il catasto Edilio Urbani e le operazioni dell'estimo catastale ..."), della categoria ("D/2 alberghi e pensioni") attribuita e dei dati oggettivi di riferimento del compendio immobiliare ("Intestazione ... Fg. ... particella ...").

Correttamente l'Agenzia delle Entrate ha considerato il compendio immobiliare secondo una prospettiva di tipo "reale", riferibile, appunto, alle caratteristiche costruttive e tipologiche del bene ed alla sua idoneità a produrre ricchezza in ragione della sua attività turistico-ricettiva, mentre la bontà intrinseca della motivazione dell'avviso di accertamento e dei risultati estimativi in esso riportati, rileva non già a fini della legittimità dell'atto, ma della attendibilità concreta del giudizio accennato, profilo quest'ultimo che attiene al merito della controversia. Non appare revocabile in dubbio che nell'avviso impugnato la differenza con la rendita proposta deriva essenzialmente da una diversa metodologia valutativa (compresa vetustà e coefficienti di deprezzamento) del valore economico dei beni componenti l'unità immobiliare da stimare, in particolare, per il contestato concorso del valore di bungalow e maxi-caravan, in quanto manufatti uniti al suolo.

E' appena il caso di osservare che la seconda censura non coglie nel segno perché la denunciata carente esposizione dei fatti di causa e dello svolgimento del processo, richiesta dall'art. 36 D.Lgs. n. 546 del 1992, per costante giurisprudenza della Corte non è sufficiente a produrre la nullità della sentenza quando dalla motivazione risulti che il giudice ha portato il proprio esame sul contenuto delle domande e delle eccezioni delle parti e la decisione emessa ha toccato tutti i punti decisivi della controversia.

In tema di processo tributario, del resto, la nullità per violazione degli artt. 36 e 61 del D.Lgs. n. 546 del

1992, nonché dell'art. 118 disp. att. cod. proc. civ., è stata affermata - in relazione a sentenza motivata per relationem - soltanto laddove resti impossibile l'individuazione del thema decidendum delle ragioni poste a fondamento della decisione, ipotesi che non ricorre nel caso esaminato (Cass. n. 9830/2024).

La terza, la quarta, la quinta, la sesta, la settima e l'ottava censura, che in quanto strettamente connesse possono essere esaminate congiuntamente, sono parimenti infondate.

Osserva il Collegio che le doglienze mirano, sia pure da prospettive diverse, al cuore della questione controversa che, in estrema sintesi, si risolve nel quesito se, in tema di rendita catastale, nell'ambito di strutture turistico-ricettive all'aperto (campeggi, villaggi turistici), l'installazione stabile di mezzi (teoricamente) mobili di pernottamento, quali i maxi-caravan, determini una trasformazione irreversibile o permanente del territorio, quindi, incidente nel processo valutativo della rendita catastale, o non possa, invece, ritenersi -catastalmente - irrilevante perché detti mezzi soddisfano un bisogno oggettivamente provvisorio.

La impugnata decisione del giudice tributario di appello è in linea con la giurisprudenza di questa Corte che, in analoghe controversie, ha affermato l'incidenza nel processo valutativo della rendita catastale di siffatti manufatti, muovendo dall'art. 4, r. d. n. 652 del 1939 ("si considerano come immobili urbani, i fabbricati e le costruzioni stabili di qualunque materiale costruite, diverse dai fabbricati rurali. Sono considerati come costruzioni stabili anche gli edifici sospesi o galleggianti stabilmente assicurati al suolo"), che pone la "stabile" collocazione di una struttura - del tipo "casa mobile" - come elemento determinante un'alterazione del territorio che non può ritenersi né precaria, né transitoria, in quanto non rimovibile dal luogo in cui è stato posto senza scomporla almeno in parte, ovvero rompendo le aderenze che la tengono avvinta al suolo (Cass. n. 17017/2020, n. 4426/2020; 22559/2022). E si tratta di indagine di fatto riservata al giudice di merito quella che ha ad oggetto la stabilità dei suddetti mezzi di pernottamento, collocati all'interno dell'area del campeggio per incrementarne la capacità ricettiva e solo teoricamente mobili in quanto non appartenenti ai turisti. Essi, dunque, hanno perso la loro mobilità (per lo spostamento "è necessario l'intervento di una impresa specializzata", pag. 8 sentenza) e "sono parte integrante del complesso immobiliare costituente il 'Camping per cui il valore di tali manufatti va computato ai fini della quantificazione della rendita catastale complessiva accertata nei confronti di Srl".

Come già osservato nella richiamata giurisprudenza di legittimità, temporanee, semmai, sono le modalità di soggiorno dei soggetti ospitati nelle strutture, che nulla hanno in comune con la "stabile" presenza ed utilizzazione delle c.d. "case mobili", la cui rimozione "comporterebbe una "sostanziale alterazione" della capacità ricettiva e reddituale" del campeggio.

Trova, pertanto, applicazione il principio secondo cui "L'attribuzione della rendita catastale ad un cespite classificato in categoria D è effettuata mediante stima diretta, tenuto conto degli impianti fissi e di tutte le componenti che, essendo idonee a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita, contribuiscono in via ordinaria ad assicurare all'immobile una specifica stabile autonomia funzionale e reddituale." (Cass. n. 12791/2018). La Corte (Cass. n. 4426/2020 cit.) ha anche evidenziato, richiamando i principi elaborati dalla giurisprudenza penale in materia di abusi edilizi, che "Ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettera e.5), del D.P.R. n. 380 del 6 giugno 2001, recante il T.U. delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, sono, in particolare, da considerarsi nuove costruzioni, comportanti la trasformazione edilizia e urbanistica del territorio, l'installazione di manufatti leggeri, anche prefabbricati, e di strutture di qualsiasi genere, quali roulotte, campers, case mobili, imbarcazioni, che siano utilizzati come abitazioni, ambienti di lavoro, oppure come depositi, magazzini e simili, ad eccezione di quelli che siano diretti a soddisfare esigenze meramente temporanee o siano ricompresi in strutture ricettive all'aperto per la sosta e il soggiorno dei turisti, previamente autorizzate sotto il profilo urbanistico, edilizio e, ove previsto, paesaggistico, in conformità alle normative regionali di settore".

Peraltro, anche la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 171/2012, ha affermato che l'art. 6 del D.P.R. n. 380 del 2001 stabilisce "quali sono gli interventi eseguibili senza alcun titolo abilitativo, e tra essi non figurano le installazioni delle strutture sopra menzionate", per cui l'installazione 'stabile', non diretta "a soddisfare esigenze meramente temporanee", di mezzi (teoricamente) mobili di pernottamento determina una trasformazione irreversibile o permanente del territorio, con la conseguenza che per tali manufatti, equiparabili alle nuove costruzioni, necessita il permesso di costruire. Del resto, appaiono evidenti gli effetti negativi sullo stato dei luoghi e sull'ambiente riconducibili alla collocazione di simili manufatti ove non disciplinata normativamente.

Ancora, l'art. 1 del d.m. Finanze n. 28 del 1998 ("Regolamento recante norme in tema di costituzione del catasto dei fabbricati e modalità di produzione ed adeguamento della nuova cartografia catastale"), stabilisce che: "Il catasto dei fabbricati rappresenta l'inventario del patrimonio edilizio nazionale"(1° co.); e che: "Il minimo modulo inventariale è l'unità immobiliare" (2° co.). L'art.2 definisce come segue l'unità immobiliare: "1. L'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da un'area, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale. (...); 3. Sono considerate unità immobiliari anche le costruzioni ovvero porzioni di esse, ancorate o fisse al suolo, di qualunque materiale costituite, nonché gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purché risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al comma 1. Del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorché semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale". Risulta, dunque, che l'accatastamento viene dalla normativa riferito non al fabbricato in quanto tale, bensì alla nozione di unità immobiliare urbana (UIU); a sua volta rapportata ad una componente immobiliare (rilevante ex art. 812 cod. civ.) suscettibile di autonoma funzionalità e redditività. Caratteristiche, queste ultime, che la giurisprudenza di legittimità ha varie volte valorizzato ai fini dell'accertamento dei presupposti di accatastabilità di determinate categorie di cespiti, con specifico riguardo agli immobili aventi destinazione industriale o di produzione energetica, quali - tra il resto - le centrali elettriche (Cass. n. 2621/15; 3500/15), i parchi eolici (Cass. n. 4028/2012; n. 24815/2014; n. 3354/2015); le centrali telefoniche (Cass. n. 24924/2016); le piattaforme petrolifere (Cass. n. 3618/2016).

Si tratta di tipologie costruttive in ordine alle quali si è posto un delicato problema interpretativo - qui non influente - di quantificazione della rendita catastale a fini impositivi (incidenza del valore delle attrezzature e degli impianti infissi o strutturalmente connessi), problema che (dal 2016) ha ricevuto una specifica soluzione legislativa (art. 1, comma 21, L. n. 2008 del 2015) che, ad ogni buon conto, non appare estensibile alla materia oggetto di causa. Il giudice tributario di appello, pertanto, ha fatto puntuale applicazione dei principi di cui sopra, con decisione neppure appare censurabile sotto il diverso profilo del difetto di motivazione, in quanto ha tenuto conto "delle caratteristiche costruttive" dei maxi-caravan ricavabili dalla "documentazione prodotta in atti" e tutto il resto (compreso il richiamo ad altri elementi estimativi di causa, tra i quali la perizia di parte) e le relative statuizioni attengono al merito della valutazione, vale a dire ad un aspetto non censurabile ex art. 360, comma primo, n. 5, cod. proc. civ. in sede di legittimità.

Rimane, infatti, estraneo al giudizio di legittimità qualsiasi censura volta a criticare il convincimento che il giudice si è formato, a norma dell'art. 116, commi primo e secondo, cod. proc. civ., non essendo consentito censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali, contenuta nella sentenza, impugnata, contrapponendo alla stessa una diversa interpretazione al fine di ottenere la revisione dalla Corte di legittimità degli accertamenti di fatto compiuti dal giudice di merito.

La restante censura va disattesa perché la circostanza che "i manufatti di cui si discute sono oggetto di contratti di leasing" in quanto non assume rilievo, ai fini della qualificazione, classificazione ed attribuzione della rendita catastale, il titolo giuridico dell'installazione dei maxi-caravan, essendo stata

attivata la relativa procedura (DOCFA) dalla dichiarante società, la quale risulta intestataria, in quanto "proprietaria 1/1" delle particelle catastali dalla stessa possedute all'atto della variazione catastale.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, liquidare in Euro 4.500,00, oltre rimborso spese prenotate a debito.

Si dà atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

**Conclusione**

Così deciso in Roma, il giorno 31 maggio 2024.

Depositata in Cancelleria il 20 giugno 2024.

