



04814.22

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE**

Composta dagli Ill.mi Signori Magistrati

Dott. Lucio NAPOLITANO	Presidente
Dott. Francesco FEDERICI	Consigliere
Dott. Filippo D'AQUINO	Consigliere
Dott. Marcello Maria FRACANZANI	Consigliere
Dott. Aldo CENICCOLA	Consigliere est.

Oggetto: IRPEF

R.G.N.  
12364/2015  
Cron. 4814  
Rep.  
Ud. 9.7.2021

**ORDINANZA**

sul ricorso n. 12364\2015 proposto da

(omissis) (CF (omissis) ), rapp.to e difeso per procura a margine del ricorso dall'avv. (omissis),

elettivamente domiciliato in (omissis) <sup>domicilio</sup>  
in Roma, p. 22a Cavour, presso la Cancelleria della Corte <sup>di Cassazione</sup>  
- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (CF (omissis) ), in persona del Direttore p.t., rapp.ta e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, elettivamente domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12

- intimata -

avverso la sentenza n. 3506/34/14, depositata in data 12 novembre 2014, della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del giorno 9 luglio 2021 dal relatore dr. Aldo Ceniccola.

**Rilevato che:**

Con sentenza 3506/34/14 la Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, respingeva l'appello del contribuente <sup>principale</sup> ed accoglieva l'appello incidentale dell'Ufficio contro la sentenza della

4808  
2021

Ⓜ

h

Commissione tributaria provinciale di Ragusa che aveva parzialmente rigettato il ricorso del contribuente avverso un avviso con il quale era stato accertato per l'anno di imposta 2007 un maggior reddito sintetico, con conseguente maggiore imposta Irpef, oltre interessi e sanzioni.

Osservava la CTR, per quanto ancora di interesse, che l'avviso di accertamento era stato correttamente notificato ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ.; infondata era la contestazione riguardante la mancanza del processo verbale di constatazione; fondato era, invece, l'appello incidentale dell'Ufficio riguardo alla necessità di includere tra i beni indice il cavallo di proprietà del contribuente.

Avverso tale sentenza il contribuente propone ricorso per cassazione affidato a quattro motivi. Resiste l'Ufficio mediante controricorso.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo il ricorrente lamenta la violazione dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., in relazione agli artt. 148 e 149 cod. proc. civ., all'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973 e alla legge n. 890 del 1982, nonché in relazione agli artt. 156 e 160 cod. proc. civ., in quanto l'avviso di accertamento mancava della relata di notifica, che risultava completamente in bianco, irregolarità non sanata dal documento prodotto in giudizio, trattandosi di mera fotocopia di un timbro apposto su un foglio di carta bianca senza riferibilità alcuna all'atto di accertamento notificato. Il giudice regionale si sarebbe limitato ad accertare l'esistenza dell'avviso di ricevimento, ma nulla avrebbe osservato circa la regolarità del procedimento notificatorio.

2. Con il secondo motivo il ricorrente si duole della violazione dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., in relazione agli artt. 2946 cod. civ. e 43 d.P.R. n. 600 del 1973 e 156 cod. proc. civ. in quanto, pur volendo aderire alla soluzione prescelta dalla CTR, trattandosi di nullità e non di inesistenza, il vizio era sanato ai sensi dell'art. 156 cod. proc. civ. e la sanatoria si sarebbe prodotta con effetti *ex nunc*, laddove, posto che l'avviso di accertamento afferiva al 2007, alla data

della presentazione del ricorso (22 febbraio 2013) il potere di accertamento si era esaurito in data 31 dicembre 2012.

2.1. I motivi, che possono essere esaminati congiuntamente in ragione della loro connessione, sono infondati.

2.2. In primo luogo va evidenziato quanto il giudice di appello ha osservato circa la piena validità della notifica dell'avviso di accertamento: dopo aver comunque preso atto della regolarità della ricevuta di ritorno della raccomandata, prodotta dall'Ufficio, di comunicazione di deposito dell'atto notificato presso la casa comunale ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ., la CTR ha poi rilevato che la validità della notifica aveva anche trovato piena conferma nell'esame degli atti difensivi del contribuente, il quale, nel ricorso introduttivo di primo grado, aveva espressamente dichiarato, nell'esposizione dei fatti, che l'avviso era stato comunicato il 28 dicembre 2012, data indicata nell'avviso prodotto dall'Ufficio. In realtà, ma ciò nulla muta ai fini della regolarità del procedimento notificatorio in oggetto, dall'esame del fascicolo d'ufficio emerge che il deposito presso la casa comunale è avvenuto in data 28 dicembre 2012, mentre la raccomandata, spedita il 31 dicembre 2012, è stata poi presa in consegna dal destinatario in data 8 gennaio 2013.

2.3. Essendo dunque avvenuta la spedizione dell'avviso prima che l'Amministrazione decadesse dal potere di accertamento, deve considerarsi tempestiva la notifica del relativo avviso quando l'atto sia stato spedito prima dello spirare del termine a tal fine fissato dalla legge.

2.4. Tale principio trova conferma nella recente sentenza delle Sez. U, 17/12/2021, n. 40543, pubblicata nelle more del deposito della presente decisione, secondo cui «In materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e agli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi d'imposta, di decadenza al potere impositivo, il principio della soggezione impositiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza

costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto, e non quello, eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente>>.

3. Il terzo motivo lamenta la violazione dell'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente (in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.), non avendo l'Ufficio comunicato al contribuente il processo verbale di conclusione delle operazioni, dovendo, al contrario, le garanzie fissate dall'art. 12 comma 7 cit. essere applicate anche alle verifiche a tavolino, eseguite presso la sede dell'Ufficio ed in base alle notizie fornite dallo stesso contribuente.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Secondo il condivisibile principio affermato da Cass. n. 8246 del 2018, al quale questa Corte intende dare continuità, <<In tema di accertamento tributario, la redazione del verbale di verifica e di quello conclusivo delle operazioni è richiesta dall'art. 52, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972 (applicabile non solo in materia di IVA ma anche di imposte dirette, in virtù del richiamo operato dall'art. 33, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973) esclusivamente nelle ipotesi di accesso finalizzato all'acquisizione di documentazione, e non anche in quello di accertamenti documentali cd. a tavolino, espletati autonomamente dall'Amministrazione finanziaria nei propri uffici>>.

4. Il quarto motivo lamenta la violazione dell'art. 38 d.P.R. n. 600 del 1973 e degli artt. 2697 e 2729 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., avendo la CTR errato nel ritenere che fosse onere del ricorrente dimostrare che il cavallo (incluso dall'Ufficio tra i beni indice di proprietà del contribuente) fosse un animale

d'affezione e non da corsa, gravando invece sull'Ufficio l'onere di dimostrare i fatti-indice della capacità contributiva.

4.1. Il motivo è fondato.

4.2. A conferma della legittimità dell'avviso di accertamento, la CTR ha evidenziato che il contribuente non aveva fornito alcuna prova del fatto che il cavallo, iscritto all'anagrafe equina, venisse utilizzato in proprio, per fini meramente affettivi, ulteriormente giustificando l'inclusione del cavallo nell'ambito dei beni-indice osservando che il possesso di un cavallo da equitazione, anche per il solo utilizzo nel tempo libero, è un *hobby* costoso, considerati i costi di gestione dell'animale.

4.3. Come condivisibilmente già osservato da questa Corte (Cass. n. 21335 del 2015), costituisce indice di capacità contributiva non già il generico possesso di cavalli, ma solo di quelli da equitazione o da corsa; nella prima categoria dovendosi intendere ricompresi, per come specificato dallo stesso documento di prassi invocato dalla ricorrente (circolare n. 27 del 1981), sia i cavalli da concorso ippico che quelli da maneggio.

4.4. Solo in relazione a tale categoria, infatti, è possibile apprezzare la *ratio* delle norme, che è quella di assegnare solo ai cavalli adibiti a specifiche attività, la qualità di indici di particolare capacità contributiva, in ragione del loro costo di acquisto e delle spese necessarie per la cura e l'addestramento.

4.5. Conseguentemente, nel precedente indicato, la Corte ha escluso la possibilità di ricondurre alla categoria in oggetto il cavallo adibito esclusivamente a passeggiate, osservando come tale attività non possa <<farsi rientrare, neppure in via ermeneutica, nell'equitazione (sia da "concorso" che da "maneggio" come specificato dalla prassi) la quale presuppone l'arte e la tecnica del cavalcare e, nella sua accezione sportiva, l'attività dell'andare a cavallo nelle sue diverse specialità>>.

4.6. Affermando che <<è fatto notorio come il possesso di un cavallo da equitazione, anche per il solo utilizzo nel tempo libero, sia un *hobby* costoso considerati i costi di gestione dell'animale>> e che il possesso

del cavallo <<non può essere assimilato al possesso di animali di affezione come cani e gatti, la cui gestione non comporta sicuramente le ingenti spese invece necessarie per un cavallo>>, la CTR, assegnando valenza significativa al semplice possesso del cavallo, ha omesso di applicare correttamente i principi sopra enunciati, trascurando di accertare se l'animale posseduto dal contribuente debba essere iscritto nell'unica categoria rilevante ai fini del riscontro dell'esistenza di un bene-indice di capacità contributiva.

5. Per le ragioni enunciate, il ricorso va accolto, in relazione al quarto motivo, con rinvio alla CTR della Sicilia, sezione staccata di Catania, che provvederà, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

accoglie il ricorso in relazione al quarto motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Sicilia, sezione staccata di Catania, che provvederà, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 9 luglio 2021.

Il Presidente

(Lucio Napolitano)

