

Civile Ord. Sez. 5 Num. 21675 Anno 2026
Presidente: DI MARZIO PAOLO
Relatore: NAPOLITANO ANGELO
Data pubblicazione: 25/06/2026

AVVISO DI
ACCERTAMENTO
IRPEF-IRAP-IVA
2008.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 28528/2017 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato,
presso i cui uffici è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

– *ricorrente* –

contro

Malzani Daniela, difesa nel giudizio di appello dall'Avv. Giuseppe
Pastore con studio in Genova in via San Giovanni di Quarto 1/1;

– *intimata* –

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della
Lombardia n. 648/2017, depositata il 20/2/2017;

Udita la relazione della causa svolta dal consigliere dott. Angelo
Napolitano nella camera di consiglio del 22 maggio 2026;

Fatti di causa

In data 7 luglio 2014, l'ufficio controlli della Direzione provinciale 1 di Milano dell'Agenzia delle Entrate notificò a Daniela Malzani (d'ora in poi, la "*contribuente*"), esercente l'attività di estetista, l'avviso di accertamento n. T9B01EZ06374/2012 per l'anno d'imposta 2008 con il quale determinò, ai sensi dell'art. 41 del d.P.R. n. 600/1973, il reddito d'impresa da lei percepito in euro 76.985,18.

L'ufficio accertò ai fini Irpef e relativa addizionale regionale un reddito imponibile di euro 76.985,18 per conseguenti maggiori imposte; accertò un maggiore imponibile Irap, iva, oltre interessi e sanzioni e maggiori contributi Inps.

In particolare, la contribuente non aveva presentato la dichiarazione Modello Unico 2009 e Irap 2009 per l'anno d'imposta 2008.

In seguito all'accesso presso l'immobile sito in Genova via Rivale 2/1, effettuato in data 15 marzo 2012 dalla Polizia Municipale, erano emersi elementi idonei a dimostrare lo svolgimento di una attività d'impresa da parte della contribuente (presenza di una collaboratrice della contribuente, camere attrezzate con lettini appositi per massaggi, tariffario dei prezzi delle varie tipologie di massaggio) nonostante che ella risultasse priva di partita iva. Dai dati dell'anagrafe tributaria non emergeva che la contribuente fosse impiegata in qualità di lavoratrice dipendente e non vi era evidenza che disponesse di altra fonte di reddito. Con atto del 30 marzo 2006, registrato presso l'ufficio di Milano 2, la contribuente aveva ricevuto in locazione a uso ufficio, per cinque anni, l'immobile di via Rivale presso il quale si era svolto l'accesso. La contribuente aveva eseguito versamenti di denaro contante sui conti correnti a lei intestati, senza provvedere però alla presentazione delle dichiarazioni fiscali e al versamento delle imposte dovute.

Tale ultima circostanza emergeva a seguito di indagini finanziaria ai sensi degli artt. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del d.P.R. n. 633/1972, autorizzate dall'Agenzia delle Entrate, in seguito alla mancata produzione della documentazione giustificativa da parte della contribuente.

Nel ricostruire sinteticamente il reddito della contribuente, l'importo dei movimenti in entrata sui conti correnti veniva sommato ai movimenti in uscita.

In esito al ricorso presentato dalla contribuente, la C.T.P. di Milano rideterminò il reddito imponibile in euro 33.714,42 per l'anno 2008, previa riqualificazione dell'attività della contribuente come attività libero-professionale, con la conseguente esclusione dell'operatività della presunzione di cui all'art. 32, comma 1, n. 2 del d.P.R. n. 600/1973.

L'appello proposto dall'ufficio, nel contraddittorio con la contribuente, fu rigettato dalla C.T.R. territoriale.

Avverso la sentenza d'appello, l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

La contribuente è rimasta intimata.

Ragioni della decisione

Si deve, innanzitutto, rilevare che la sentenza impugnata è passata in giudicato con riferimento alla esclusione dalla ripresa fiscale della metà delle somme giacenti sul conto cointestato con Oxilia Pietrina. L'esclusione dalla ripresa fiscale delle dette somme, disposta dalla sentenza d'appello, non è stata fatta oggetto di motivi di censura nell'ambito del ricorso per cassazione.

1. Per motivi di ordine logico, conviene esaminare dapprima il secondo motivo di ricorso, rubricato *"Violazione e falsa applicazione dell'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 132 n. 4 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c."*, con cui l'Agenzia delle

Entrate censura la sentenza impugnata per carenza di motivazione in relazione alla qualificazione dell'attività lavorativa svolta dalla contribuente.

1.1. Il motivo è fondato.

La qualificazione dell'attività di estetista svolta dalla contribuente, se di natura libero-professionale o imprenditoriale, è rilevante ai fini dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, come inciso dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 228 del 2014: se l'attività di estetista, come svolta e organizzata dalla contribuente, sia qualificabile come libero-professionale, come ritiene il giudice di appello, sono esclusi dalla presunzione di imponibilità i movimenti in uscita dai conti correnti intestati alla Malzani; se tale attività sia qualificabile come imprenditoriale, anche i detti movimenti in uscita sono inclusi nella presunzione di imponibilità.

Orbene, nel qualificare come libero-professionale l'attività svolta dalla contribuente, il giudice d'appello ha adottato una motivazione assertiva, senza confrontarsi con gli elementi di fatto e di diritto addotti dall'ufficio nelle difese svolte in primo grado e ribadite in appello: il fatto che l'attività fosse organizzata con l'ausilio di personale e beni strumentali; il fatto che l'attività fosse svolta in due locali; il fatto che la contribuente non avesse contestato espressamente la qualifica di imprenditrice attribuita dall'Agenzia; il fatto che la contribuente fosse titolare di una impresa individuale denominata "*Studio Dany di Malzani Daniela*", avente anche un determinato numero di partita iva, iscritta presso la sezione dei piccoli imprenditori del registro delle imprese di Genova, avente ad oggetto l'attività di centro massaggi non a scopo terapeutico, fino al 29 marzo 2005; la disciplina normativa dell'attività di estetista prevista dall'art. 1 della legge n. 1 del 1990.

Su questi elementi e sulla loro rilevanza al fine della qualificazione come piccolo-imprenditoriale dell'attività di estetista svolta dalla contribuente, la C.T.R. *a quo* non si è affatto pronunciata.

2. L'accoglimento del secondo motivo comporta l'assorbimento del primo motivo.

3. Il ricorso è accolto quanto al secondo motivo, la sentenza è cassata in relazione al motivo accolto e la causa è rinviata, anche per le spese, alla CGT-2 della Lombardia, in diversa composizione.

P.Q.M.

Accoglie il secondo motivo, assorbito il primo.

Cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione.

Roma, nella camera di consiglio del 22 maggio 2026.

Il Presidente
(Paolo Di Marzio)