

Civile Ord. Sez. 5 Num. 25407 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: D'ALESSANDRO LUIGI
Data pubblicazione: 16/09/2026

*Oggetto: Imposta unica con-
corsi pronostici e scommesse*

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25127/2024 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, in persona del direttore
generale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale
dello Stato

– *ricorrente* –

contro

STANLEYBET MALTA Limited, in persona del legale rappresentante *pro tempore* Alina Dalia Pecingina, e STELLETTI Alessandra, rappresentate e difese dall'avv. Daniela Agnello

– *controricorrenti e ricorrenti incidentali* –

avverso la sentenza n. 104/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Molise, depositata il 15/4/2024.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 10 settembre 2026 dal consigliere Luigi D'Alessandro.

FATTI DI CAUSA

1. – La Stanleybet Malta Limited, soggetto esercente l'attività di raccolta scommesse con sede all'estero, e Alessandra Stelletti, titolare di un CDT (Centro Trasmissione Dati) operante per conto del detto bookmaker, privo di concessione, impugnarono dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Isernia un avviso di accertamento con il quale era stato loro contestato, quali coobbligate in solido, il mancato versamento dell'imposta unica sulle scommesse di cui al d.lgs. n. 504/1998 per l'anno 2015, ed erano state loro irrogate le relative sanzioni.

2. – Il Giudice di prime cure accolse il ricorso limitatamente alla quantificazione del tributo e delle connesse sanzioni.

3. – La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Molise, investita dell'appello principale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e di quello incidentale delle parti private, respinse entrambi i gravami, evidenziando, da un lato, che il metodo forfettario di

determinazione della base imponibile invocato dall'Ufficio, quello di cui all'art. 1, comma 644, lett. g), legge n. 190 del 2014, era applicabile, in virtù della modifica normativa recata dall'art. 1, comma 926, lett. d), legge n. 208 del 2015, solo dal 1° gennaio 2016, restando pertanto escluso dal suo ambito applicativo l'anno d'imposta cui si riferiva l'avviso impugnato, dall'altro, che la pretesa impositiva dell'Agenzia era per il resto legittima, ciò in adesione al prevalente e consolidato orientamento giurisprudenziale di merito secondo cui il CTD svolge una funzione di ricevitoria da ritenere assimilabile alla gestione per conto terzi contemplata dall'art. 1, comma 66, legge n. 220 del 2010, indipendentemente dalla mancanza di un potere d'ingerenza nella determinazione delle condizioni delle scommesse, e questa disciplina non si pone in contrasto col diritto unionale. Ritenne, inoltre, sussistente la responsabilità del bookmaker Stanleybet Malta Limited quale coobbligato solidale del CTD, escludendo qualsiasi frizione con i principi costituzionali e unionali.

4. – Avverso tale ultima pronuncia l'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha proposto ricorso per cassazione affidandolo a due motivi, cui Alessandra Stelletti e la Stanleybet Malta Limited hanno resistito con controricorso e ricorso incidentale basato su quattro motivi (ma in realtà tre, risolvendosi il primo motivo in mere argomentazioni dirette a confutare la fondatezza del ricorso avversario).

5. – L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha, a sua volta, resistito con controricorso al ricorso incidentale avversario.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. – In via preliminare, la Corte ritiene che l'istanza delle controricorrenti e ricorrenti incidentali di trattazione della causa in pubblica udienza vada disattesa; in adesione all'indirizzo già espresso dalle Sezioni unite di questa Corte, il collegio giudicante ben può escludere, nell'esercizio di una valutazione discrezionale, la ricorrenza

dei presupposti della trattazione in pubblica udienza, in ragione del carattere consolidato dei principi di diritto da applicare nel caso in esame (Cass., sez. un., n. 14437/2018), e non si verta in ipotesi di decisioni aventi rilevanza nomofilattica (Cass., sez. un., n. 8093/2020).

In particolare, la sede dell'adunanza camerale non è incompatibile, di per sé, anche con la statuizione su questioni nuove, soprattutto se non oggettivamente inedite e già assistite da un consolidato orientamento, cui la Corte fornisce il proprio contributo.

Nel caso in questione, il tema oggetto del giudizio non è neppure nuovo nella giurisprudenza di questa Corte (v. le pronunce di legittimità di seguito citate, alcune delle quali specificamente riferite proprio all'anno d'imposta 2015) e, comunque, è compiutamente affrontato in tutti i suoi risvolti, da un lato, dalla Corte costituzionale (con la sentenza 14 febbraio 2018, n. 27), dall'altro, dalla Corte unionale (con la sentenza 26 febbraio 2020, in causa C-788/18, relativa alla Stanleybet Malta Limited); e i principi da quelle Corti stabiliti risultano ampiamente e diffusamente recepiti pure dalla giurisprudenza di merito e di legittimità (v. nello stesso senso, *ex multis*, Cass. n. 31905/2021).

2. – Ciò posto, con il primo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e/o la falsa applicazione dell'art. 1, commi 643 e 644, legge n. 190 del 2014 nonché dell'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015, dell'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011, dell'art. 3 legge n. 212 del 2000, e degli artt. 10, 11 e 15 della Preleggi poiché la sentenza impugnata ha errato nell'applicare, in relazione all'anno d'imposta 2015, il metodo normativo di calcolo dell'imponibile e dell'imposta unica sulle scommesse, dovuta dagli operatori non collegati al totalizzatore nazionale, che non abbiano aderito alla procedura di regolarizzazione prevista nel 2015, disapplicando la

disciplina prevista dall'art. 1, comma 643, legge n. 190 del 2014, riproposta dall'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015. Secondo la ricorrente la base imponibile dell'imposta dovuta per il 2015 era stata correttamente determinata in via induttiva ai sensi dell'art. 1, comma 644, lett. g), legge n. 190 del 2014, secondo il quale l'imposta va applicata su un imponibile forfetario coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale per il periodo d'imposta antecedente a quello di riferimento con l'aliquota massima prevista dall'art. 4, comma 1, lett. b), n. 3.1 d.lgs. n. 504 del 1998; i giudici di appello hanno invece ritenuto applicabile il precedente criterio di calcolo, previsto dall'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011, in quanto la legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016) avrebbe posticipato al 1° gennaio 2016 l'entrata in vigore della disposizione che aveva introdotto il nuovo metodo di accertamento induttivo, senza considerare, tuttavia, che la norma, che aveva riaperto i termini della procedura di emersione, doveva intendersi applicabile esclusivamente ai soggetti che, non essendosi regolarizzati nel 2015, lo avevano fatto nel 2016; pertanto, i soggetti – come la contribuente – che non si erano regolarizzati né nel 2015 né nel 2016, non potevano avvalersi della proroga del termine iniziale di decorrenza del meccanismo del triplo della media provinciale.

3. – Il motivo è infondato.

3.1. – Questa Corte ha recentemente avuto modo di affermare che in tema di imposta unica sulle scommesse, la determinazione dell'imposta su di un imponibile forfetario, coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli per il periodo d'imposta antecedente a quello di riferimento, con l'aliquota massima stabilita dall'art. 4, comma 1, lett. b), n. 3.1), d.lgs. n. 504 del 1998, prevista dall'art. 1, comma 644, lett.

g), legge n. 190 del 2014, si applica a tutti i soggetti, non collegati al totalizzatore nazionale, che non aderiscono al regime di regolarizzazione previsto dall'art. 1, comma 643, legge n. 190 del 2014, ovvero che, pur avendo aderito, ne sono decaduti, e ciò a decorrere dal 1° gennaio 2016, termine così prorogato dall'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015, essendo per i precedenti periodi d'imposta applicabile, anche per i soggetti non regolarizzati, il metodo di calcolo di cui all'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 111 del 2011 (Cass. n. 5924/2026).

Appare peraltro opportuno, stante il carattere relativamente recente della pronuncia appena richiamata, ripercorrere qui di seguito i principali snodi argomentativi attraverso cui la Corte è giunta a tale approdo ermeneutico.

3.2. – L'art. 1, comma 643, legge n. 190 del 2014 disponeva in origine che: *«In attesa del riordino della materia dei giochi pubblici [...] a decorrere dal 1° gennaio 2015 ai soggetti attivi alla data del 30 ottobre 2014, che comunque offrono scommesse con vincite in denaro in Italia, per conto proprio ovvero di soggetti terzi, anche esteri, senza essere collegati al totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, in considerazione del fatto che, in tale caso, il giocatore è l'offerente e che il contratto di gioco è pertanto perfezionato in Italia e conseguentemente regolato secondo la legislazione nazionale, è consentito regolarizzare la propria posizione alle seguenti condizioni: a) non oltre il 31 gennaio 2015 i soggetti inoltrano all'Agenzia delle dogane e dei monopoli [...] una dichiarazione di impegno alla regolarizzazione fiscale per emersione con la domanda di rilascio di titolo abilitativo ai sensi dell'articolo 88 del testo unico di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, e successive modificazioni, nonché di collegamento al totalizzatore nazionale, [...] con il contestuale versamento mediante modello F24 della somma di euro 10.000, da compensare in sede di versamento anche solo*

della prima rata di cui alla lettera e); b) le domande sono sottoscritte dal titolare dell'esercizio ovvero del punto di raccolta che offre le scommesse di cui all'alinea [...]; c) le domande recano altresì l'esplicito impegno di sottoscrizione presso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, non oltre il 28 febbraio 2015, del disciplinare di raccolta delle scommesse [...]; d) l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, subito dopo la sottoscrizione del disciplinare di raccolta delle scommesse di cui alla lettera c), trasmette alla questura territorialmente competente le domande pervenute, nonché la documentazione allegata dal richiedente a comprova dei prescritti requisiti; e) la regolarizzazione fiscale si perfeziona con il versamento dell'imposta unica di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504, e successive modificazioni, dovuta per i periodi d'imposta anteriori a quello del 2015 e per i quali non sia ancora scaduto il termine di decadenza per l'accertamento, determinata con le modalità previste dall'articolo 24, comma 10, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, ridotta di un terzo e senza applicazione di sanzioni ed interessi, in due rate di pari importo che scadono, rispettivamente, il 31 marzo e il 30 novembre 2015; f) gli atti di accertamento e di irrogazione di sanzioni già notificati entro il 31 dicembre 2014 perdono effetto a condizione che l'imposta versata per la regolarizzazione, con riguardo al periodo d'imposta oggetto degli atti medesimi, non sia di importo inferiore a quello in essi indicato; g) con la presentazione della domanda al titolare dell'esercizio ovvero del punto di raccolta è riconosciuto il diritto, esclusivamente fino alla data di scadenza, nell'anno 2016, delle concessioni di Stato vigenti per la raccolta delle scommesse, di gestire analoga raccolta, anche per conto di uno degli attuali concessionari; h) il titolare dell'esercizio ovvero del punto di raccolta perde il diritto di cui alla lettera g) in caso di mancato rilascio del titolo abilitativo di cui all'articolo 88 del testo unico n. 773 del 1931 ovvero di mancato versamento anche di una sola delle rate di cui alla lettera e).

Il provvedimento di diniego della licenza dispone la chiusura dell'esercizio...».

Si tratta di disposizioni dirette alla regolarizzazione, a decorrere dal 1° gennaio 2015, della posizione dei «*soggetti attivi alla data del 30 ottobre 2014 che comunque offrono scommesse con vincite in denaro in Italia, per conto proprio ovvero di soggetti terzi, anche esteri, senza essere collegati al totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli*».

Il comma 644 del medesimo art. 1 legge n. 190 del 2014 ha poi disciplinato la posizione dei «*soggetti di cui al comma 643 che non aderiscono al regime di regolarizzazione di cui al medesimo comma 643*» ovvero dei soggetti «*che, pur avendo aderito a tale regime, ne sono decaduti*». Riguardo a tali soggetti lo stesso comma 644, ferma «*l'applicazione di quanto previsto dall'art. 4, comma 4-bis, della legge 13 dicembre 1989, n. 401 e successive modificazioni*» (ossia le sanzioni penali previste per l'esercizio abusivo di attività di giuoco o di scommessa), ha imposto una pluralità di obblighi e divieti (in materia di antiriciclaggio, di obblighi di identificazione, di oneri e responsabilità in tema di privacy, di divieto di raccolta per eventi non inseriti nel palinsesto dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e di scommesse che consentono vincite superiori a euro 10.000, in tema di misure di contrasto alla ludopatia, etc.).

In particolare, il comma 644, lett. g), sempre nella sua versione originaria, ha previsto che «*l'imposta unica di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504, è dovuta dal titolare di ciascun esercizio operante sul territorio nazionale in cui si offre gioco con vincite in denaro ovvero di altro suo punto di raccolta in Italia collegatovi telematicamente. L'imposta si applica su di un imponibile forfetario coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale per il*

periodo d'imposta antecedente a quello di riferimento, nonché con l'aliquota massima stabilita dall'articolo 4, comma 1, lettera b), numero 3.1), del citato decreto legislativo n. 504 del 1998. Per i periodi di imposta decorrenti dal 1° gennaio 2015 non si applica conseguentemente la disposizione di cui all'articolo 24, comma 10, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111».

*L'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 111 del 2011, che disciplinava le modalità di calcolo dell'imposta unica nel caso di operazioni non collegate al totalizzatore nazionale gestito dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, stabiliva, nella versione *ratione temporis* applicabile, che: «Nel caso di scommesse comunque non affluite al totalizzatore nazionale, ovvero nel caso di sottrazione di base imponibile all'imposta unica sui concorsi pronostici o sulle scommesse, l'Ufficio dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato determina l'imposta dovuta anche utilizzando elementi documentali comunque reperiti, anche se forniti dal contribuente, da cui emerge l'ammontare delle giocate effettuate. In mancanza di tali elementi ovvero quando il contribuente si oppone all'accesso o non dà seguito agli inviti e ai questionari disposti dagli uffici, l'Ufficio dell'amministrazione autonoma dei monopoli di Stato determina induttivamente la base imponibile utilizzando la raccolta media della provincia, ove è ubicato il punto di gioco, dei periodi oggetto di accertamento, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale. Ai fini della determinazione dell'imposta unica l'ufficio applica, nei casi di cui al presente comma, l'aliquota massima prevista per ciascuna tipologia di scommessa dall'art. 4 del decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504».*

3.3. – Il criterio di calcolo previsto da detta disposizione non si sarebbe dovuto più applicare a decorrere dal 1° gennaio 2015, dopo l'entrata in vigore dell'art. 1, comma 644, legge n. 190 del 2014.

Come ha già osservato questa Corte, il complesso delle disposizioni introdotte dai citati commi 643 e 644 dell'art. 1 legge n. 190 del 2014, nasce dall'esigenza di porre rimedio a un ampio contenzioso che si era in precedenza generato riguardo alla possibilità di operare in Italia da parte di primari bookmaker e gestori di case di gioco stabiliti in altri paesi dell'Unione che agivano nel mercato italiano tramite l'intermediazione di numerose agenzie denominate "centri di trasmissione dati" (CTD) che offrono i loro servizi in locali aperti al pubblico in cui mettono a disposizione degli scommettitori l'accesso telematico al server del bookmaker estero, al di fuori, dunque, del collegamento al totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli (Cass. n. 25989/2022).

Successivamente, tuttavia, l'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016) ha previsto che: *«Ai soggetti indicati dall'articolo 1, comma 643, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, che non hanno aderito entro il 31 gennaio 2015 alla procedura di regolarizzazione di cui al medesimo comma, nonché a quelli attivi successivamente alla data del 30 ottobre 2014, che comunque offrono scommesse con vincite in denaro in Italia, per conto proprio ovvero di soggetti terzi, anche esteri, senza essere collegati al totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, fermo in ogni caso il fatto che, in tale caso, il giocatore è l'offerente e che il contratto di gioco è pertanto perfezionato in Italia e conseguentemente regolato secondo la legislazione nazionale, è consentito regolarizzare la propria posizione alle condizioni di cui ai commi 643, 644 e 645 del medesimo articolo 1 della legge n. 190 del 2014, ai quali, a tale fine, sono apportate le seguenti modificazioni: a) alle lettere a) e b) del comma 643, le parole: «31 gennaio 2015» e «5 gennaio 2015» sono sostituite, rispettivamente, dalle seguenti: «31 gennaio 2016» e «5 gennaio 2016»; b) alla lettera c) del comma 643, le parole: «28 febbraio 2015» sono sostituite dalle seguenti: «29 febbraio 2016»; c) alle lettere*

e) e i) del comma 643, la parola: «2015», ovunque ricorre, è sostituita dalla seguente: «2016» e le parole: «30 giugno» sono sostituite dalle seguenti: «31 marzo»; d) alla lettera g) del comma 644, le parole: «1° gennaio 2015» sono sostituite dalle seguenti: «1° gennaio 2016».

Il nuovo art. 1, comma 644, legge n. 190 del 2014, come modificato dall'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015, risulta ora così formulato nella parte che qui interessa: *«Nei riguardi dei soggetti di cui al comma 643 che non aderiscono al regime di regolarizzazione di cui al medesimo comma 643, ovvero nei riguardi dei soggetti che, pur avendo aderito a tale regime, ne sono decaduti, ferma restando l'applicazione di quanto previsto dall'articolo 4, comma 4-bis, della legge 13 dicembre 1989, n. 401, e successive modificazioni, trovano applicazione, per esigenze di ordine pubblico e sicurezza, nonché di tutela dei minori di età e delle fasce sociali più deboli, i seguenti obblighi e divieti: [...] g) l'imposta unica di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504, è dovuta dal titolare di ciascun esercizio operante sul territorio nazionale in cui si offre gioco con vincite in denaro ovvero di altro suo punto di raccolta in Italia collegatovi telematicamente. L'imposta si applica su di un imponibile forfetario coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale per il periodo d'imposta antecedente a quello di riferimento, nonché con l'aliquota massima stabilita dall'articolo 4, comma 1, lettera b), numero 3.1), del citato decreto legislativo n. 504 del 1998. Per i periodi di imposta decorrenti dal 1° gennaio 2016 non si applica conseguentemente la disposizione di cui all'articolo 24, comma 10, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111».*

3.4. – La disposizione di cui all'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015 ha, dunque, prorogato i termini originariamente fissati dalla legge n. 190 del 2014 e, in particolare, quello indicato dall'art. 1, comma 644,

lett. g), legge n. 190 del 2014; quest'ultima norma, infatti, nel prevedere che per i periodi d'imposta, non oggetto di regolarizzazione, l'imposta dovuta deve essere computata su un imponibile forfetario coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, era originariamente applicabile, per espressa previsione, a partire dal 1° gennaio 2015; a seguito della proroga stabilita dall'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015, invece, la medesima disposizione risulta applicabile dal 1° gennaio 2016, senza alcuna limitazione (v. anche Cass. n. 15716/2025).

Ed invero, trattandosi di proroga, è evidente che le nuove modalità di determinazione dell'imposta si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016 nei confronti di tutti i soggetti che non hanno aderito alla regolarizzazione, a prescindere da quando hanno iniziato la propria attività e indipendentemente dalla loro adesione alla regolarizzazione entro il nuovo termine del 31 gennaio 2016, previsto dall'art. 1, comma 643, lett. a), legge n. 190 del 2014, come modificato sempre dall'art. 1, comma 926, legge n. 208 del 2015.

Per i precedenti periodi d'imposta, quindi, continua ad essere applicato, anche per i soggetti che non hanno aderito alla regolarizzazione, il metodo di calcolo di cui all'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 111 del 2011.

La tesi della ricorrente principale, secondo cui, in relazione all'anno d'imposta 2015, la perdurante applicazione del metodo di determinazione dell'imponibile di cui all'art. 24, comma 10, cit. sarebbe condizionata all'adesione del soggetto interessato, sia pure entro il termine prorogato, alla procedura di regolarizzazione, è priva di qualsivoglia riscontro nel testo normativo, né essa può dirsi aderente ad una supposta *ratio legis*, essendo stato l'intento del legislatore della novella del 2015 non già quello di favorire, con un più vantaggioso metodo di calcolo forfetario dell'imponibile, l'operatore che si fosse regolarizzato entro il nuovo

termine del 31 gennaio 2016, ma quello, più semplicemente, di spostare in avanti di un anno tanto il termine ultimo per la regolarizzazione, quanto quello iniziale di operatività del nuovo metodo di determinazione dell'imposta nei confronti dei soggetti non regolarizzati.

Poiché nella specie si discute dell'anno 2015, l'imposta va appunto calcolata secondo il precedente metodo previsto dall'art. 24, comma 10, cit.

3.5. – La Corte regionale ha fatto buon governo degli enunciati principi, avendo ritenuto applicabile al caso in esame il precedente metodo di calcolo, previsto dall'art. 24, comma 10, d.l. n. 98 del 2011.

3.6. – Le considerazioni che precedono rendono priva di rilevanza la prospettata questione di illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 644, lett. g), della l. n. 190/2014 (nel testo attualmente vigente), in relazione agli artt. 3, 53 e 97 Cost. Senza peraltro obliterare che la stessa è stata già dichiarata manifestamente infondata da questa Corte, in quanto, per i soggetti di cui al comma 643, che non aderiscono al regime di regolarizzazione ovvero che, pur avendo aderito, ne sono decaduti, la determinazione dell'imposta su di un imponibile forfetario, coincidente con il triplo della media della raccolta effettuata nella provincia ove è ubicato l'esercizio o il punto di raccolta, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale per il periodo d'imposta antecedente a quello di riferimento, con l'aliquota massima stabilita dall'art. 4, comma 1, lett. b), n. 3.1), d.lgs. n. 504 del 1998, corrisponde a un criterio ragionevole, attesa la posizione di ampio favore degli operatori non autorizzati rispetto agli operatori della rete legale e l'impossibilità di ricostruire la raccolta totale realizzata da questi soggetti, per mancato collegamento al totalizzatore nazionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, e realizza un accertamento induttivo su base presuntiva, che, diversamente da quanto ipotizzato dalle parti private, non esclude la prova contraria da parte del contribuente circa l'effettivo ammontare delle giocate effettuate, sicché sono garantite

le esigenze di difesa, di corrispondenza tra imposizione e capacità contributiva e di imparzialità dell'azione amministrativa (Cass. n. 7673/2025; v. anche Cass. n. 9346/2026).

4. – Con il secondo motivo del ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., la violazione dell'art. 35, comma 3, d.lgs. n. 546 del 1992 poiché, obliterando la natura del processo tributario quale giudizio di "impugnazione-merito", la sentenza impugnata ha erroneamente rimesso alla stessa amministrazione la rideterminazione dell'imposta e delle sanzioni conseguentemente dovute, operazione a cui doveva invece procedere lo stesso giudice di merito, essendo stato l'avviso di accertamento annullato per motivi non formali, ma di carattere sostanziale.

5. – Il motivo, che, deducendo un *error in iudicando*, può ben essere riqualficato e per tal via ricondotto ad una violazione di legge ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., è fondato.

Questa Corte ha più volte affermato che il processo tributario è annoverabile tra quelli di "impugnazione-merito", in quanto diretto ad una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia, eventualmente, dell'avviso di accertamento o di rettifica dell'Ufficio, sicché il giudice, ove ritenga in tutto o in parte invalido l'atto per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi ad accertare genericamente la debenza dell'imposta demandandone la sua successiva quantificazione ad una parte del giudizio, sia pure sulla base di alcuni criteri, atteso che l'art. 35, comma 3, ultimo periodo, d.lgs. n. 546 del 1992 – come interpretato alla luce degli artt. 111 Cost., 6 CEDU e 47 CDFUE – esclude la pronuncia di condanna indeterminata, rendendo necessario l'esame nel merito della pretesa, entro i limiti posti dalle domande di parte (Cass. n. 15397/2026; Cass. n. 34723/2022; Cass. n. 25629/2018).

Il Giudice d'appello ha ignorato detto consolidato insegnamento nel momento in cui, pur riconoscendo un profilo di illegittimità sostanziale dell'atto impositivo, tale essendo il ricorso dell'Ufficio ad un erroneo metodo di determinazione dell'imponibile, ha cionondimeno omesso di provvedere alla rideterminazione del *quantum* dovuto sia a titolo di imposta che di sanzioni, affidando l'incombente all'amministrazione doganale.

A tale omissione dovrà perciò ovviare la fase di rinvio.

6. – Con il secondo motivo del ricorso incidentale (ma trattasi, in realtà, del primo, stante quanto sopra precisato) si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza impugnata e/o del procedimento d'appello per aver omesso la Corte regionale, in violazione dell'art. 112 c.p.c., di pronunciarsi sulla questione concernente la violazione e/o la falsa applicazione della legge n. 220 del 2010, con specifico riferimento alla *ratio legis* individuata nel suo art. 1, comma 64, non potendo tale normativa essere applicata nei confronti di Stanleybet Malta Limited, stante lo svolgimento da parte del bookmaker estero di attività lecita ed essendo l'intento del legislatore quello di sanzionare l'attività di gioco illecita.

7. – Il motivo è inammissibile.

Fermo restando quanto oltre si dirà in merito alla responsabilità del bookmaker per il pagamento dell'imposta *de qua*, il motivo è inammissibile perché non indica dove e quando la questione inerente alla violazione del citato art. 1, comma 64 sarebbe stata sollevata nel giudizio di merito.

8. – Con il terzo mezzo del gravame incidentale (in realtà, il secondo) si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e/o la falsa applicazione dell'art. 56 T.F.U.E. e dei principi unionali di parità di trattamento e non discriminazione e legittimo affidamento, per non avere la CTR disapplicato né l'art. 3 d.lgs. n. 504

del 1998 come interpretato dall'art. 1, commi 64 e 66 legge n. 220 del 2010, né l'art. 11, comma 644 legge n. 190 del 2014 nonostante la loro contrarietà al diritto dell'Unione europea.

Nell'articolazione del motivo le ricorrenti incidentali invitano a formulare rinvio pregiudiziale ex art. 267, terzo comma, T.F.U.E., alla Corte di giustizia dell'Unione europea.

9. – Con il quarto motivo del ricorso incidentale (in realtà, il terzo) si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e/o la falsa applicazione degli artt. 8 d.lgs. 546 del 1992, 5, commi 1, e 6, comma 2, d.lgs. n. 472 del 1997 nonché 10 legge n. 212 del 2000 per non avere la Corte regionale applicato l'esimente dell'obiettiva condizione d'incertezza con riferimento alle sanzioni.

10. – I motivi testé sintetizzati, che per la loro stretta connessione si prestano ad un esame congiunto, sono palesemente infondati, ponendo questioni che sono già state oggetto di approfondito esame da parte di questa Corte a partire dalla sentenza n. 8757 del 30 marzo 2021, seguita da numerose altre (tra le tante Cass. nn. 8907-8911/2021, 9079-9081/2021, 9144-9153/2021, 9160/2021, 9162/2021, 9168/2021, 9176/2021, 9178/2021, 9182/2021, 9184/2021, 9160/2021, 9516/2021, 9528-9537/2021, 9728-9735/2021; 26384/2022; 813/2023; 6761/2023, 23310/2024; 24349/2024, 24033/2024; 30021/2025; 7673/2025).

In particolare, la Corte, all'esito di una compiuta ed analitica ricostruzione del sistema dell'imposta unica sulle scommesse, fondata anche sui recenti interventi della Corte costituzionale (sentenza n. 27 del 2018) e della Corte di giustizia dell'Unione europea (sentenza 26 febbraio 2020, in causa C-788/18), ha, tra l'altro, precisato che: **i)** sussistono i presupposti soggettivi e oggettivi d'imposta sia nei confronti del titolare della ricevitoria che del bookmaker estero privo di concessione per il quale il primo operi, tra loro in rapporto di solidarietà

paritetica; **ii)** sussistono i presupposti territoriali: l'imposta, che non ha natura di sanzione, si applica a tutti gli operatori che gestiscono scommesse raccolte nel territorio italiano, a prescindere dal luogo in cui sono stabiliti, restando esclusa ogni restrizione discriminatoria, violazione della libertà di prestazione di servizi o lesione di affidamento; **iii)** l'imposta richiesta non è equiparabile, né riconducibile ad un trattamento sanzionatorio; **iv)** l'art. 1, comma 66, lettera b), legge n. 220 del 2010, va applicato anche ai rapporti negoziali perfezionatisi prima della sua entrata in vigore; **v)** la decisione della Corte costituzionale n. 27/2018 ha affermato che per le annualità antecedenti al 2011 dell'imposta di cui trattasi non rispondono le ricevitorie, ma rispondono i bookmaker, con o senza concessione; **vi)** quanto alle sanzioni, non sussistono i presupposti per ritenere l'obiettivo incertezza normativa per le annualità a partire dal 2011 ovvero nel periodo successivo alla legge d'interpretazione autentica n. 220/10, la quale ha appunto sciolto ogni incertezza per il periodo antecedente, in relazione al quale, invece, sussisteva detta incertezza, con conseguente applicazione dell'esimente di cui all'art. 6, comma 2, d.lgs. n. 472 del 1997 (in tal senso, da ultimo, Cass. n. 13818/2025); **vii)** l'imposta non ha natura armonizzata e non sussiste contrasto con l'art. 401 direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (direttiva IVA), né profili di doppia imposizione.

Alla luce dei superiori principi, sono infondati sia il terzo motivo, sostanzialmente concernente la compatibilità costituzionale e unionale della disciplina, sia il quarto, concernente la mancata applicazione dell'esimente dell'obiettivo incertezza normativa, venendo qui in rilievo un accertamento riguardante l'anno d'imposta 2015.

Inoltre, le varie questioni di pregiudizialità e di legittimità costituzionale sono state ampiamente esaminate da questa Corte, che le ha disattese in ragione dei già indicati orientamenti sia della Corte

costituzionale che della Corte di giustizia, sicché la richiesta di rinvio ex art. 267 T.F.U.E., collegata ai motivi sopra esposti, va rigettata in ragione delle esplicite pronunce negative, che delimitano chiaramente le questioni.

11. – In conclusione, il ricorso principale va accolto in relazione al secondo motivo, rigettato il primo, mentre va rigettato il ricorso incidentale; va quindi cassata l'impugnata sentenza in relazione al motivo accolto, e rinviato, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Molise, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso principale, rigettato il primo; rigetta il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto, e rinvia, anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Molise, in diversa composizione.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte delle ricorrenti incidentali, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10 settembre 2026

La Presidente

Giulia Iofrida