



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

LUCIO LUCIOTTI	Presidente
ROBERTO SUCCIO	Consigliere
MARIA GIULIA PUTATURO	Consigliere
DONATI VISCIDO DI NOCERA	
SALVATORE SAIJA	Consigliere Rel.
ANDREA PENTA	Consigliere

Oggetto:

TRIBUTI	-
Gestione di centro scommesse non autorizzato	-
II.DD. e IVA	-
Accertamento della base imponibile	

AC 13.12.2022 CC

R.G.N. 11356/21

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11356/2021 R.G. proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
domiciliata in Roma, Via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura dello Stato,
che la rappresenta e difende per legge

– *ricorrente* –

contro

(omissis)

– *intimato* –

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sezione
staccata di Lecce, n. 2223/2020 depositata in data 26.10.2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del
giorno 13.12.2022 dal Consigliere Relatore dr. Salvatore Saija;



Rilevato che:

con la sentenza in epigrafe, la C.T.R. della Puglia, sez. staccata di Lecce, accolse in parte l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 368/2016 della C.T.P. di Brindisi, che aveva a sua volta interamente accolto il ricorso proposto da (omissis) (omissis) er l'annullamento di un avviso di accertamento per il recupero di IRPEF, IRAP, IVA, addizionali ed accessori, per l'anno 2012; detto avviso era stato emesso sul presupposto di altro avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli in data 19.12.2013 nei confronti del (omissis) quale intermediario dei servizi di telecomunicazione e trasmissione dati, ai fini del recupero dell'Imposta unica sulle scommesse da lui evasa; in tale sede, si era determinata induttivamente la base imponibile in € 182.251,91, ai sensi dell'art. 24, comma 10, d.l. n. 98/2011, conv. in legge n. 111/2011; proprio sulla base di tali risultanze, l'Agenzia delle Entrate aveva dunque recuperato a tassazione l'IRPEF, l'IVA e l'IRAP dovute dal L (omissis) ediante l'avviso di accertamento oggetto di questo giudizio, notificato al contribuente in data 11.12.2014, tuttavia annullato dalla C.T.P. brindisina, in quanto l'avviso presupposto era stato anch'esso annullato; nel riformare parzialmente la prima decisione, la C.T.R. osservò in particolare che la vicenda processuale parallela, sull'accertamento emesso dall'Agenzia delle Dogane, s'era definitivamente conclusa constatando che l'attività del (omissis) priva di autorizzazione, s'era protratta per il 2012 per un totale di 57 giorni, sicché l'imponibile induttivamente determinabile, ai fini dell'Imposta unica sulle scommesse, era pari ad € 72.141,38; pertanto, il reddito imponibile del (omissis) andava parametrato all'8% di detta somma, consistente nell'aggio spettante



all'esercente sugli incassi lordi, ai sensi del d.m. n. 279/1999, e dunque in €

5.771,31, da assoggettare ad IRPEF e ad IRAP, con esclusione dell'IVA, stante l'esenzione di cui all'art. 10 d.P.R. n. 633/1972;

avverso detta sentenza, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi; (omissis) (omissis) non ha resistito;

considerato che:

1.1 – con il primo motivo si denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e dell'art. 124 disp. att. c.p.c., per aver la C.T.R. fondato la propria decisione sulle conclusioni a cui erano giunti i giudici d'appello nel giudizio parallelo, sull'accertamento doganale, salvo poi discostarsene nel calcolo della base imponibile; così facendo, la C.T.R. ha però erroneamente fatto ricorso al giudicato esterno, basandosi su una pronuncia resa tra soggetti diversi rispetto a quelli tra cui verte il presente giudizio;

1.2 – con il secondo motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 67, della legge n. 220/2010, dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600/1973, nonché dell'art. 54 del d.P.R. n. 633/1972, ed ancora degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c.; sostiene l'Agenzia ricorrente che erroneamente la C.T.R. ha recepito le argomentazioni del (omissis) con specifico riferimento all'aggio dell'8% calcolato sulla raccolta, applicabile solo in caso di attività autorizzata; non si era poi considerato che il contribuente non aveva mai fatto affluire le somme raccolte per conto di (omissis) . verso il totalizzatore nazionale, né aveva mai assolto l'imposta unica, né infine aveva comunicato all'Agenzia delle Dogane l'ammontare delle scommesse; la ripresa qui in rilievo, dunque, era fondata su accertamento analitico-induttivo, giacché i movimenti di denaro non



trovavano riscontro nella dichiarazione dei redditi presentata dal Lippolis per l'anno in discorso; infine, era stata violata anche la norma sulla ripartizione dell'onere della prova;

1.3 – con il terzo motivo, infine, si lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 10 d.P.R. n. 633/1972, per aver la C.T.R. erroneamente ritenuto che le somme incassate non fossero soggette ad IVA, giacché la disposizione che prevede l'esenzione per le operazioni di scommessa presuppone che l'attività sia autorizzata, il che nella specie era da escludere;

2.1 - preliminarmente, ritiene il Collegio di non poter condividere la proposta del Consigliere relatore, nel senso della manifesta infondatezza del ricorso, se non limitatamente al primo motivo;

del resto, è ben noto che nel procedimento di legittimità in camera di consiglio ex art. 380-*bis* c.p.c., il ricorso ben può essere deciso anche in senso diverso rispetto alla proposta, ove il Collegio sia diversamente orientato (v. Cass., Sez. Un., n. 8999/2009);

3.1 – ciò posto, il primo motivo è infondato;

nella specie, non viene infatti in rilievo alcun giudicato esterno, costituito – in tesi – dalla sentenza della C.T.R. pugliese nel giudizio avente ad oggetto l'accertamento doganale;

infatti, la sentenza qui impugnata si è limitata a prendere atto della variazione (per quanto effettuata nell'altra sede giudiziale di cui s'è detto) della base imponibile utilizzata dalla stessa Agenzia delle Entrate (a seguito della comunicazione dell'Agenzia delle Dogane) ai fini dell'accertamento analitico-induttivo, per le imposte di sua competenza: è del tutto ovvio che, variando la



base imponibile ai fini dell'Imposta unica sulle scommesse, accertata induttivamente dall'Agenzia delle Dogane, ma rideterminata dal giudice tributario, non può che variare anche il parametro di riferimento per il calcolo delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA, posto che la ripresa per cui è processo era stata avviata proprio sulla base delle risultanze dell'accertamento doganale, evidentemente in parte erronee;

4.1 – il secondo e il terzo motivo sono invece fondati;

è pacifico che il (omissis) operava come titolare della ricevitoria per la raccolta di scommesse, benché per conto di *bookmaker* estero non autorizzato;

ora, l'art. 1, comma 67, della legge n. 220/2010, stabilisce che *"La base imponibile sottratta, accertata ai fini dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse, di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504, è posta a base delle rettifiche e degli accertamenti ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive eventualmente applicabili al soggetto. A tale scopo, l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato e il Corpo della guardia di finanza comunicano all'Agenzia delle entrate le violazioni rispettivamente accertate e constatate in sede di controllo dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse (...)."*;

in proposito, ritiene la Corte che la frase *"La base imponibile sottratta ... è posta alla base delle rettifiche e degli accertamenti ..."* vada interpretata nel senso che l'importo così determinato, comunicato all'Agenzia delle Entrate *ut supra*, costituisce il punto di partenza dell'accertamento a quest'ultima demandato, in virtù dei propri poteri istituzionali;



pertanto, poiché detta base imponibile, quand'anche accertata induttivamente, rappresenta il valore finanziario degli importi incassati dal gestore, ne deriva che, qualora questi non allegghi e dimostri di aver riversato le somme stesse (in tutto o in parte) al *bookmaker*, detti importi sono posti alla base delle rettifiche e degli accertamenti, come espressamente stabilito dalla citata disposizione, nel senso che essi costituiscono la base di calcolo per le imposte dirette, l'IVA e l'IRAP;

nella sostanza, almeno ai fini che qui interessano, la sottrazione degli incassi all'Imposta unica sulle scommesse, in uno con l'inerzia del gestore circa la dimostrazione del loro riversamento al *bookmaker*, finisce con il neutralizzare o sterilizzare la natura originaria delle somme stesse, che così assurgono a generici ricavi d'impresa, tuttavia non dichiarati;

per tale ragione, non può dunque farsi riferimento né all'aggio dell'8% di cui al d.m. n. 279/1999, né tantomeno alla fattispecie di esenzione da IVA ai sensi dell'art. 10, d.P.R. n. 633/1972, questioni entrambe riferibili all'attività di raccolta autorizzata;

5.1 – in definitiva, il primo motivo è rigettato, il secondo e il terzo sono accolti; la sentenza impugnata è dunque cassata in relazione, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che si atterrà ai superiori principi – avuto riguardo alla base imponibile come già accertata dal giudice d'appello - e provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità;



P.Q.M.

rigetta il primo motivo di ricorso e accoglie il secondo e il terzo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Roma, così deciso nella camera di consiglio del giorno 13.12.2022.

Il Presidente
Lucio Luciotti

