

Allevamento di cavalli da corsa per finalità agonistiche: esclusa la natura agricola dell'attività

Cass. Sez. Trib. 20 aprile 2026, n. 10325 ord. - De Rosa, pres.; Taraschi, est. - Sc.Gr. (avv.ti Tinelli, De Lorenzi e Sapomaro) c. Agenzia delle Entrate (avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. Reg. Puglia, Sez. dist Taranto 1° marzo 2017*)

Imposte e tasse - Piccola proprietà contadina - Agevolazioni tributarie - Allevamento di cavalli da corsa finalizzato all'attività agonistica - Attività agricola - Esclusione - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi, l'allevamento di cavalli da corsa finalizzato all'attività agonistica, per la sua autonomia rispetto allo sfruttamento a fini agricoli del terreno e dell'annessa scuderia, non può essere qualificato come attività agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c., richiedendo un complesso di conoscenze tecniche estranee al settore propriamente agricolo. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che, dopo aver ritenuto non agricola la suddetta attività di allevamento di cavalli con finalità agonistica, aveva ritenuto legittima la ripresa a tassazione, quali ricavi d'impresa, dei premi "al traguardo" versati dall'UNIRE, previa detrazione dei costi accertati in sede di verifica).

(Omissis)

FATTO

1. Sc.Gr. impugnava, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Taranto, l'avviso di accertamento n. (Omissis), con il quale l'Agenzia delle entrate, in relazione all'anno d'imposta 1995, aveva determinato, ai sensi dell'art. 39, comma 2, lett. d), D.P.R. n. 600/1973, un reddito di impresa di Lire 41.679.000 (pari ad Euro 21.525,41), corrispondente alla differenza tra i premi UNIRE percepiti dal contribuente ed i costi accertati, recuperando maggiori imposte a titolo di Irpef (euro 5.416,00), Ilor (euro 3.487,12) e contributo al Servizio Sanitario Nazionale (euro 1.403,21).

L'accertamento era fondato sulle risultanze del p.v.c. del 22/12/2001, da cui era emerso che il contribuente aveva errato nell'inquadrare la propria attività nella categoria reddituale del reddito agrario, anziché in quella del reddito d'impresa, atteso che lo stesso esercitava l'attività di allevamento di cavalli da corsa per la loro partecipazione a gare ippiche di livello internazionale.

Il contribuente, a sostegno del ricorso, deduceva di aver svolto attività di allevamento di cavalli, i quali, dopo l'ingrassamento e la riproduzione, venivano venduti o macellati, e aggiungeva che, solo a titolo di hobby dilettantistico, alcuni di questi animali partecipavano a gare e concorsi ippici. Inoltre, l'Ufficio aveva errato nel recuperare a tassazione il premio ippico corrispostogli dall'UNIRE, atteso che tale premio era stato già sottoposto a ritenuta alla fonte.

La CTP accoglieva il ricorso, ritenendo che il contribuente svolgesse attività di coltivatore diretto ed imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c., stante lo sfruttamento del terreno per l'alimentazione del bestiame; peraltro, l'allevamento si caratterizzava per la produzione di equini da macellazione e solo alcuni capi venivano utilizzati con finalità agonistiche, i cui proventi erano stati sottoposti a ritenuta d'imposta.

2. L'Agenzia delle entrate proponeva appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Puglia, Sezione Staccata di Taranto, la quale accoglieva il gravame, ritenendo che l'allevamento dei cavalli fosse finalizzato all'attività agonistica della scuderia del contribuente, non collegata allo sfruttamento dei terreni per la produzione agraria/zootecnica e, quindi, non qualificabile come agricola.

3. Ha proposto ricorso per cassazione il contribuente, affidandosi a tre motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 19/03/2026.

In data 11/03/2026 il ricorrente ha depositato istanza di estinzione del giudizio e cessazione della materia del contendere in ragione dell'intervenuta adesione alla definizione agevolata di cui alla legge n. 197/2022.

DIRITTO

1. Preliminarmente va esaminata l'istanza di estinzione del giudizio e cessazione della materia del contendere, avanzata dal ricorrente alla luce della definizione agevolata dei ruoli affidati all'Agente della riscossione, di cui all'art. 1, commi 231-252, della legge n. 197/2022 (cd. rottamazione quater).

1.1 L'istanza è infondata.

1.2 Dalla documentazione in atti risulta che il contribuente, in relazione alla cartella di pagamento n. (Omissis), afferente all'iscrizione a ruolo delle somme riportate nell'avviso di accertamento n. (Omissis) oggetto del presente giudizio, ha ritenuto, con domanda del 20/04/2023 (prot. n. (Omissis)), di aderire alla c.d. rottamazione dei carichi pendenti, come si evince dalla comunicazione di ammissione e determinazione del dovuto da parte di ADER.

Non è stata offerta, tuttavia, alcuna prova dell'avvenuto pagamento delle somme dovute per la definizione agevolata, secondo le modalità di cui al comma 232 dell'art. 1 della predetta legge n. 197/2022.

In proposito, il comma 236 del medesimo art. 1 prevede che "Nella dichiarazione di cui al comma 235 il debitore indica l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che, dietro presentazione di copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal giudice. L'estinzione del giudizio è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati; in caso contrario, il giudice revoca la sospensione su istanza di una delle parti".

Non essendo stata depositata alcuna documentazione attestante i pagamenti asseritamente effettuati, l'istanza di estinzione del giudizio non può essere accolta.

Tale conclusione è, peraltro, conforme a quanto recentemente statuito dalle Sezioni Unite di questa Corte nella sentenza n. 5889 del 15/03/2026, secondo cui, in forza della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 12-bis del D.L. n. 84/2025, come conv. dalla legge n. 108/2025, ai soli fini dell'estinzione dei giudizi aventi ad oggetto i debiti compresi nella dichiarazione di adesione alla definizione agevolata di cui al comma 235 dell'art. 1 della legge n. 197/2022 e di cui al comma 1 dell'art. 3-bis del D.L. n. 202/2024, conv., con modif., dalla legge n. 15/2025, l'effettivo perfezionamento della definizione si realizza con il versamento della prima o unica rata delle somme dovute e l'estinzione è dichiarata dal giudice d'ufficio dietro presentazione, da parte del debitore o dell'Agenzia delle entrate - Riscossione che sia parte nel giudizio ovvero, in sua assenza, da parte dell'ente impositore, della dichiarazione prevista dallo stesso art. 1, comma 235, della legge n. 197/2022 e della comunicazione prevista dall'art. 1, comma 241, della medesima legge n. 197/2022 o dall'art. 3-bis, comma 2, lett. c), del citato D.L. n. 202/2024 e della documentazione attestante il versamento della prima o unica rata.

2. Occorre, pertanto, procedere all'esame dei motivi del ricorso.

3. Con il primo motivo si deduce la violazione dell'art. 29 t.u.i.r. (ratione temporis vigente), ora art. 32 t.u.i.r., e dell'art. 2135 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., per non aver la CTR considerato che rientrano nell'attività agricola, ai sensi del comma 2 del citato art. 29, l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti zootecnici, fattispecie ricorrenti nel caso di specie, posto che il contribuente, nel 1995, era un imprenditore agricolo dedito all'allevamento di cavalli, in gran parte destinati alla macellazione e/o riproduzione e solo alcuni utilizzati, a titolo di hobby personale, nelle gare ippiche.

La CTR avrebbe dovuto esaminare la struttura complessiva dell'azienda agricola, onde accertare se l'attività relativa a gare e concorsi ippici fosse prevalente rispetto a quella prettamente agricola. I giudici d'appello hanno, invece, fatto discendere dall'attività di allevamento di cavalli da corsa l'automatica conseguenza dell'estraneità della stessa all'azienda agricola, senza appurare se tale attività fosse secondaria ed accessoria, ai sensi dell'art. 2135 c.c., rispetto a quella di allevamento del bestiame per macellazione, così violando anche quanto desumibile dalla sentenza della Corte costituzionale n. 66/2015, secondo cui, ai fini della normativa fiscale, le imprese agricole sono quelle che, tra l'altro, svolgono attività di allevamento del bestiame, nonché attività a questa connesse, che non snaturino la stessa impresa, contraddicendone la vocazione agricola.

4. Con il secondo motivo si deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art. 36, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992, e dell'art. 132, n. 4, c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., per aver la CTR reso una motivazione apparente in ordine alla verifica del carattere prevalente o meno dell'attività di corse ippiche rispetto a quella propriamente agricola consistente nell'allevamento di cavalli, essendosi i giudici d'appello limitati ad osservare che, poiché il contribuente aveva vinto un premio ippico nel 1995, l'attività da lui svolta non poteva che considerarsi di natura commerciale.

5. Il primo ed il secondo motivo, che possono essere esaminati congiuntamente stante la connessione tra gli stessi, sono infondati.

5.1 Occorre premettere che la ripresa a tassazione da parte dell'Ufficio ha riguardato la somma di Lire 81.130.000, percepita dal contribuente a titolo di premi corrispostigli dall'UNIRE (Unione per l'Incremento delle Razze Equine) per i risultati conseguiti dalla sua scuderia in gare ippiche, detratti i costi all'uopo accertati.

La CTR, con adeguata motivazione nell'analisi degli elementi probatori e presuntivi desumibili dal p.v.c. in ordine alla natura non agricola dell'attività svolta dal contribuente, ha rilevato che: a) il contribuente è proprietario di cavalli che hanno partecipato nel 1995 a 118 competizioni sportive, ottenendo 5 vittorie e 44 piazzamenti con vincite per complessive Lire 81.130.000; b) l'Ufficio ha considerato come reddito d'impresa i premi "al traguardo" corrisposti dall'UNIRE; c) il Ministero delle finanze, con risoluzione n. 317 del 13/04/1981, ha affermato che i premi "al traguardo" vinti dai proprietari di cavalli da corsa esercenti attività agonistica, anche se percepiti da allevatori-proprietari, restano estranei alla fase allevatoria e, perciò, all'ordinaria attività agraria, costituendo reddito autonomamente tassabile rispetto a quello fondiario; d) diverse fatture di acquisto recano come acquirente "Scuderia Sc.Gr." e non già "Azienda Agricola"; e) gli unici animali acquistati nel periodo oggetto di accertamento sono cavalli da corsa registrati presso l'UNIRE; f) altra società, la Cooperativa Pulitecnica a r.l., ha contabilizzato costi documentati da fatture formalmente intestate al contribuente, ma di fatto inerenti alla sua attività di Scuderia.

La complessiva valutazione di tali elementi ha indotto la CTR a ritenere che l'allevamento di cavalli fosse finalizzato all'attività agonistica della Scuderia del contribuente, attesa la natura assolutamente prevalente della stessa, estrinsecatasi nella partecipazione a ben 118 corse nel solo anno 1995.

Tale attività agonistica è estranea a quella propriamente agraria, conformemente a quanto statuito dalle Sezioni Unite di questa Corte nella sentenza n. 11648 del 25/11/1993, richiamata nell'impugnata statuizione, secondo cui l'allevamento di cavalli da corsa finalizzato ad attività agonistica si caratterizza per la sua autonomia rispetto allo sfruttamento, per la produzione agraria, del terreno, con annesse scuderie, sul quale si svolge e, pertanto, non può essere qualificata come agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c., richiedendo un complesso di conoscenze tecniche in settore sostanzialmente estraneo a quello propriamente agricolo (in tal senso anche Cass. 12/02/1981, n. 857, e Cass. 03/07/1981, n. 4336).

Ne consegue che legittimamente l'Ufficio, come sostenuto dalla CTR, ha considerato quali ricavi d'impresa i premi "al traguardo" versati dall'UNIRE, previa detrazione dei costi accertati in sede di verifica. D'altra parte, anche a voler ritenere che il contribuente svolgesse, nel 1995, un'attività propriamente agricola, quella consistente nella partecipazione a gare ippiche a livello agonistico, affiancata alla prima, rientrava certamente nell'attività d'impresa, con conseguente applicazione della relativa disciplina fiscale.

5.2 In effetti, il contribuente, pur invocando il vizio di violazione di legge, chiede, in realtà, una rivalutazione nel merito - inammissibile in sede di legittimità (ex multis, Cass. 07/12/2017, n. 29404) - del materiale probatorio già esaminato dai giudici d'appello, i quali hanno ravvisato, nell'attività di allevamento di cavalli da corsa svolta dal contribuente, l'assenza dei connotati tipici dell'attività agraria.

6. Con il terzo motivo si deduce la violazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., per non aver la CTR considerato il giudicato formatosi sulle altre annualità oggetto della medesima verifica fiscale, e precisamente le annualità 1998, 1999, 2000 e 2001, in ordine alle quali le sentenze della CTP di Taranto - che, riconoscendo la riconducibilità all'attività agricola di quella di allevamento di cavalli svolta dal contribuente, avevano accolto i ricorsi di quest'ultimo avverso i rispettivi avvisi di accertamento - erano divenute definitive a seguito della declaratoria di inammissibilità, da parte della medesima CTR, degli appelli proposti dall'Ufficio. In ordine all'annualità 1997, la sentenza di appello della CTR, che aveva accolto l'appello dell'Ufficio, è stata cassata senza rinvio dalla Suprema Corte con sentenza n. 11435/2016, la quale ha ravvisato l'inammissibilità dell'appello.

La CTR, nel ritenere che il giudicato non si fosse formato in ragione della declaratoria di inammissibilità, e dunque per una pronuncia in rito, degli appelli inerenti alle altre annualità, non ha considerato che il giudicato riguardava la statuizione sostanziale contenuta nelle pronunce di primo grado, divenute definitive.

6.1 Il motivo è infondato, ma la statuizione della CTR, conforme a diritto, deve essere corretta ex art. 384 c.p.c.

6.2 La CTR, in ordine all'eccezione di giudicato esterno sollevata dal contribuente, ha rilevato che "in base al consolidato orientamento della Corte di Cassazione la estensione del giudicato opera nel caso di giudizi identici ma nei soli limiti dell'accertamento della questione di fatto. Nel caso di specie nelle sentenze passate in giudicato la Commissione Tributaria Regionale non si è pronunciata sulla questione di fatto ma ha dichiarato la inammissibilità degli appelli proposti dall'Ufficio in quanto erroneamente notificati. Ciò vale anche per la sentenza emessa dalla Corte di Cassazione".

6.3 Tale statuizione non è condivisibile, in quanto la declaratoria di inammissibilità degli appelli proposti dall'Ufficio ha determinato il passaggio in giudicato delle pronunce di primo grado con cui la CTP aveva accolto nel merito le doglianze del contribuente.

6.4 Tuttavia, l'invocato giudicato comunque non sussiste.

Come da consolidata giurisprudenza di questa Corte, in materia tributaria, l'effetto vincolante del giudicato esterno, in relazione alle imposte periodiche, è limitato ai soli casi in cui vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata, con la conseguenza che lo stesso è escluso nelle fattispecie tendenzialmente permanenti, in quanto suscettibili di variazione annuale (Cass. 04/03/2021, n. 5939; Cass. 28/11/2019, n. 31084; Cass. 07/09/2018, n. 21824; Cass. 06/07/2018, n. 17760; Cass. 11/03/2015, n. 4832). In particolare, l'efficacia preclusiva di nuovi accertamenti, propria del giudicato esterno tra le stesse parti, presuppone che si tratti dei medesimi accertamenti di fatto posti in essere nello stesso quadro normativo di riferimento (Cass. 09/10/2015, n. 20257).

Nel caso di specie, la sussistenza del presupposto fattuale, al quale il ricorrente ricollega il formarsi del giudicato (ossia la qualifica della propria attività come agricola), va accertata con riferimento a ciascun anno d'imposta, in ragione del possibile mutamento nel tempo di detto elemento, che non rientra tra quelli stabili o, anche solo, tendenzialmente permanenti. L'accertamento compiuto, nel caso di specie, dalla CTR nella sentenza impugnata è, invero, fondato su circostanze inerenti specificamente all'anno d'imposta 1995, ossia, come già rilevato, l'elevato numero delle gare ippiche alle quali ha partecipato la Scuderia del contribuente, l'importo dei premi "al traguardo" vinti, l'intestazione delle fatture direttamente o indirettamente alla predetta Scuderia, nonché l'acquisto, nel periodo verificato, esclusivamente di cavalli da corsa registrati presso l'UNIRE. La valutazione complessiva di tali elementi, che potrebbero variare di anno in anno, ha indotto i giudici d'appello a ritenere che l'attività svolta dal ricorrente fosse del tutto autonoma rispetto a quella agricola in quanto non collegata allo sfruttamento dei terreni per la produzione agraria/zootecnica.

Ne consegue che il giudicato esterno sulla sussistenza o meno di tale requisito relativamente ad uno o più anni d'imposta non può avere effetto con riferimento ad anni d'imposta diversi.

7. In definitiva, il ricorso va integralmente rigettato, senza, tuttavia, alcuna statuizione sulle spese giudiziali, atteso che l'Agenzia delle entrate, a fronte di un ricorso per cassazione notificato il 05/10/2017, ha tardivamente notificato in data 27/11/2017 il proprio controricorso, che deve quindi ritenersi inammissibile.

Sussistono, infine, i presupposti, ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115/2002, per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis del citato art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

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

(Omissis)

