

Civile Ord. Sez. 6 Num. 33674 Anno 2022  
Presidente: ESPOSITO ANTONIO FRANCESCO  
Relatore: DELLI PRISCOLI LORENZO  
Data pubblicazione: 16/11/2022

### ORDINANZA

sul ricorso 14154-2021 proposto da:

LOGISPIN AUSTRIA GMBH, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA NICOLO' TARTAGLIA 3, presso lo studio dell'avvocato VITTORIO LARGAJOLLI, rappresentata e difesa dall'avvocato AUGUSTO DOSSENA;

- *ricorrente* -

*contro*

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI 97210890584, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 3576/4/2020 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del LAZIO, depositata il 17/11/2020; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 12/10/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

**Rilevato che:**

la società contribuente proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento relativo all'imposta unica sulle scommesse di cui al d.lgs. n. 504 del 1998;

la Commissione Tributaria Provinciale respingeva il ricorso della parte contribuente e la Commissione Tributaria Regionale ne respingeva l'appello affermando che non può ritenersi incostituzionale l'applicazione, anche alle annualità d'imposta anteriori al 2011 della disposizione interpretativa contenuta nell'art. 1, comma 66, lett. b), della legge n. 220 del 2010, alla quale non può essere riconosciuta valenza innovativa, essendo già chiara la *ratio* della norma del 1998 di non consentire l'esercizio e la raccolta del gioco in assenza di concessione ed in evasione d'imposta.

La parte contribuente propone ricorso affidato ad un motivo di impugnazione e in prossimità dell'udienza depositava memoria insistendo per l'accoglimento del ricorso mentre l'Agenzia delle entrate si costituisce con controricorso.

**Considerato che:**

Con il motivo d'impugnazione la parte contribuente denuncia violazione e falsa applicazione della Direttiva CE n. 28 novembre 2006 n. 2006/112/CE, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., in quanto l'imposta unica sulle scommesse di cui al d.lgs. n. 504 del 1998 ha tutte le caratteristiche per essere qualificata come un'imposta unica sul volume d'affari al pari dell'IVA e da ciò deriva la

sua contrarietà al diritto UE in quanto l'unica imposta sul volume d'affari ammessa e considerata legittima nell'UE è l'IVA.

La censura è infondata.

Le questioni qui da esaminare sono già state affrontate da questa Corte (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 31 marzo 2021, nn. 8907, 8908, 8809 e 8910; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 1<sup>o</sup> aprile 2021, nn. 9080 e 9081; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 2 aprile 2021, nn. 9144, 9145, 9146, 9147, 9148, 9149, 9151, 9152, 9153, 9160, 9162 e 9168; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 12 aprile 2021, nn. 9516, 9528, 9529, 9530, 9531, 9532, 9533 e 9534; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 14 aprile 2021, nn. 9728, 9729, 9730, 9731, 9732, 9733, 9734 e 9735; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 21 aprile 2021, nn. 10472 e 10473; Cass. n. 16387 del 2022; Cass. n. 26480 del 2022), pervenendo in modo articolato e motivato al rigetto delle censure mosse da soggetti che si trovavano nella stessa situazione della odierna ricorrente.

È dunque qui sufficiente ribadire che, una volta chiarito che il presupposto del tributo non riguarda la giocata in sé, ma la prestazione di un servizio, che è, appunto, il servizio di gioco sicché il prelievo colpisce il prodotto offerto al consumatore tramite l'organizzazione dell'attività, sotto forma di servizio, v'è da dire che il quadro normativo di riferimento - art. 1 del D.L.vo 23 dicembre 1998 n. 504, art. 3 del medesimo D.L.vo 23 dicembre 1998 n. 504, art. 1, comma 66, della Legge 13 dicembre 2010 n. 220, art. 16 del Decreto reso dal Ministero dell'Economia e delle Finanze il 10 marzo 2006 n. 111 ,art. 1, comma 644, lett. g), della Legge 23 dicembre 2014 n. 190- è stato già sottoposto all'esame della Corte Costituzionale e della Corte di Giustizia, che ne hanno compiutamente esaminato le relazioni, rispettivamente, con la Costituzione e col diritto UE.

Ed invero, la Corte Costituzionale, con riferimento all'ambito soggettivo dell'imposta, ha dato atto dell'incertezza correlata all'interpretazione dell'art. 3 del D.L.vo 23 dicembre 1998 n. 504 per il periodo antecedente alla disposizione interpretativa dell'art. 1,

comma 66, della Legge 13 dicembre 2010 n. 220 riconoscendo che il legislatore, con l'art. 1, comma 66, della Legge 13 dicembre 2010 n. 220, da un canto, ha stabilito che l'imposta è dovuta anche nel caso di scommesse raccolte al di fuori del sistema concessorio e, d'altro canto, ha esplicitato l'obbligo delle ricevitorie operanti, come nel caso in esame, per conto di *bookmakers* privi di concessione al versamento del tributo e delle relative sanzioni -cfr. Corte Cost., 23 gennaio 2018, n. 27-.

La Consulta ha quindi escluso che l'equiparazione, ai fini tributari, del «*gestore per conto terzi*» (ossia del titolare di ricevitoria) al «*gestore per conto proprio*» (ossia al *bookmaker*) fosse irragionevole, in quanto entrambi i soggetti partecipano, sia pure su piani diversi e secondo diverse modalità operative, allo svolgimento dell'attività di «*organizzazione ed esercizio*» delle scommesse soggetta a imposizione.

Ed infatti, il titolare della ricevitoria, pur non partecipando direttamente al rischio connaturato al contratto di scommessa, svolge comunque un'attività di gestione, assicurando la disponibilità di locali idonei e la ricezione della proposta ed occupandosi della trasmissione al *bookmaker* dell'accettazione della scommessa, dell'incasso e del trasferimento delle somme giocate, nonché del pagamento delle vincite secondo le procedure e le istruzioni fornite dal *bookmaker*.

In questa stessa direzione, del resto, questa Corte non ha mancato di riconoscere la sussistenza di autonomi rapporti obbligatori - che ai fini tributari sono avvinti dal nesso di solidarietà per conseguenza paritetica, e non già dipendente affermando, con riguardo al gioco del lotto l'esistenza di due distinti rapporti obbligatori, l'uno concluso tra lo scommettitore e il raccoglitore e l'altro che si instaura tra lo scommettitore ed il gestore (Cass., Sez. 3<sup>^</sup>, 27 luglio 2015, n. 15731).

Ed è stata sempre questa Corte, in ambito penale, a chiarire la rilevanza del ruolo del ricevitore appartenente alla rete distributiva del *bookmaker*, consistente nella «(...) *raccolta e trasmissione delle scommesse per conto di quest'ultimo, rilasciando le ricevute emesse dal terminale di gioco - con le annesse attività di incasso delle poste e di pagamento delle eventuali vincite - (...)*»(Cass., Sez. 3<sup>^</sup>, 9 luglio 2020, n. 25439).

In sintesi, la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 3 del D.L.vo 23 dicembre 1998 n. 504 e dell'art. 1, comma 66, lett. b, della Legge 13 dicembre 2010 n. 220, nella sola parte in cui prevedono che, nelle annualità d'imposta precedenti al 2011, siano assoggettate all'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse le ricevitorie operanti per conto di soggetti privi di concessione. In quel periodo non si può, difatti, procedere alla traslazione dell'imposta, perché l'entità delle commissioni già pattuite fra ricevitore e *bookmaker* si era già cristallizzata sulla base del quadro precedente alla Legge 13 dicembre 2010 n. 220 (Corte Cost., 23 gennaio 2018, n. 27).

Lo stesso giudice delle leggi ha altresì precisato che, in mancanza di regolazione degli effetti transitori e in considerazione della natura interpretativa dell'art. 1, comma 66, lett. b), della Legge 13 dicembre 2010 n. 220, la disposizione va applicata anche ai rapporti negoziali perfezionatisi prima della sua entrata in vigore. Ne consegue che per le annualità d'imposta antecedenti al 2011 non rispondono le ricevitorie, ma solamente i *bookmakers*, con o senza concessione, in base alla combinazione degli art. 3 del D.L.vo 23 dicembre 1998 n. 504 e 1, comma 66, lett. b, della Legge 13 dicembre 2010 n. 220, usciti indenni dal vaglio di legittimità costituzionale.

A diversa conclusione, invece, deve pervenirsi per le annualità dal 2011. L'illegittimità costituzionale della norma in esame, infatti, è stata riscontrata «*in ragione dell'impossibilità per le ricevitorie di*

*traslare l'imposta per gli esercizi anteriori al 2011» con conseguente violazione dell'art. 53, Cost., «giacchè l'entità delle commissioni pattuite fra ricevitore e bookmaker si era già cristallizzata sulla base del quadro regolatorio, anche sotto il profilo tributario, precedente alla legge n. 220 del 2010».*

A fondamento, dunque, della pronuncia di incostituzionalità è stata la considerazione della già avvenuta definizione negoziale tra le parti dei reciproci rapporti in data antecedente alla introduzione della soggettività passiva della ricevitoria del *bookmaker* privo di concessione, ed è stato dato rilievo al fatto che le stesse non erano state nelle condizioni di regolare diversamente la misura delle commissioni al fine di procedere all'eventuale trasferimento del carico tributario, gravante anche sulla ricevitoria in forza della legge sopravvenuta, sui *bookmakers*.

La suddetta ragione di incostituzionalità, come già accennato, non è stata ravvisata per i «*rapporti successivi al 2011*», quindi, non soltanto per gli eventuali rapporti negoziali perfezionati dopo l'entrata in vigore della norma interpretativa, ma anche per i rapporti che, seppure sorti in data antecedente, si sono protratti oltre l'entrata in vigore della medesima norma.

Ciò posto, va evidenziato che nel presente giudizio si controverte sul periodo d'imposta del 2010 e che viene in rilievo la sola posizione del *bookmaker*. Ne consegue che le complessive censure sono infondate, alla stregua dei principi sopra espressi.

Non può ritenersi che l'obbligazione solidale del *bookmaker* privo di concessione, delineata dalla disposizione interpretativa del 2010, sia da considerare dipendente, con la conseguenza che, venendo meno la configurabilità della responsabilità principale della ricevitoria, correlativamente verrebbe meno anche quella dipendente del *bookmaker*.

La Corte Costituzionale, infatti, ha chiarito che entrambi i soggetti (la ricevitoria e il *bookmaker*), partecipano, sia pure su piani diversi e secondo diverse modalità operative, allo svolgimento dell'attività di «organizzazione ed esercizio» delle scommesse soggetta a imposizione, svolgendo entrambi l'attività gestoria delle scommesse, sicché la pronuncia di incostituzionalità, se da un lato ha inciso sulla parte della norma interpretativa in cui ha configurato, per il periodo precedente all'entrata in vigore, la responsabilità della ricevitoria, non ha fatto venire meno la responsabilità del *bookmaker* privo di concessione.

Quanto agli ulteriori profili della censura, che riguardano le prospettate frizioni col diritto UE, l'infondatezza emerge dalla giurisprudenza della Corte di giustizia.

Sul punto è sufficiente richiamare il già ricordato precedente della Cassazione (Cass.n.10473/2021) ove si è affermato testualmente: "..., giova premettere che l'imposta di cui si discute non ha natura armonizzata; sicché i giochi d'azzardo rilevano, ai fini del diritto dell'Unione europea, in relazione alle norme concernenti la libera prestazione di servizi presidiata dall'art. 56 del TFUE (Corte giust. 26 febbraio 2020, causa C-788/18, punto 17). Inoltre, nel settore dei giochi d'azzardo con poste in danaro, secondo costante giurisprudenza dell'Unione europea, gli obiettivi di tutela dei consumatori, di prevenzione dell'incitamento a una spesa eccessiva collegata al gioco, nonché di prevenzione di turbative dell'ordine sociale in generale costituiscono motivi imperativi d'interesse generale atti a giustificare restrizioni alla libera prestazione di servizi: per conseguenza, in assenza di un'armonizzazione dell'Unione europea della normativa sui giochi d'azzardo, ogni Stato membro ha il potere di valutare, alla luce della propria scala di valori, le esigenze che la tutela degli interessi in questione implica, a condizione che le restrizioni non minino i requisiti di proporzionalità (Corte giust. 24



ottobre 2013, causa C-440/12, punto 47; 8 settembre 2009, causa C-42/07). E l'Italia ha proceduto a questa valutazione, dichiarando, nella L. n. 220 del 2010, art. 1, comma 64, i propri obiettivi, tra i quali si colloca "... l'azione per la tutela dei consumatori, in particolare dei minori di età, dell'ordine pubblico, della lotta contro il gioco minorile e le infiltrazioni della criminalità organizzata nel settore del gioco e recuperando base imponibile e gettito a fronte di fenomeni di elusione e di evasione fiscale nel medesimo settore". La prevalenza dell'ordine di valori di ciascuno Stato membro comporta che gli Stati membri non hanno l'obbligo di adeguare il proprio sistema fiscale ai vari sistemi di tassazione degli altri Stati, al fine di eliminare la doppia imposizione che risulta dal parallelo esercizio della rispettiva competenza fiscale (Corte giust. in causa C788/18, cit., punto 23; per analogia, Corte giust. 1 dicembre 2011, causa C-253/09, punto 83). In questo contesto la normativa italiana, si anticipava, ha superato il vaglio della giurisprudenza dell'Unione europea. La Corte di giustizia ha escluso qualsivoglia discriminazione tra bookmakers nazionali e bookmakers esteri, perché l'imposta unica si applica a tutti gli operatori che gestiscono scommesse raccolte sul territorio italiano, senza distinzione alcuna in funzione del luogo in cui essi sono stabiliti (punto 21 di Corte giust. in causa C-788/18), di modo che la normativa italiana "non appare atta a vietare, ostacolare o rendere meno attraenti le attività di una società, quale la Stz. Ma., nello Stato membro interessato". Anzi, come ha sottolineato la Corte costituzionale (ancora con la sentenza n. 27/18), a seguire la tesi prospettata in ricorso e ribadita in memoria si giungerebbe ad una discriminazione al contrario: la scelta legislativa "risponde ad un'esigenza di effettività del principio di lealtà fiscale nel settore del gioco, allo scopo di evitare l'irragionevole esenzione per gli operatori posti al di fuori del sistema concessorio, i quali finirebbero per essere favoriti per il solo fatto di non aver ottenuto la necessaria



concessione..."... la situazione del centro trasmissione dati che trasmette i dati di gioco per conto degli operatori di scommesse nazionali è diversa da quella del centro trasmissione che li trasmette per conto di un operatore che ha sede in altro Stato membro.

La statuizione non è affatto oscura giacché la diversità della situazione è in *re ipsa*, per il fatto stesso che si tratta di soggetto che raccoglie scommesse per conto di un bookmaker estero: nel settore dei giochi d'azzardo, difatti, il ricorso al sistema delle concessioni costituisce "...un meccanismo efficace che consente di controllare gli operatori attivi in questo settore, allo scopo di prevenire l'esercizio di queste attività per fini criminali o fraudolenti" (Corte giust. 19 dicembre 2018, causa C-375/17, Stanley International Betting e St. Ma, punto 66, richiamata al punto 18 della sentenza in causa C-788/18, cit.); e ciò in conformità agli obiettivi perseguiti dal legislatore italiano, dinanzi indicati, come puntualmente rimarcato dalla Corte di giustizia. Di qui l'esclusione, anche con riguardo alla posizione del centro trasmissione dati, di qualsiasi restrizione discriminatoria, il che conferma la infondatezza del terzo motivo di ricorso, col quale si prospettano le questioni di parità di trattamento e non discriminazione già risolte dalla Corte di giustizia."

Ne consegue l'infondatezza delle censure prospettate dalla parte ricorrente con riguardo alla tenuta del quadro interno rispetto al diritto UE.

Resta solo da aggiungere che non si ravvisano i presupposti per promuovere dinanzi alla Corte di Giustizia un nuovo rinvio pregiudiziale, alla stregua dei principi espressi dalla Grande Sezione della Corte di giustizia -Corte giust. 6 ottobre 2021, C-561/19 - a tenore dei quali *L'articolo 267 TFUE deve essere interpretato nel senso che un giudice nazionale avverso le cui decisioni non possa proporsi ricorso giurisdizionale di diritto interno deve adempiere il proprio obbligo di sottoporre alla Corte una questione relativa*

*all'interpretazione del diritto dell'Unione sollevata dinanzi ad esso, a meno che constati che tale questione non è rilevante o che la disposizione di diritto dell'Unione di cui trattasi è già stata oggetto d'interpretazione da parte della Corte o che la corretta interpretazione del diritto dell'Unione s'impone con tale evidenza da non lasciare adito a ragionevoli dubbi.*

Orbene, nel caso di specie la giurisprudenza della Corte di giustizia sopra richiamata rende all'evidenza insussistenti i presupposti per suggerire un nuovo rinvio pregiudiziale, risultando la questione già esaminata dalla Corte. Ed è appena il caso di aggiungere che, come già ritenuto dalla sezione quinta civile di questa Corte, è inammissibile la questione prospettata con riferimento alla compatibilità con le disposizioni del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea della L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 644, lett. g), venendo in rilievo una disposizione nazionale non applicabile - *ratione temporis* - al caso in esame-cfr.Cass.n.28653/2021-;

In definitiva, così integrata e corretta la motivazione del giudice di appello, quest'ultimo ha fatto corretta applicazione dei principi enunciati, avendo ritenuto l'assoggettamento ad imposta unica sulle scommesse per l'anno 2009 del *bookmaker* avente sede all'estero e privo di titolo concessorio.

Alla stregua delle suesposte argomentazioni il ricorso deve essere rigettato; le spese seguono la soccombenza.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 4.100,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.

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

Così deciso nella camera di consiglio del 12 ottobre 2022

Il Presidente