



31824-21

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
PRIMA SEZIONE PENALE

Composta da:

MONICA BONI
GAETANO DI GIURO
RAFFAELLO MAGI
ANTONIO CAIRO
CARLO RENOLDI

- Presidente -

Sent. n. sez. 334/2021

UP - 24/03/2021

- Relatore -

R.G.N. 38143/2019

ha pronunciato la seguente

lc

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) nato a (omissis)

avverso la sentenza del 19/06/2019 della CORTE MILITARE APPELLO di ROMA

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere RAFFAELLO MAGI;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore ALESSANDRO

PM

CENTONZE Francesco Vilevelli;

che ha concluso chiedendo l'eccezione del solo terzo
motivo di ricorso di cui di trattamento
sanzionatorio;

/

1

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza emessa in data 24/9/2018 il Tribunale Militare di Napoli ha condannato il (omissis) per collusione continuata e aggravata per frodare la finanza in concorso con civili (art. 3 L. 1383/1941, 47 n. 2 c.p.m.p, 81 c.p.) descritta ai capi B-C-D-E, perché, con più azioni esecutive di un medesimo disegno criminoso, nella sua qualità di (omissis) della (omissis) -presso la (omissis) - e nella qualità di legale rappresentante dell' (omissis) "- con sede legale in (omissis) - colludeva con i legali rappresentanti delle società sponsorizzatrici (specificate nei prospetti) per consentire alle stesse l'evasione delle imposte dirette e dell'imposta sul valore aggiunto, emettendo fatture per operazioni inesistenti di importi diversificati (ex art. 8 D.lgs. n. 74/2000).

L'imputato è stato assolto in riferimento al capo A della rubrica.

1.1 I quattro capi di imputazione in relazione ai quali è stata affermata la penale responsabilità si distinguono per l'anno di emissione delle fatture, per l'importo delle stesse e per il diverso prospetto riguardante le singole ditte sponsorizzatrici.

-Capo b): riferito all'anno 2011 (dal 31/1 al 31/12) per fatture di importo totale di euro 507.850,00;

-Capo c): riferito all'anno 2012 (dal 31/1 al 23/11) per fatture di importo totale di euro 653.400,00;

-Capo d): riferito all'anno 2013 (dal 31/1 al 12/12) per fatture di importo totale di euro 488.620,00;

-Capo e): riferito all'anno 2014 (dal 13/1 al 2/12) per fatture di importo totale di euro 62.830,00.

1.2 L'indagine risulta avviata a seguito di attività ispettiva ed è emerso che alle suddette fatture non corrispondevano versamenti realmente effettuati, quindi quei documenti servivano unicamente per far figurare uscite in denaro, con vantaggio fiscale per le imprese sponsorizzatrici cui le fatture si riferivano. Dal verbale di constatazione dell'Agenzia delle Entrate di (omissis) (21/10/2013) risulta che la (omissis) , negli anni di riferimento, non ha rispettato i parametri di cui alla L. 398/1991 -la quale prevede un regime fiscale favorevole pari al 3% della tassazione Ires per le (omissis) come la (omissis) - con decadenza dai benefici fiscali e applicazione di sanzioni. Il parametro che non è stato rispettato è quello che riguarda il non



avere un giro d'affari superiore a euro 250.000 l'anno e l'effettuazione di pagamenti in contanti solo sotto la soglia di euro 516,46, utilizzando strumenti tracciabili in caso di importi superiori. Negli anni di cui ai capi b-c-d le cifre contestate sono largamente superiori alla soglia di legge. La contabilità, da verbale di perquisizione e sequestro, non risulta in regola e negli anni 2011-2014 la (omissis) non ha presentato nemmeno la dichiarazione dei redditi.

In fatto, il Tribunale ha verificato che gli importi di sponsorizzazione non erano proporzionati all'importanza di questa (omissis), la cui squadra ha giocato in gironi di pallavolo femminili di serie B2, B1 e, infine, D- per poi essere sciolta il 6/12/2014-. Ha verificato che vi era sproporzione tra le sponsorizzazioni e le spese sostenute (annualmente non superavano euro 200.000).

Presa visione della documentazione fotografica e di stampa, si è dato atto che la pubblicità in favore delle imprese finanziatrici veniva effettivamente fatta, ma mancava qualsiasi traccia contabile della differenza tra le spese e le entrate (che superavano gli euro 500.000 annui). Differenza che il Tribunale ha ritenuto doversi spiegare con la restituzione fatta alle ditte sponsorizzatrici per consentire loro le illecite detrazioni fiscali (non risultano spese fatturate per questi importi). L' (omissis) prelevava le somme con ritiri in contanti e con ricariche di carte prepagate, per poi utilizzarle per profitto personale e per la restituzione suddetta. RM

Il tutto sarebbe dimostrato dai conti correnti intestati alla (omissis) e dal riepilogo delle fatture delle varie ditte. Decisivo anche il fatto che i contratti di sponsorizzazione erano firmati dallo stesso (omissis), consapevole della frode.

1.3 Quanto alla determinazione della pena, le circostanze attenuanti generiche sono state considerate equivalenti all'aggravante del grado, visto che il finanziere non ha esposto all'esterno la sua qualità e il grado ha avuto limitata incidenza concreta nella dinamica di realizzazione del fatto. La pena, da anni 2 e mesi 8 di reclusione-pena base per il delitto più grave di cui al capo b)-, è stata aumentata sino a anni 3 per la continuazione. Ai sensi dell' art. 27 c.p.m.p. la reclusione è stata sostituita con la reclusione militare per uguale durata; irrogata anche la pena accessoria della rimozione del grado.

2. La Corte Militare di Appello di Roma con sentenza del 19/6/2019 ha confermato la decisione di primo grado, ritenendo raggiunta la prova della colpevolezza dell'imputato con riferimento a tutti gli episodi già ritenuti sussistenti dal Tribunale. Vengono ripercorsi gli aspetti rilevanti delle deposizioni testimoniali (omissis)



(omissis)) e si procede a valutare le dichiarazioni fatte in udienza dallo stesso imputato.

2.1 La Corte di secondo grado risulta investita di doglianze in tema di:

a) fragilità dell'impianto accusatorio sostenuto da deduzioni prive di riscontri e labili indizi. Gli imprenditori sentiti a sommarie informazioni avevano chiarito, riguardo alla ritenuta sproporzione tra gli importi erogati per sponsorizzazione e la categoria sportiva cui apparteneva la (omissis), che non c'era una cifra convenzionale, le erogazioni erano libere. È irrealistico argomentare che parte delle cifre venissero restituite alle imprese; sul punto non c'è alcuna intercettazione o altro sostegno, per di più il teste (omissis) aveva dichiarato, in riferimento a una ditta, di non avere prova del ritorno del denaro alla stessa. Sulla questione delle carte prepagate, queste non potevano essere intestate alla società sportiva priva di personalità giuridica, ma solo a persone fisiche che agivano per essa;

b) mancata dimostrazione del profitto conseguito;

c) omessa valutazione della sentenza della Commissione tributaria di Caltanissetta che, riguardo a una delle imprese, la (omissis), ha dimostrato che l'operazione di sponsorizzazione era stata effettivamente svolta. In secondo luogo, non essendoci stato il recupero degli importi evasi o lucrati, non era possibile imputare all (omissis) o alla (omissis) l'attribuzione di un danno causato all'erario.

d) il pagamento in contanti di alcune fatture riferito all'impresa del (omissis) doveva ritenersi irrilevante. L'unico addebito ragionevole da riconoscere all' imputato sarebbe quello di aver gestito la (omissis) in condizioni di sovraccarico di impegni e a distanza notevole dalla sede di servizio.

In conclusione, la difesa ha chiesto l'assoluzione per non aver commesso il fatto e, in subordine, per difetto dell'elemento soggettivo.

In ulteriore subordine ha chiesto ritenersi la prevalenza delle circostanze attenuanti generiche.

2.2 In motivazione, la Corte di secondo grado reputa che nessuno dei suddetti argomenti possa escludere la colpevolezza o incrinare il quadro accusatorio.

Quanto al punto d), l'accettazione in contanti ben si spiegava non con la difficoltà di ricevere il dovuto, ma con il rischio di far perdere alla (omissis) il regime fiscale agevolato. Quanto alla semplice gestione irregolare, la Corte precisa che al centro del processo non vi è questo, ma la collusione che ha determinato vantaggi per i

terzi, la consapevolezza e la volizione dell'imputato e dei terzi che hanno lucrato a danno dell'amministrazione finanziaria. Ciò che è sufficiente per l'integrazione e la consumazione di questo reato proprio (in rapporto alla qualità soggettiva rivestita) non è il vantaggio economico per il reo, ma la sua consapevolezza di arrecare vantaggio ai terzi civili.

Quanto ai punti a) e b), si osserva che gli importi non sono proporzionati al rilievo della squadra. La sorte della differenza tra le modeste erogazioni delle ditte e le erogazioni apparenti della (omissis) non è aspetto determinante; ciò che rileva è il vantaggio tratto dalle ditte in frode alla finanza. L'utilizzo di carte prepagate si inquadra nella complessiva strategia (incasso, prelievo, spesa in contanti) di creazione di entrate apparentemente tracciabili e uscite non verificabili.

Quanto al punto c), la sentenza fa riferimento a manifestazioni sportive e ad una associazione di volontariato, la (omissis), non alla (omissis). Ammesso che si voglia intendere quest'ultima, gli importi erogati (euro 99.000 e 183.771) per pubblicità non sarebbero comunque corrispondenti alle erogazioni riportate nei capi di imputazione (anni 2010 e 2011). Poi, non vi è alcuna necessità, nell'ambito del giudizio penale, della soddisfazione della pretesa fiscale (recupero delle somme evase da parte dell'erario), altrimenti sarebbero premiati con ulteriore impunità i casi di evasione.

27

In conclusione, secondo la Corte di Appello, non regge il tentativo difensivo di ricondurre la vicenda a una semplice gestione maldestra della società. È dimostrata la sussistenza dei reati come affermato in primo grado.

In ultimo, l'imputato è stato condannato anche al pagamento delle spese processuali e di quelle in favore della parte civile .

3. Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per Cassazione (omissis) , a mezzo del suo difensore, articolando tre motivi di ricorso.

3.1 Al primo motivo deduce nullità ex art. 606 lett. b, c ed e c.p.p. per violazione ed erronea applicazione della legge sostanziale penale di cui agli artt. 3 L. 1383/1941, 8 D.lgs 74/2000 in relazione agli artt. 15 ed 84 c.p., nonché per violazione degli artt. 20, 649 (e 4 Prot. Addizionale VII CEDU), 178 lett. b, 179 c.p.p. e 263, 290 c.p.m.p. in relazione anche al difetto di giurisdizione ed al principio del *ne bis in idem* sostanziale. Mancanza, illogicità, contraddittorietà della motivazione sul punto.



Si afferma in particolare che essendosi già proceduto, per la medesima vicenda, anche davanti all'autorità giudiziaria ordinaria per il reato di cui all'art. 8 D.lgs 74/2000, bisogna verificare se ci sia un concorso formale o materiale tra reati (tra quest'ultimo e l' art. 3 L. 1383/1941) oppure un concorso solo apparente di norme - secondo il principio di specialità ex art. 15 c.p. o secondo il principio di continenza per assorbimento/consumazione ex art. 84 c.p.- per cui rimarrebbe applicabile il solo art. 8, del d.lgs. n.74 del 2000.

Quest'ultima è l'ipotesi che la difesa ritiene corretta; di conseguenza, il giudice militare difetterebbe di giurisdizione e la condanna incorrerebbe nel divieto di *bis in idem*. Secondo la giurisprudenza, potrebbe aversi concorso tra il reato di collusione ex art. 3 L. 1383/1941 e quello di violazione di segreto d'ufficio, o di concussione o di corruzione, ma solo sulla scorta della diversità dei beni giuridici tutelati. Nel caso di specie, invece, entrambe le fattispecie tutelano l'interesse alla regolarità e consistenza del gettito fiscale e finanziario dello Stato. Già nella sentenza di primo grado è stato stabilito che il militare non ha in alcun modo agito quale appartenente della (omissis), ergo non è ipotizzabile una lesione del buon funzionamento o della imparzialità o del corretto esercizio dei poteri della P.A.,

RM

Vi sarebbe perfetta identità della condotta materiale e medesimezza del bene giuridico leso. Si compie riferimento, altresì, ai criteri di identificazione del 'medesimo fatto' espressi dalla Corte costituzionale nella nota decisione numero 200 del 2016, a conferma della tesi qui sostenuta. I giudici di merito militari hanno omesso di motivare sul punto, non hanno esplicitato in nessun modo le ragioni che hanno portato loro a ritenere sussistente il concorso formale tra le due fattispecie oltre che la sussistenza della loro giurisdizione, nonostante vi fosse la pendenza del procedimento per il reato ordinario in concorso avanti al Tribunale di Gela.

3.2 Al secondo motivo deduce la nullità della sentenza ex art. 606, lett. e) e c), c.p.p. in relazione agli artt. 192, 533 c.p.p. per mancanza, illogicità e contraddittorietà di motivazione e per mancato esame di specifici punti di doglianza proposti nei motivi di appello.

L'assunto secondo il quale, nonostante preso atto della effettiva realtà dei contratti di sponsorizzazione, gli importi erano irrealistici in eccesso andava approfondito, attraverso una dimostrazione argomentativa o un parametro comparativo. Le precise risultanze istruttorie dibattimentali della difesa (si cita il teste (omissis) che dichiarava la corrispondenza alle pratiche di mercato dei suddetti valori), sul punto, sono state completamente ignorate. Il corredo indiziario non è munito di

2

W

gravità e precisione e, come rappresentato anche in secondo grado in merito al teste (omissis) non è emersa alcuna prova, neanche un indizio, sul fatto che parte del denaro prelevato dai responsabili dell'associazione tornasse indietro alle ditte. Il materiale indiziario non ha la consistenza tale da fugare ogni ragionevole dubbio.

3.3 Al terzo motivo, in subordine, deduce nullità della sentenza ex art. 606 lett. c ed e, in relazione all'art. 597 co. 1, 598, 125 co. 3, 546 lett. e n. 2 c.p.p. per omesso esame di uno specifico motivo di doglianza in punto di entità della pena.

La difesa lamenta, come già fatto in appello, l'eccessività della pena, l'entità di aumento per la continuazione, la mancata dichiarazione di prevalenza delle concesse attenuanti generiche. Punti su cui la Corte di Appello Militare ha omesso di pronunciarsi, pur essendo stato formulato specifico motivo di gravame.

3.4 In data 15.3.2021 sono state depositate conclusioni scritte da parte della difesa.

Nell'atto si ribadiscono le doglianze introdotte con i motivi del ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

127

1. Il terzo motivo di ricorso è fondato, mentre i primi due motivi sono infondati.

2. Quanto al primo motivo di ricorso va rilevato che la violazione – in tesi – del divieto di secondo giudizio sul medesimo fatto non è stata prospettata in sede di merito.

Non può sussistere, pertanto, alcun *deficit* motivazionale, trattandosi di tema niente affatto introdotto in sede di merito.

2.1 Né il punto risulta direttamente esaminabile nella presente sede di legittimità, in ragione della mancanza di produzione documentale da parte della difesa, che muove le proprie considerazioni senza porre questa Corte in condizione di apprezzarne il fondamento.

E' stato di recente osservato, con affermazione in diritto che il Collegio ritiene del tutto condivisibile, che è deducibile nel giudizio di cassazione la preclusione derivante dal giudicato formatosi sul medesimo fatto, atteso che la violazione del divieto del "bis in idem" si risolve in un "error in procedendo", a condizione che la decisione della relativa questione non comporti la necessità di accertamenti di fatto, nel qual caso la stessa deve essere proposta al giudice dell'esecuzione (Sez. II n. 5772 del 10.1.2019, rv.276319).

Nel caso in esame la mancata produzione delle decisioni relative al giudizio 'ordinario' rende, pertanto, non valutabile la *quaestio iuris*, che potrà eventualmente essere riproposta in sede esecutiva ai sensi dell'art.669 cod.proc.pen. .

3. Il secondo motivo è inammissibile, in quanto tendente ad ottenere non consentite – nella presente sede di legittimità - rivalutazioni in fatto.

3.1 Ed invero la ricostruzione dei fatti penalmente rilevanti, come realizzata in sede di merito, risulta del tutto logica e coerente, con ampio approfondimento della valenza dei dati indizianti emersi a carico.

In particolare la Corte di secondo grado ha diffusamente argomentato circa la valenza degli elementi indizianti, confutando ogni ipotesi alternativa, con pieno rispetto della regola di valutazione degli elementi di prova logica di cui all'art.192 co.2 cod.proc.pen. .

La riproposizione delle doglianze non si confronta, pertanto, con il puntuale percorso argomentativo espresso nella decisione impugnata.

4. Il terzo motivo è, come si è anticipato, fondato.

4.1 La decisione impugnata è del tutto priva di motivazione quanto alla conferma del trattamento sanzionatorio, pure a fronte di specifico motivo di appello introdotto sul punto (sintetizzato alla pagina 25 della sentenza).

Né risultano presenti passaggi argomentativi tali da configurare una motivazione implicita su un aspetto di tale rilevanza come quello del giudizio di comparazione delle circostanze o della entità di aumento per la riconosciuta continuazione.

Su tale punto il ricorso va accolto, con annullamento con rinvio della decisione impugnata, come da dispositivo.

4.2 Il giudicato parziale in punto di responsabilità, effetto della presente decisione, impone la liquidazione delle spese sostenute nel grado dalla costituita parte civile, come da dispositivo.

/

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata limitatamente al trattamento sanzionatorio con rinvio per nuovo giudizio sul punto alla Corte Militare di Appello.

Rigetta nel resto il ricorso.

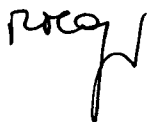


Condanna il ricorrente alla rifusione delle spese sostenute nel grado dalla parte civile costituita, Ministero dell'Economia e delle Finanze, che liquida in complessivi euro 3.015,00 oltre rimborso spese generali C.P.A. ed I.V.A. come per legge.

Così deciso il 24 marzo 2021

Il Consigliere estensore

Raffaello Magi



Il Presidente

Monica Bontade

