



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Giuseppe FUOCHI TINARELLI - Presidente -

Tania HMELJAK - Consigliere Rel.-

Francesco FEDERICI - Consigliere -

Roberto SUCCIO - Consigliere -

Salvatore LEUZZI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

Ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 1984/2025 R.G. proposto da

Agenzia delle dogane e dei monopoli, rappresentata e difesa
dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in
Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

Contro

████████████████████

- *intimata* -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia tributaria di secondo
grado del Molise n. 132/01/2024, depositata il 27.06.2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 dicembre
2025 dal consigliere Tania Hmeljak.

RILEVATO CHE

La CTP di Isernia accoglieva parzialmente il ricorso proposto dalla
██████████ ██████████ in qualità di coobbligato solidale con ██████████
██████████ di ██████████ (titolare dell'omonima impresa individuale esercente
l'attività di CTD), avverso l'avviso di accertamento per l'imposta unica
sul gioco, relativa all'anno 2015.

Oggetto: Imposta unica
sulle scommesse – Criterio di
calcolo – Anno 2015 –
Principio di diritto

R.G.N. 1984/2025

Cron.

CC – 10/12/2025





La CGT-2 del Molise rigettava sia l'appello principale proposto dall'ADM sia quello incidentale della contribuente, osservando, per quanto qui ancora rileva, che:

- l'art. 1, comma 644, lett. g) della l. n. 190 del 2014 ha introdotto una particolare modalità di calcolo dell'imponibile e dell'imposta per i soggetti attivi alla data del 30.10.2014, che offrivano scommesse con vincite in denaro in Italia, per conto proprio o di terzi, anche esteri, senza essere collegati al totalizzatore nazionale, e che non intendevano aderire la regime di regolarizzazione di cui al comma 643 della medesima legge, ovvero nei riguardi dei soggetti che, pur avendo aderito, ne erano decaduti;
- secondo il metodo introdotto da detta disposizione normativa, il tributo va applicato *"su di un imponibile forfettario 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"*;
- come era stato correttamente osservato dai primi giudici, le modalità di calcolo introdotte dall'art.1, comma 644, lett. g) della l. n. 190 del 2014 – originariamente applicabile per i periodi d'imposta decorrenti dal 1° gennaio 2015 – erano state posticipate di un anno dall'art. 1, comma 926 lett. d), della legge n. 208 del 2015 e si applicavano per i periodi d'imposta decorrenti dal 1° gennaio 2016, posto che la l. n. 208/2015 aveva riaperto i termini per la regolarizzazione fiscale – introdotta dall'art. 1, commi 643/645 della l. n. 190 del 2014 – per l'emersione dei centri di raccolta *on line* delle scommesse non autorizzati;
- il termine ultimo per chiedere la regolarizzazione, originariamente fissato al 31 gennaio 2015, era stato prorogato al 31 gennaio 2016, con conseguente slittamento delle date entro le quali dovevano





essere espletate le operazioni procedurali finalizzate alla regolarizzazione; l'estensione dei termini per la procedura di regolarizzazione aveva così comportato lo slittamento di un anno anche della procedura accertativa per il calcolo dell'imponibile e dell'imposta per quanti non avessero aderito alla regolarizzazione;

- il nuovo e più penalizzante metodo di calcolo, pertanto, era divenuta applicabile solo a partire dall'anno d'imposta 2016;

- in base a tali considerazioni l'Ufficio doveva determinare l'imposta per l'anno 2015 – e delle conseguenti sanzioni - non già in base al dettato dell'art. 1 comma 644, lett. g), della l. n. 190/2014, bensì ai sensi dell'art. 24, comma 10, del d.l. n. 98 del 2011, nella formulazione vigente *ratione temporis*;

L'ADM impugnava la sentenza della CGT-2 con ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo.

La contribuente rimaneva intimata.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Alberto Cardino, ha depositato le proprie conclusioni scritte con le quali ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'ADM denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, commi 643 e 644 della l. n. 190/2014, 1, comma 926, della l. n. 208/2015, 10, 11 e 15 delle Preleggi, 3 della l. n. 212/2000, 24, comma 10, del d.l. n. 98/2011, conv., con modificazioni, dalla l. n. 111/2011, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CGT-2 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, della l. n.





190 del 2014, riproposta dall'art. 1, comma 926, della l. n. 208 del 2015; rileva che l'Ufficio aveva correttamente determinato induttivamente la base imponibile ai sensi dell'art. 1, comma 644, lett. g) della l. 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 del d.gls. n. 504 del 1998 (8%); i giudici di appello hanno invece ritenuto applicabile il precedente criterio di calcolo, previsto dall'art. 24, comma 10, del d.l. n. 98 del 2011, in quanto la l. 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.

2. Il motivo è infondato.

2.1 L'art. 1, comma 643, della l. n. 190 del 2014 disponeva in origine che: *"In attesa del riordino della materia dei giochi pubblici [...] a decorrere dal 10 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...".

2.2 Si tratta di disposizioni dirette alla regolarizzazione, a decorrere dal 10 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".

2.3 Il comma 644 del medesimo art. 1 della l. 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.):

2.4 In particolare, il comma 644, lett. g), sempre nella sua versione originale, ha previsto che *"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 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, del d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla l. 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:

"10. 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".

2.5 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, della l. n. 190 del 2014.

2.6 Come ha già osservato questa Corte, il complesso delle disposizioni introdotte dai citati commi 643 e 644 dell'art. 1 della 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 del 2022).

3. Successivamente, tuttavia, l'art. 1, comma 926, della l. 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».”.

3.1 Il nuovo art. 1, comma 644, della l. n. 190 del 2014, come modificato dall'art. 1, comma 926, della l. n. 208 del 2015, risulta ora così formulato nella parte che qui interessa: “644. 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, nonche' di tutela dei minori di eta' e delle fasce sociali piu'





deboli, i seguenti obblighi e divieti: [...] g) l'imposta unica di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504, e' 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 e' 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, nonche' 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";

3.2 La disposizione di cui all'art. 1, comma 926, della l. n. 208 del 2015 ha, dunque, prorogato i termini originariamente fissati dalla l. n. 190 del 2014 e, in particolare, quello indicato dall'art. 1, comma 644, lett. g) della l. 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, della l. n. 208 del 2015, invece, la medesima disposizione risulta applicabile dal 1° gennaio 2016, senza alcuna limitazione (v. anche Cass. n. 15716/2025, non massimata; non rileva, in senso contrario, Cass. n. 7673/2025, che ha esaminato il diverso profilo della questione di legittimità costituzionale del nuovo metodo di determinazione induttiva).





3.3 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) della l. n. 190 del 2014, come modificato sempre dall'art. 1, comma 926, della l. n. 208 del 2015.

3.4 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, del d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 111 del 2011.

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

4. Va, pertanto, enunciato il seguente principio:

«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), del d.lgs. n. 504 del 1998, prevista dall'art. 1, comma 644, lett. g), della l. 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, della l. 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, della l. 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, del d.l. n. 98 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 111 del 2011».

5. La CGT-2 ha fatto buon governo dell'enunciato principio, avendo ritenuto applicabile al caso in esame il precedente metodo di calcolo, previsto dall'art. 24, comma 10, del d.l. n. 98 del 2011 cit.

6. In conclusione, il ricorso va rigettato e nulla va disposto sulle spese, non avendo la contribuente svolto alcuna difesa.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 10 dicembre 2025

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

