



Ministero dell'Economia e delle Finanze
Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato

Roma, - 7 GIU. 2012

DIREZIONE GENERALE

ATTIVITÀ NORMATIVE, LEGALI E
CONTENZIOSO

Prot. 463

COMUNICAZIONE n. 2

**Imposta unica sui concorsi pronostici sportivi e sulle scommesse.
Disposizioni interpretative di cui all'art. 1, comma 66, della legge 13
dicembre 2010, n. 220.**

INDICE

| | |
|---|----|
| <i>Premessa</i> | 2 |
| <i>1. Quadro normativo</i> | 2 |
| <i>2. Ambito di applicazione dell'imposta</i> | 4 |
| <i>3. Soggetti passivi</i> | 9 |
| <i>4. Aspetti sanzionatori</i> | 12 |

Premessa

L'art. 1, comma 66, della legge 13 dicembre 2010, n. 220 reca due disposizioni interpretative, concernenti l'applicazione dell'imposta unica sui concorsi pronostici e le scommesse, di cui al decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504.

La prima di esse riguarda l'applicazione dell'articolo 1 del citato D.Lgs. n. 504/1998, che definisce l'ambito di applicazione dell'imposta unica; la seconda norma interpretativa si rivolge all'art. 3 dello stesso decreto n. 504, che delinea i "soggetti passivi" dell'imposta unica.

1. Quadro normativo

Il comma 66 in esame precisa, preliminarmente, che si tratta di disposizioni che operano esclusivamente sul piano tributario ("ai soli fini tributari"), confermando espressamente, nell'*incipit* della disposizione – il quale riveste natura anche prescrittiva – l'obbligatorietà, ai sensi della legislazione vigente, di licenze, autorizzazioni e concessioni nazionali per l'esercizio dei concorsi pronostici e delle scommesse, come peraltro ha espressamente confermato la Corte di Giustizia, con la nota sentenza della Quarta Sezione, 16 febbraio 2012, Cause riunite C-72/10 e C-77/10, c.d. "Costa – Cifone", punto 12..

L'art. 1 del D.Lgs. n. 504/1998 prevede che *"La tassa di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 14 aprile 1948, n. 496, assume la denominazione di imposta unica ed è dovuta per i concorsi pronostici e le scommesse di qualunque tipo, relativi a qualunque evento, anche se svolto all'estero, nel rispetto delle disposizioni contenute nell'articolo 24, comma 27, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e nell'articolo 88 del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza approvato con regio decreto 18 giugno 1931, n. 773"*.

L'art. 1, comma 66, lettera a) stabilisce che tale disposizione *"si interpreta nel senso che l'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse è comunque dovuta ancorché la raccolta del gioco, compresa quella a distanza, avvenga in assenza ovvero in caso di inefficacia della concessione rilasciata dal Ministero dell'economia e delle finanze - Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato"*.

L'art. 3 del D.Lgs. n. 504/1998 prevede che *“Soggetti passivi dell'imposta unica sono coloro i quali gestiscono, anche in concessione, i concorsi pronostici e le scommesse”*.

L'art. 1, comma 66, lettera b) stabilisce che tale disposizione *“si interpreta nel senso che soggetto passivo d'imposta è chiunque, ancorché in assenza o in caso di inefficacia della concessione rilasciata dal Ministero dell'economia e delle finanze - Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, gestisce con qualunque mezzo, anche telematico, per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero, concorsi pronostici o scommesse di qualsiasi genere. Se l'attività è esercitata per conto di terzi, il soggetto per conto del quale l'attività è esercitata è obbligato solidalmente al pagamento dell'imposta e delle relative sanzioni”*.

Le citate disposizioni introdotte dalla legge n. 220/2010, avendo evidente natura interpretativa (*“... si interpreta nel senso che...”*) chiariscono con efficacia *ex tunc* la sfera applicativa e la portata della norma di cui viene fornita interpretazione e, quindi, si rendono applicabili anche con riguardo a periodi di imposta anteriori a quello di entrata in vigore della legge di stabilità.

In ordine alla natura interpretativa delle disposizioni, si osserva, peraltro, che secondo la giurisprudenza della Corte Costituzionale il legislatore può adottare norme di interpretazione autentica (non soltanto in presenza di incertezze sull'applicazione di una disposizione o di contrasti giurisprudenziali, ma) anche quando la scelta imposta dalla legge rientri tra le possibili varianti di senso del testo originario, con ciò vincolando un significato ascrivibile alla norma anteriore (Corte Cost., 11 giugno 2010, n. 209).

Con le disposizioni in esame viene chiarito che sono tenuti al versamento dell'imposta unica anche gli operatori che gestiscono le attività in esame in mancanza di concessione rilasciata dall'Amministrazione dei monopoli di Stato. L'interpretazione affermata dalle norme qui in oggetto costituisce chiaramente una delle possibili varianti di senso del testo originario, considerato che il citato art. 1 stabilisce che *l'imposta è dovuta per i concorsi pronostici e le scommesse di qualunque tipo, relativi a qualunque evento, anche se svolto all'estero*, e che

“Soggetti passivi dell'imposta unica sono coloro i quali gestiscono, anche in concessione, i concorsi pronostici e le scommesse”.

Occorre, peraltro, segnalare un ulteriore orientamento della stessa Corte Costituzionale (Corte Cost., 18 giugno 2007, n. 234 e 7 maggio 2008, n. 162), secondo cui *“non è decisivo verificare se la norma censurata abbia carattere effettivamente interpretativo (e sia perciò retroattiva) ovvero sia innovativa con efficacia retroattiva”*, poiché il divieto di retroattività della legge *“pur costituendo fondamentale valore di civiltà giuridica e principio generale dell'ordinamento” non ha rango costituzionale*, se non per la materia penale, talché il legislatore può emanare sia norme di interpretazione autentica, che determinano - chiarendola - la portata precettiva della norma interpretata fissandola in un contenuto plausibilmente già espresso dalla stessa, sia norme innovative con efficacia retroattiva, purché la retroattività trovi adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non contrasti con altri valori costituzionalmente protetti.

2. Ambito di applicazione dell'imposta

L'ambito applicativo dell'imposta unica sulle scommesse, alla luce dell'art. 1 del D. Lgs. n. 504/1998, come interpretato dall'art. 1, comma 66, lett. a), della legge n. 220/2010, risulta avere ad oggetto i *“concorsi pronostici e le scommesse di qualunque tipo, relativi a qualunque evento, anche se svolto all'estero”, “ancorché la raccolta del gioco, compresa quella a distanza, avvenga in assenza ovvero in caso di inefficacia della concessione rilasciata dal Ministero dell'economia e delle finanze - Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato”.*

In sostanza, quindi, la norma di interpretazione ha chiarito che l'imposta unica sulle scommesse trova applicazione a prescindere dalla sussistenza del titolo abilitativo e che, quindi, essa va applicata, anche per i periodi d'imposta pregressi, sui *“concorsi pronostici e le scommesse”*, anche se l'attività viene o è stata esercitata in carenza di concessione amministrativa.

La norma, a ben vedere, conferma un principio di carattere generale vigente nell'ordinamento tributario, cioè che le imposte relative all'esercizio di una determinata attività si applicano anche se quell'attività è svolta abusivamente. Del

resto, la soluzione opposta, oltreché paradossale per evidenti ragioni (chi esercita un'attività in modo irregolare verrebbe fiscalmente avvantaggiato rispetto a chi esercita quell'attività in modo legittimo), sarebbe contraria ad una interpretazione delle norme costituzionalmente e comunitariamente orientata, alla luce dei principi di "capacità contributiva" e di "uguaglianza" sanciti, rispettivamente, dagli articoli 53 e 3 della Costituzione italiana, nonché del principio di libera e corretta concorrenza.

Per delineare l'ambito applicativo del tributo in esame - anche in disparte, ora, l'intervento attuato con la legge n. 220/2010 - si ritiene opportuno precisare che l'imposta unica sulle scommesse non ha natura di tributo personale ma, più propriamente, di imposta "indiretta", come dimostra la circostanza che il tributo non colpisce il reddito o il patrimonio ma una manifestazione mediata di ricchezza, cioè il "consumo" del prodotto "scommessa" e, come è tipico delle imposte indirette, il relativo onere può essere trasferito sopra il consumatore (giocatore).

Si tratta, inoltre, di un'imposta non armonizzata a livello europeo, il che consente di affermare che le relative regole, in ordine alla base imponibile, ai soggetti passivi, alle aliquote e a quant'altro, sono poste esclusivamente dalla legislazione nazionale, a prescindere dal trattamento fiscale che gli altri paesi riservano al medesimo fatto generatore del tributo (cfr., per esempio, Corte di Giustizia UE, Sez. I, 10 giugno 2010, C-58/09, secondo cui "è privo di pertinenza, con riferimento a detto principio, il fatto che l'importo di un tributo non armonizzato sui giochi, di cui taluni organizzatori e gestori di giochi d'azzardo o con poste in denaro soggetti a IVA sono parimenti debitori, sia modulato in funzione dell'IVA dovuta a titolo di tale attività, poiché il principio di neutralità fiscale non trova applicazione per un siffatto tributo").

L'imposta unica sulle scommesse, dunque, si applica, secondo le regole fissate dal D.Lgs. n. 504/1998, sui concorsi pronostici e le scommesse di qualunque tipo, relativi a qualunque evento, anche se svolto all'estero, ancorché la raccolta del gioco, compresa quella a distanza, avvenga in assenza ovvero in caso di inefficacia della concessione rilasciata da AAMS.

L'imposta è dovuta in Italia nell'ipotesi in cui la scommessa avvenga nel territorio dello Stato, a prescindere, come recita la norma, dalla localizzazione dell'evento sportivo o del relativo operatore economico.

Per quanto concerne le scommesse su rete "fisica", cioè le scommesse diverse da quelle "a distanza" (c.d. "on line") – che come noto sono disciplinate compiutamente dall'art. 24 della legge 7 luglio 2009, n. 88 (v. *infra*) - si evidenzia che l'art. 1, comma 2, lettera b), della legge "delega" 2 agosto 1998, n. 288 (sulla base della quale è stato poi emanato il D.Lgs. n. 504/1998), stabilisce che l'imposta unica sulle scommesse si applica alle "scommesse accettate nel territorio italiano di qualunque tipo e relative a qualunque evento, anche se svolto all'estero".

Al riguardo, non pare esservi dubbio che nell'ipotesi di operatori esteri che agiscono in Italia – in possesso o meno di regolare concessione amministrativa – tramite locali aperti al pubblico dove il giocatore effettua la "puntata" e riceve la ricevuta di gioco, le scommesse siano da considerare "accettate nel territorio italiano", a nulla rilevando, come afferma la legge, che la raccolta sia effettuata "per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero".

La scommessa a quota fissa – intesa quale "scommessa per la quale la somma da riscuotere, in caso di vincita, è previamente concordata" (cfr. art. 1, comma 2, lett. q), del D.M. 1 marzo 2006) - rappresenta un contratto che viene stipulato da chi "tiene il banco" (e che, quindi, assume il rischio della scommessa) ed il giocatore (scommettitore), per effetto del quale, a fronte del pagamento di un importo in denaro proposto dallo scommettitore, l'altra parte si impegna a corrispondere allo scommettitore un altro importo in denaro, in base alla quota della puntata, al verificarsi di un determinato evento predefinito ed inserito nel palinsesto. Come affermato dalla dottrina, tale contratto si perfeziona quando gli scommettitori propongono la propria posta sull'evento prescelto per il quale il concessionario, o comunque il tenutario del banco, ha reso note le proprie quote sugli eventi in palinsesto sui quali accetta il gioco, mediante pubblicazioni distribuite ed informazioni video diffuse all'interno del punto vendita¹.

¹ Cfr. C. Baldari – P. Argentino – M. T. Di Blasio, *Diritto e fisco nel modo dei giochi*, Milano, 2012, pag. 66.

Del resto, se anche si volesse accedere ai principi di carattere generale, previsti dal codice civile (cfr. artt. 1321 e 1326), si osserva che il giocatore effettua la puntata in Italia e quivi riceve l'accettazione della puntata stessa, il che conferma ancora una volta la localizzazione della scommessa sul territorio dello Stato. Infatti, secondo queste regole generali, il contratto si conclude nel luogo in cui l'accettazione perviene e, dunque, nel caso di contratto concluso tra persone lontane, nel luogo fissato dal proponente o, comunque, in quello ove egli si trova².

Ciò, anche sottacendo che nei casi di specie il tenentario del banco, pur ubicato all'estero, svolge la sua attività tramite soggetti stabiliti nel territorio dello Stato, ad esso legati da vincoli contrattuali che prevedono che gli stessi agiscano per suo conto. La circostanza che la proposta del giocatore sia trasmessa telematicamente all'estero non costituisce elemento rilevante e risponde, semmai, a mere esigenze organizzative e/o di controllo, restando fermo che l'attività si concretizza nel territorio dello Stato per il tramite di operatori quivi stabiliti che, come detto, agiscono "per conto" del soggetto estero (e questo, a prescindere, per ora, dalla eventuale configurazione di "stabili organizzazioni" in Italia dei soggetti residenti all'estero, la cui valutazione, come noto, è di competenza della consorella Agenzia delle Entrate, alla quale saranno sottoposti tutti gli elementi di valutazione).

Pertanto, non pare esservi dubbio in ordine alla sussistenza, nei casi di specie, del requisito territoriale richiesto dalla norma per l'applicazione del tributo, in quanto l'evento-presupposto si realizza nel territorio dello Stato.

In proposito, si coglie l'occasione per chiarire che le aliquote d'imposta applicabili sono previste dall'art. 4 del D.Lgs. 504/1998, applicabile al gioco su rete fisica.

E' bene, infatti, precisare che l'eventuale collegamento telematico dell'operatore nazionale con soggetti ubicati all'estero non comporta che il gioco sia considerato "a distanza", in quanto l'elemento indispensabile perché possa configurarsi la tipologia "on line" del gioco è l'interconnessione diretta – senza alcun intermediario – tra giocatore e concessionario (o operatore di gioco), come

² F. Gazzoni, Manuale di diritto privato.

emerge pacificamente dal citato art. 24 della legge n. 88/2009 e, in particolare, dal comma 19 (tale norma, infatti, prevede, tra l'altro, l'unicità del contratto di conto di gioco con ciascun giocatore, il divieto di utilizzazione del conto di gioco di un giocatore per la raccolta o l'intermediazione di giocate altrui, l'indisponibilità da parte del concessionario delle somme depositate sul conto di gioco, la tempestiva contabilizzazione e messa a disposizione al giocatore delle vincite e delle relative somme, l'accredito al giocatore, entro e non oltre sette giorni dalla richiesta, delle somme giacenti sul conto di gioco di cui il giocatore chieda al concessionario il prelievo, la durata del contratto di conto di gioco non superiore alla data di scadenza della concessione, ecc.).

Quanto sopra trova espressa conferma nel c.d "Libro verde sul gioco d'azzardo *on line* nel mercato interno", approvato dalla Commissione Europea il 24 marzo 2011 (COM (2011) 128 – SEC (2011) 321), il quale, al paragrafo 2.1. afferma che "*per "servizio di gioco d'azzardo on line" si intende un servizio che implica una posta pecuniaria in giochi dipendenti dalla fortuna comprese le lotterie e le scommesse, forniti a distanza, mediante strumenti elettronici e su richiesta del singolo destinatario di servizi*". Nella nota 51 viene, inoltre precisato che "*Con le espressioni "a distanza" e "su richiesta del singolo destinatario" si intende una richiesta on line da parte del destinatario rivolta all'operatore di gioco d'azzardo on line senza ricorrere a intermediari, quali il personale di un punto vendita. Se l'operazione a distanza viene effettuata per il tramite di una rete di persone fisiche che fungono da intermediari utilizzando strumenti elettronici, si ritiene che essa non rientri nella definizione*".

La raccolta "fisica", peraltro, si distingue da quella a distanza anche perché la prima consente il completo anonimato dello scommettitore (fatti salvi gli obblighi nascenti dalla normativa antiriciclaggio per le giocate e/o vincite di importo superiore a 1.000,00 euro), mentre la raccolta a distanza presuppone la preventiva identificazione dello scommettitore, il quale è tenuto ad aprire un conto di gioco ed a fornire le proprie generalità complete, esibendo copia del documento di identità, ed il proprio codice fiscale.

Ad ogni buon conto, si mette in evidenza che anche nel gioco “a distanza”, per le stesse ragioni messe in evidenza più sopra, “l’offerta *on line* si perfeziona nel territorio della repubblica per il sol fatto dell’accettazione, da parte del cliente giocatore, della procedura informatica e dell’attivazione della stessa” (così il TAR Lazio, sezione II, sentenza del 6 febbraio 2008, n. 778).

3. Soggetti passivi

In ordine alla definizione di soggetto passivo, il succitato art. 3 del D.Lgs. n. 504/1998 prevede che sono tali coloro “*i quali gestiscono, anche in concessione, i concorsi pronostici e le scommesse*”, nel senso che rientra in tale nozione “*chiunque, ancorché in assenza o in caso di inefficacia della concessione ... gestisce con qualunque mezzo, anche telematico, per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero, concorsi pronostici o scommesse di qualsiasi genere*”.

Sotto il profilo letterale, il termine “gestire” ha il significato di amministrare un’impresa economica anche per conto di terzi (cfr. il vocabolario “Zingarelli”: “amministrare un’impresa o un’attività economico per conto d’altri”; il vocabolario Devoto-Oli: “amministrare per conto proprio o di terzi”).

Pertanto, sono considerati soggetti passivi, in primo luogo, coloro che si sono dotati di regolare concessione rilasciata da AAMS per l’attività di scommessa. Tali soggetti, essendosi dichiarati all’Amministrazione quali operatori di gioco, hanno contrattualmente assunto, con la sottoscrizione della convenzione di concessione, l’obbligo del versamento del tributo determinato dal totalizzatore nazionale (che, come noto, registra telematicamente tutte le operazioni effettuate, sulla base delle quali si determina analiticamente la base imponibile e, quindi, il tributo dovuto) garantendo la tempestiva e corretta osservanza di tale obbligo mediante il rilascio delle prescritte fideiussioni. Quanto sopra non esclude, peraltro, la possibilità, a seconda delle concrete modalità con le quali l’attività viene esercitata, di configurare una responsabilità solidale anche nei confronti di altri soggetti che operino per conto del concessionario.

Per quanto riguarda, invece, la ben diversa situazione di coloro che operano nel settore delle scommesse in mancanza di concessione – a prescindere dalla

liceità o meno della relativa condotta – e che, quindi, non sono collegati al totalizzatore nazionale, si osserva che rientrano nel novero dei soggetti passivi coloro che esercitano, per conto proprio o di terzi, l'attività economica che integra il presupposto impositivo, vale a dire l'attività di scommessa.

Da questo punto di vista, non assume alcun rilievo la circostanza che l'attività sia esercitata con o senza rischi imprenditoriali (fermo restando che l'esercizio di un'attività economica comporta, per definizione, l'assunzione del rischio d'impresa), essendo irrilevante che il rischio economico della scommessa sia posto, per contratto e, cioè, sulla base di un atto pattizio tra le parti, modificabile in qualunque momento, in capo ad un soggetto terzo.

Infatti, come detto, il tributo non ha natura di imposta personale ma colpisce l'attività esercitata intesa in senso oggettivo e la norma, perciò, pone la qualifica di soggetto passivo, vale a dire di colui che è obbligato di fronte all'Erario alla corresponsione del tributo, in capo all'operatore che realizza o concorre a realizzare il presupposto impositivo e, cioè, che, anche per conto terzi: (i) accetta la scommessa, (ii) riceve la somma di denaro costituente la "posta"; (iii) consegna al giocatore la relativa documentazione; (iv) effettua il pagamento delle vincite.

Poiché l'imposta, come detto, si applica sull'evento delineato dalla legge appare del tutto coerente che la norma si riferisca all'operatore di gioco che realizza o concorre a realizzare il presupposto impositivo, e che è colui che può, più agevolmente di altri, applicare il tributo gravante sull'evento medesimo (ad esempio, prelevandolo dalla posta di gioco).

Per quanto concerne, in particolare, i c.d. "CTD", si osserva che tali soggetti - almeno sulla base dei rapporti giuridici in essere presso alcuni esercizi tra quelli finora controllati, come emergenti dai documenti esibiti e consegnati (ben potendo tali rapporti essere modificati in qualsiasi momento dai contraenti, essendo peraltro redatti con scrittura privata senza data certa e comunque sostituibili con atti successivi, finanche verbali, non necessariamente conoscibili dall'Amministrazione) – pongono in essere un'attività, per il tramite di una compiuta ed autonoma organizzazione imprenditoriale, essenziale per la realizzazione del presupposto impositivo, in quanto la scommessa fisica non

potrebbe essere realizzata senza la presenza di un locale in cui il giocatore si reca ed effettua la scommessa, oltretutto ricevere conferma dell'accettazione della scommessa medesima.

E', infatti, il CTD che provvede ad assicurare la disponibilità di locali adeguati all'interno dei quali viene svolta l'offerta al pubblico dei servizi di scommessa (*"ancorché in assenza o in caso di inefficacia della concessione ... con qualunque mezzo, anche telematico, per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero..."*); è il CTD che si dota di apparecchiature informatiche (computer, terminali, stampanti, ecc.) atte a consentire l'accettazione delle scommesse; è il CTD che riceve dal giocatore la proposta di scommessa e consegna al giocatore l'accettazione della stessa, unitamente al documento cartaceo che costituisce l'unico titolo legittimante per la riscossione della eventuale vincita; è il CTD che incassa le somme giocate e provvede al pagamento delle vincite.

Quanto sopra non esclude la configurabilità di una responsabilità solidale, sia per l'imposta sia per le sanzioni, a carico del soggetto che abbia concorso alla realizzazione del medesimo presupposto di fatto dell'imposta, come potrebbe essere il caso, da valutare in base alla situazione concretamente riscontrata, del *bookmaker* estero, che assume il rischio della giocata e realizza la sua attività, come detto, nel territorio dello Stato per il tramite di soggetti che agiscono per suo conto, sulla base di rapporti contrattuali (secondo lo schema del presupposto unitario ma plurisoggettivo).

Peraltro, è noto che l'art. 1, comma 66, lettera b), della legge n. 220/2010 stabilisce che *"Se l'attività è esercitata per conto di terzi, il soggetto per conto del quale l'attività è esercitata è obbligato solidalmente al pagamento dell'imposta e delle relative sanzioni"*.

Per quanto riguarda, infine, gli aspetti pratici concernenti le modalità per il versamento dell'imposta da parte dei soggetti che agiscono in mancanza di concessione e che, quindi, (per scelta volontaria) non sono collegati al totalizzatore nazionale, si evidenzia che tali operatori possono agevolmente autoliquidare l'imposta sulla base delle scommesse accettate ed effettuare il versamento, analogamente ai soggetti concessionari, mediante il modello "F24 - accise",

utilizzando i codici tributo risultanti dall'apposita tabella agevolmente reperibile e consultabile sia sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it) sia su quello dell'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato (www.aams.gov.it).

4. Aspetti sanzionatori

Per quanto riguarda le sanzioni applicabili in caso di violazione degli obblighi previsti dal D.Lgs. n. 504/1998, si ricorda che il regime sanzionatorio relativo alla materia è stato completamente rivisto dall'art. 1, comma 65, della stessa legge n. 220/2010.

Trattandosi di violazioni di natura tributaria, le nuove sanzioni, ove meno favorevoli rispetto a quelle in vigore fino al 31 dicembre 2010, troveranno applicazione rispetto alle violazioni commesse a decorrere dal 1 gennaio 2011 (cfr. art. 3, comma 1, del D.Lgs. n. 472/1997, le cui disposizioni si applicano anche all'imposta unica sulle scommesse, per effetto di quanto previsto dall'art. 5, comma 6, dello stesso decreto n. 504/1998).

Tuttavia, per quanto concerne gli ambiti operativi della presente circolare, si richiama l'attenzione su quanto dispone l'art. 6, comma 2, del citato decreto n. 472/1997, secondo cui *"Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono"*. La medesima causa di esclusione è altresì prevista anche dall'art. 10, comma 3, della legge n. 212/2000.

L'applicazione di tale esimente è rimessa alla competenza esclusiva dell'Ufficio accertatore ed, eventualmente, del giudice tributario; tuttavia, considerate le obiettive condizioni di incertezza sulla portata della disposizione interpretata (il cui senso, infatti, è stato chiarito mediante la norma di cui si discute e con la presente circolare), nonché le possibili difficoltà pratiche che in precedenza gli operatori non collegati al totalizzatore nazionale possono verosimilmente essersi trovati a gestire per il versamento del tributo, è ragionevole ritenere, in linea di massima e salvo eventuali specifiche peculiarità del caso singolo, che sussistano i presupposti per l'applicazione di detta esimente, almeno

per le violazioni commesse fino al 31 dicembre 2010. Tenuto, altresì, conto delle modifiche legislative introdotte dall'art. 24 del D.L. n. 98/2011, gli Uffici potranno ulteriormente valutare l'applicabilità di detta esimente anche per le violazioni commesse fino alla data di entrata in vigore del citato D.L. n. 98/2011 o anche fino all'emanazione della presente circolare.

Si ricorda che al fine di consentire il versamento dell'imposta unica accertata, degli interessi e delle relative sanzioni, mediante il modello F24 Accise, sono stati istituiti appositi codici tributo con la risoluzione n. 23/E del 24 febbraio 2011 dell'Agenzia delle Entrate, nonché, relativamente alla sanzione prevista dall'art. 5, comma 3, del D.Lgs. n. 504/1998, per chi non presenta o presenta con indicazioni inesatte la segnalazione certificata di inizio attività, con la risoluzione n. 125/E del 16 dicembre 2011.

Gli Uffici dipendenti cureranno la scrupolosa osservanza delle istruzioni fornite e dei principi enunciati con la presente circolare.

Roberto Fanelli
