30890/15

ACR

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

UDIENZA PUBBLICA
DEL 23/06/2015

SENTENZA
N. 2753/2015

REGISTRO GENERALE
N. 19131/2015

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. AMEDEO FRANCO - Presidente -
Dott. VITO DI NICOLA - Consigliere -
Dott. ELISABETTA ROSI - Consigliere -
Dott. VINCENZO PEZZELLA - Rel. Consigliere -
Dott. ENRICO MENGONI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

avverso la sentenza n. [illegible]/2014 CORTE APPELLO di MILANO, del 17/09/2014

visti gli atti, la sentenza e il ricorso
udita in PUBBLICA UDIENZA del 23/06/2015 la relazione fatta dal Consigliere Dott. VINCENZO PEZZELLA
Udito il Procuratore Generale in persona del Dott. Cieo Angelillis,
che ha concluso per L'inammissibilità dei proposti ricorsi.

Udito, per la parte civile, l'Avv

Udito il difensor Avv che ha insistito per l'accoglimento dei ricorsi

RITENUTO IN FATTO

venivano giudicati dal Tribunale di Como in quanto imputati - in concorso con altri soggetti - di una serie di reati (associazione per delinquere, emissione di fatture per operazioni inesistenti, omessa dichiarazione dei redditi) in relazione alla creazione di società fittizie all'estero che figuravano come percettori dei compensi e delle sponsorizzazioni del campione di motonautica quando invece era una associazione italiana (la ', riconducibile al predetto) l'effettiva erogatrice delle prestazioni e la reale destinataria (col) delle rilevanti somme così sottratte alla regolare imposizione fiscale.

Ad esito del giudizio di primo grado, celebrato con rito ordinario, gli odierni ricorrenti sono stati assolti dal reato associativo loro ascritto al capo a) perché il fatto non sussiste e, quanto ai reati loro ascritti ai capi b) – artt. 81 cpv, 110 c.p. e 8 del D.lvo 74/2000- e c) – artt. 81 cpv. 110 c.p. e 5 del D.lvo 74/2000- limitatamente ai fatti relativi agli anni d'imposta 1999-200 è stato assolto per non aver commesso il fatto e nei confronti del è stata pronunciata sentenza di non doversi procedere per intervenuta prescrizione. Analoga pronuncia di improcedibilità per intervenuta prescrizione c'è stata per il in relazione al reato di cui al capo d).

IL e il venivano invece dichiarati responsabili del residuo reato di cui ai capi b) e c) e venivano condannati:

- il alla pena di anni 4 e mesi 6 di reclusione (esclusa la recidiva contestatagli);
- il alla pena di anni 3 mesi 6 di reclusione (con le attenuanti generiche equivalenti alla recidiva);
- entrambi gli imputati alle pene accessorie di legge.

Pena parzialmente condonata nella misura di mesi 6 di reclusione (in relazione al segmento di pena riferito a fatti commessi nel 2005, coperti dall'indulto di cui alla L. 241/06).

2. Con l'atto di appello avevano lamentato l'acritico accoglimento - da parte dei primi giudici - della ricostruzione dei fatti operata dalla GdiF in sede di accertamento fiscale.

Secondo la tesi proposta in sede di gravame del merito gli accertatori avevano mostrato approssimativa conoscenza della lingua inglese e delle qualifiche societarie, nonché delle normative estere, pervenendo all'inesatta conclusione che le società di diritto inglese fossero costruzioni fittizie, destinate solo a fare da schermo all'associazione " ", quando invece avevano propria individualità, struttura proprietaria e gestionale ben individuabile; il

era stato ritenuto risiedere fittiziamente all'estero sulla base di una presunzione valida solo in campo tributario, e con riferimento ad indici del tutto opinabili.

Il , poi, sarebbe stato coinvolto solo quale amministratore legale dell (dal 2005), struttura che non era pacificamente ente commerciale - per esplicito riconoscimento fattone dagli uffici fiscali -, e che nemmeno avrebbe potuto fatturare direttamente (e dichiarare fiscalmente) le prestazioni erogate dalle società estere; le società estere avevano invece reperito clienti e supportato le attività del *team*, e direttamente corrisposto con clienti/sponsor dell'attività sportiva del come risultava dagli atti processuali; gli accertatori non avevano considerato i costi delle società estere, ed inoltre avevano accertato presuntivamente le evasioni di imposta negli anni 2005 e 2006, atteso che i dati ricavati dal sequestro di una pen-drive (fra l'altro redatta da soggetto diverso dagli imputati) si arrestavano al 2005. La pena – ci si era lamentati - andava poi applicata in misura più mite, previo riconoscimento agli imputati delle attenuanti generiche.

3. La Corte di Appello di Milano, con sentenza del **17.9.2014** in parziale riforma della sentenza emessa dal Tribunale di Como in data 30/4/2012, appellata da e , dichiarava non doversi procedere in ordine al capo B) per i residui fatti di cui agli anni di imposta 2005 e 2006, nonché in ordine al reato di cui al capo C) per i fatti relativi all'anno di imposta 2005, per intervenuta prescrizione.

Veniva invece confermata la condanna per entrambi gli imputati in relazione al residuo reato di cui al capo:

C) delitto previsto e punito dagli artt. 81 cpv., 110 c.p. e 5 del D. L.vo n. 74/2000 perché, in concorso tra loro, ed in esecuzione del medesimo disegno criminoso, al fine di evadere le imposte sui redditi e l'imposta sul valore aggiunto, attraverso l'interposizione fittizia dei soggetti economici esteri di cui al capo che precede, nonché alla certificazione di operazioni fatturate direttamente dal team sportiv imettevano di presentare le relative dichiarazioni annuali relative a dette imposte, per gli anni (dal 1999 al) 2006 relative, per i proventi derivanti dalle prestazioni di pubblicità ritratti dal predetto team sportivo e dallo sfruttamento di immagine di la imprese nazionali ed estere, il in qualità di amministratore di fatto e socio, (il n qualità di legale rappresentante dal 2002 al 2005), il in qualità di amministratore di fatto fino a marzo 2005 e di diritto nel periodo successivo, (quale consulente fiscale, , collaboratore e consigliere della predetta associazione

sportiv dal 2005, indicate negli allegati di seguito indicati, per i seguenti importi): (omissis)

• anno 2006: elementi positivi di reddito pari ad curo 1.054.000,00 ed IVA di curo 210.800,00 (allegato n. 9).

Ir (CO) dal 31.10.2000 al 31.10.2007.

In relazione a tale residuo reato con riferimento all'anno di imposta 2006, la Corte territoriale rideterminava la pena in anni 1 mesi 6 di reclusione per ciascuno degli imputati. Revocava il condono di mesi 6 di reclusione disposto nella sentenza di primo grado e confermava nel resto la sentenza.

2. Avverso tale provvedimento hanno proposto ricorso per Cassazione, personalmente, con separati ricorsi , deducendo i motivi di seguito enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione, come disposto dall'art. 173, comma 1, disp. att., cod. proc. pen.:

a. Violazione dell'art. 606 co 1 lett. e) cod. proc. pen. in relazione agli artt. 40 e 110 c.p. per contraddittorietà e/o illogicità manifesta della motivazione nella parte della sentenza in cui, a pag. 2 e 3 delle motivazioni, si afferma "*è tuttavia emerso che costantemente i contatti erano sempre intercorsi fra essi ed il* : *che i contratti stipulati con la società estere venivano ricevuti per posta già firmati da un apparente legale rappresentante, quindi venivano sottoscritti dagli sponsor e ritrasmessi per posta*' e che "*In tale senso può dirsi contraddetta la tesi per cui le società estere (...) potessero considerarsi come i soggetti che avessero invece davvero reperito clienti e supportato attività del team, e direttamente corrisposto con i clienti/ sponsor dell'attività sportiva de poiché — come detto sopra — sul campo non hanno mai esibito alcuna forma concreta di attività o servizio*".

Ad avviso del ricorrente la ricostruzione della Corte territoriale risulterebbe illogicamente incompatibile con tutta una serie di atti processuali che inficiano la motivazione della sentenza sotto il profilo logico. Ed infatti viene sottolineato che: 1. l'odierno ricorrente aveva ceduto i propri diritti di immagine e, contrattualmente, aveva l'obbligo di ricerca degli sponsor e perciò era del tutto evidente che proprio il dovesse avere un ruolo attivo nell'ambito della stipulazione dei contratti di sponsorizzazione; 2. i proprietari della sono stati compiutamente identificati; 3. nei contratti tra e ltd del 25 luglio 2001 e del febbraio 2001 viene riportato il nominativo del legale rappresentante di ilg.

Appare altresì illogico affermare, come ha fatto la Corte – secondo la tesi sostenuta nel ricors l'irrilevanza dell'accertamento della sede della

Tutti i testi escussi, specificamente indicati ( ) hanno ribadito che i rapporti con gli sponsor nelle fasi precedenti la stipula dei contratti erano tenuti con soggetti inglesi.

Ancora, ci si duole che la Corte territoriale, affermando che "i contatti erano sempre intercorsi fra essi ed il abbia omesso di considerare che il teste Ness ricordi come il non partecipò alla negoziazione dei contratti tra e di come il contratto fu firmato a Montecarlo da e da un soggetto inglese o irlandese.

Tali atti del processo – si sostiene- sono dotati di una autonoma forza esplicativa e dimostrativa tale da disarticolare l'intero ragionamento svolto dal giudicante in quanto si pongono in radicale contrasto con esso tanto da renderlo incongruo e contraddittorio.

Dai dati processuali emergerebbe, ad avviso del ricorrente, che i segnali di vita delle società erano tutt'altro che flebili e che coerentemente con quanto sostenuto dalla difesa titolari della società erano stati compiutamente identificati così come emergeva chiaramente l'operatività delle prefate società e pienamente giustificabile l'intervento de n alcune (ma non in tutte) attività di ricerca degli sponsor.

Risulterebbe poi illogica la motivazione dei giudici del merito se si tiene in conto che è agli atti il contratto sottoscritto tra la e la società che organizza il mondiale di

Ci si duole, dunque, che, se tale elemento fosse stato correttamente valutato insieme agli altri le conclusioni della Corte d'Appello sarebbe state necessariamente diverse.

b. Violazione dell'art. 606 co 1 lett. e) cod. proc. pen. in relazione agli art.li 40 e 110 c.p. per mancanza, contraddittorietà e/o illogicità manifesta della sentenza nella parte in cui a pag. 3 della motivazione penultimo cpv) si afferma che "*quanto alla residenza del gli elementi utilizzabili per affermare che la residenza estera dell'imputato sia solo fittizia appaiono invero dotati di pluralità e di piena concordanza (si tratta del confronto tra i consumi cospicui delle forniture a nelle sue residenze private, della circostanza per cui egli intrattiene e promuove progetti di ampliamento in Italia presso le proprie residenze, di fatto che le numerose autovetture intestate all'uomo abbiano circolato per lo più in Italia, pagando ivi pedaggi autostradali). A contrastare tali dati non vale — come ha fatto l'imputato — limitarsi a sostenere che la scarsa presenza presso l'abitazione di Montecarlo era dovuta ai numerosi impegni all'estero del campione di motonautica, impegnato nel calendario di gare per molte settimane l'anno anche in luoghi molto lontani, poiché ciò implicherebbe un analogo scarso utilizzo delle residenze italiane, il che non risulta agli atti*".

Anche in questo caso ci si duole che le conclusioni della sentenza impugnata siano contraddittorie ed illogiche. I dati relativi ai consumi delle utenze degli immobili in Italia non potrebbero essere considerati sufficienti per affermare la fittizietà della residenza all'estero del ricorrente, , per come affermato anche nella sentenza di primo grado (si richiama pag. 7 delle motivazioni) è intestatario di quote di immobili magazzini ed abitazioni. Appare quindi illogico riferire tutti questi consumi all'imputato. La proprietà pro-quota dei detti immobili imporrebbe la riferibilità dei consumi anche agli altri soggetti intestatari e non al solo . Anche logicamente non sarebbe poi pensabile l'imputazione di consumi avvenuti in un medesimo ambito temporale in capo allo stesso soggetto, salvo ammetterne l'ubiquità. La motivazione del giudice di appello risulterebbe quindi illogica e contraddittoria poiché omette di valutare tale elemento decisivo che da solo sarebbe bastato a far propendere per l'assenza di prove che, al di là di ogni ragionevole dubbio, facessero desumere che l'imputato fosse residente in Italia.

Anche il riferimento alle plurime "residenze" del sarebbe illogico e contraddittorio, dato che non è stato processualmente accertato se e per quanto tempo avesse ivi dimorato. Stesso discorso varrebbe per quanto riguarda le autovetture.

Nella realtà si ribadisce in ricorso che l'accertamento della residenza effettiva dell'imputato sarebbe stato effettuato solo in base a mere presunzioni mancando del tutto prove della effettività della presenza in Italia de nei periodi durante i quali non venivano svolte le gare di

c. Violazione dell'art. 606 co I lett. e) cod. proc. pen. in relazione agli artt. 40 e 110 c.p. per mancanza, contraddittorietà e/o illogicità manifesta della motivazione nella parte della sentenza in cui (pag. 4 cpv 2 della motivazione) afferma che *"quanto infine alle presunzioni che hanno sorretto l'attribuzione dei redditi 2005 e 2006 calcolati con riferimento ai criteri quantitativi che sorreggevano l'interpretazione dei redditi negli anni precedenti, esse appaiono sorrette da logica ed accettabili. Nessun rilievo di ordine tecnico o fattuale gli imputati hanno formulato al riguardo"*.

Sul punto si lamenta che l'affermazione della Corte d'Appello appare non corretta; proprio con l'atto di appello in relazione a tale punto con l'atto di appello, riportato nella parte relativa in ricorso, si afferma di avere contestato l'attribuzione dei redditi per gli anni 2005 e 2006 dal punto di vista fattuale, tecnico contabile e giuridico.

La Corte di Appello non avrebbe però preso in considerazione e valutato le argomentazioni dell'atto di appello affermando che non vi fosse stata contestazione sul punto.

La motivazione sarebbe altresì illogica in quanto non tiene conto come proprio dagli atti di indagine siano emersi elementi che non permettono di risalire ai redditi per gli anni 2005 e 2006. Si richiama il foglio 75 del verbale di constatazione di effettuato dalla G.d.F. di da cui emergerebbe chiaramente l'assenza di qualunque riscontro documentale e bancario che possa permettere di ricostruire l'asserita evasione da parte della . La quantificazione delle somme evase sarebbe quindi frutto di una semplice operazione aritmetica con la quale si è calcolata la media ponderale delle presunte evasioni degli anni precedenti.

Gli stessi operanti dichiarano quindi di aver operato "per presunzione", per cui sarebbe illogica la motivazione della Corte territoriale nella parte in cui fa discendere la responsabilità dell'imputato da una prova assunta nel dibattimento ma da una presunzione. Sarebbe' di tutta evidenza che la motivazione si regge su una "non prova" e come l'apparato argomentativo di questo punto della decisione sia illogico ed incongruente.

Chiede, pertanto, l'annullamento della sentenza impugnata.

a. Violazione dell'art. 606 co 1 lett. e) cod. proc. pen. in relazione agli artt. 40 e 110 c.p. per contraddittorietà e/o illogicità manifesta della motivazione nella parte della sentenza in cui (pag. 4 cpv 1 della motivazione) si afferma che la responsabilità dell'odierno ricorrente sarebbe quello di" *aver mantenuto tale struttura (di ente non commerciale della , ndr) nella sua apparenza di associazione senza fine di lucro. Evitando che dovesse fatturare somme che l'avrebbero posta nella necessità di dismettere tale sua veste e di assumere quella di società non commerciale. Sotto tale aspetto è del tutto priva di rilevo la circostanza per cui .... l'associazione F sia stata percepita e considerata come tale dagli uffici fiscali, sia che si pensi che l'intera vicenda di irregolarità che ha dato vita al procedimento scaturisce dal ritrovamento della famosa pen — drive col suo esplicito contenuto e che non vi fossero (altri) segnali della semplice apparenza a cui era destinata l'associazione*" nonché affermando (nel successivo cpv 6) come "*è del tutto evidente che il team che operava in e in primo luogo il doveva essere remunerato adeguatamente ed aveva certo un interesse materiale che andava al di là della semplice solidarietà e del supporto nei confronti del*

Quanto alla posizione de viene evidenziato in ricorso come lo stesso fosse stato imputato (tra gli altri) del reato p. e p. dall'art. 5 del Dlvo 74/00 quale amministratore di fatto della società (d'ora in avanti per

comodità) per gli anni dal 1999 al 2005. La sentenza di primo grado lo ha però assolto per non aver commesso il fatto non avendo rilevato nessun elemento neanche indiziario che rendesse possibile per gli anni dal 1999 al 2005 configurare una responsabilità del ieanche quale mero concorrente nel reato.

In capo al predetto - si sottolinea ancora - veniva esclusa quindi l'esistenza di contributo partecipativo materiale e/o morale alla (presunta) condotta criminosa altrui, nonché la coscienza e volontà di cooperare nell'asserito illecito.

La mancanza di elementi probatori – si sottolinea ancora- non ha permesso al collegio di prime cure neanche di poter inquadrare il comportamento dell'odierno ricorrente come connivenza non punibile.

In ricorso si sostiene quindi essere pacifico che il non abbia avuto alcun ruolo, neanche concorsuale nelle attività contestate all'altro coimputato: nessun apporto causale sarebbe stato da lui fornito per la costituzione delle società né per la gestione dei contratti di sponsorizzazione, né per i trasferimenti di denaro collegati alla dette sponsorizzazioni. Parimenti nessun ruolo gli viene riconosciuto dal Tribunale di Como nell'ambito della costituzione e gestione amministrativo-contabile della

Cosa più importante – si evidenzia ancora- è che nessun profitto è mai stato conseguito dal infatti ove il Giudice di prime cure avesse riscontrato elementi contrari ne sarebbe scaturita una responsabilità solidale del ricorrente e una condanna anche per il capo C) dell'imputazione relativa agli anni dal 1999 al 2005.

La Corte di Appello di Milano, invece, ci si duole, ritiene di dover affermare la penale responsabilità dell'imputato, palesandosi un contrasto disarticolante tra quanto emerso nel giudizio di primo grado, la successiva sentenza e il ragionamento seguito dalla Corte d'Appello.

La decisione adottata dalla Corte non si rileverebbe infatti coerente con il principio costituzionale della personalità della responsabilità penale e della necessaria imputazione soggettiva degli elementi della fattispecie de qua.

Dalla lettura della sentenza di primo grado non emergerebbe (come non è emerso nel procedimento di primo grado) che il avesse mai conseguito un profitto dall

L'affermazione della Corte di Appello secondo la quale il doveva essere remunerato" non troverebbe nessun riscontro e risulterebbe assolutamente apodittica. Tale circostanza è evidentemente di fondamentale rilevanza non essendo ammissibile un concorso nel reato dal quale il compartecipe non tragga anche un minimo vantaggio. Non viene quindi ad essere identificato "l'interesse materiale" richiamato in sentenza dalla Corte d'Appello. Non viene descritto l'apporto causale fornito dal ricorrente né il ruolo ricoperto. L'impossibilità di sostenere

logicamente e giuridicamente l'affermazione della Corte ne disarticolerebbe la motivazione vizlandola in nuce.

La mancanza di un collegamento logico tra gli elementi probatori emersi e le affermazioni contenute in sentenza (che tra l'altro omettono di considerare e si contrappongono con la ricostruzione della sentenza di primo grado) sarebbero di così chiara evidenza da essere immediatamente percepibili da viziare la motivazione impugnata per manifesta illogicità.

Inoltre, si lamenta che la responsabilità de iene rinvenuta dall'aver mantenuto la struttura nella sua apparenza di associazione senza fine di lucro evitando di farle assumere la veste di società commerciale.

A sostegno della tesi la Corte territoriale fa espresso riferimento al contenuto della *pen drive*, ma sul punto ci si duole che il ragionamento non tenga conto di come dagli atti del processo sia emerso non esservi prova che il fosse a conoscenza della gestione dei contratti di sponsorizzazione del coimputato C

stato assolto dall'accusa di essere amministratore di fatto della
igli anni dal 1999 al 2005; il contenuto della pen drive, di proprietà del C
l, riguarda *files* elaborati tra il 2002 e il 2005 dal coimputato
precedente amministratore della e non vi sarebbe prova ch osse a conoscenza del contenuto della pen drive (si richiama pag. 4 VI cpv delle motivazione della sentenza di primo grado); dal materiale estratto alla pen drive "*I verbalizzanti hanno individuato i soggetti emergenti dal materiale elaborato negli attuali imputati:* ..... " (così pag. pag. 4, ultimo cpv);la natura di società sportiva non poteva essere messa ragionevolmente in dubbio da una volta divenuto amministratore della in quanto la detta società proprio dal 2005 si affiliò alla e in precedenza aveva aderito allo scudo fiscale *ex lege* 27/03 (destinato esclusivamente a società che non fossero di persone o di capitali).

La valutazione dei sopra indicati elementi srebbe stata completamente omessa, mentre se il giudice di appello li avesse invece esaminati congiuntamente sarebbe emersa una radicale incompatibilità con le motivazioni esposte in sentenza.

Tali elementi, quindi, inficerebbero o e comprometterebbero in modo decisivo, la tenuta logica e l'intera coerenza della motivazione.

b. Violazione dell'art. 606 co I lett. E) cod. proc. pen. in relazione agli art.li 40 e 110 c.p. per mancanza, contraddittorietà e/o illogicità manifesta della motivazione nella parte della sentenza in cui (pag. 4 cpv 2 della motivazione) afferma che "*quanto infine alle presunzioni che hanno sorretto l'attribuzione dei redditi*

2005 e 2006 calcolati con riferimento ai criteri quantitativi che sorreggevano l'interpretazione dei redditi negli anni precedenti, esse appaiono sorrette da logica ed accettabili. Nessun rilievo di ordine tecnico o fattuale gli imputati hanno formulato al riguardo".

Sul punto, speculare rispetto alla doglianza proposta dal l'affermazione della Corte d'Appello apparirebbe non corretta, in quanto si riporta un passo dell'atto di appello in cui verrebbe operata la doglianza in questione, derivandone quindi come sarebbe provato *per tabulas* come l'odierno ricorrente abbia contestato con i motivi di appello l'attribuzione dei redditi per gli anni 2005 e 2006 dal punto di vista fattuale, tecnico contabile e giuridico.

La Corte di Appello non ha però preso in considerazione e valutato le argomentazioni dell'atto di appello affermando che non vi fosse stata contestazione sul punto.

La motivazione sarebbe altresì illogica in quanto non tiene conto come proprio dagli atti di indagine siano emersi elementi che non permettono di risalire ai redditi per gli anni 2005 e 2006. Si richiama il foglio 75 del Verbale di constatazione di effettuato dalla G.d.F. di da cui emergerebbe chiaramente l'assenza di qualunque riscontro documentale e bancario che possa permettere di ricostruire l'assenta evasione da parte della .

La quantificazione delle somme evase sarebbe quindi frutto di una semplice operazione aritmetica con la quale si è calcolata la media ponderale delle presunte evasioni degli anni precedenti.

Gli stessi operanti – ci si duole- dichiarano quindi di aver operato "per presunzione". Sarebbe illogica quindi la motivazione della Corte territoriale nella parte in cui fa discendere la responsabilità dell'imputato da una prova assunta nel dibattimento ma da una presunzione. Sarebbe di tutta evidenza che la motivazione si regge su una "non prova" e come l'apparato argomentativo di questo punto della decisione sia illogico ed incongruente.

Chiede, pertanto, anch'egli l'annullamento della sentenza impugnata.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I proposti motivi sopra indicati **sub c.** quanto al ricorrente e **sub b.** quanto al ricorrente sono fondati, conseguendone l'annullamento dell'ordinanza impugnata ....o per un nuovo esame sul punto.

2. Non sono, invece, fondati gli altri motivi con cui il deduce vizio motivazionale in relazione alla motivazione sull'interposizione fittizia di soggetti esteri (v. supra **sub a**) e sul punto specifico della residenza di fatto in Italia del

campione di motonautica (**sub b.**) e il in relazione alla propria specifica posizione nella struttura organizzativa (**sub a.**).

Sul punto va ricordato che il controllo del giudice di legittimità sui vizi della motivazione attiene alla coerenza strutturale della decisione di cui si saggia la oggettiva tenuta sotto il profilo logico argomentativo, restando preclusa la rilettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione e l'autonoma adozione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione dei fatti (tra le varie, cfr. vedasi questa sez. 3, n. 12110 del 19.3.2009 n. 12110 e n. 23528 del 6.6.2006).

Ancora, la giurisprudenza ha affermato che l'illogicità della motivazione per essere apprezzabile come vizio denunciabile, deve essere evidente, cioè di spessore tale da risultare percepibile *ictu oculi*, dovendo il sindacato di legittimità al riguardo essere limitato a rilievi di macroscopica evidenza, restando ininfluenti le minime incongruenze e considerandosi disattese le deduzioni difensive che, anche se non espressamente confutate, siano logicamente incompatibili con la decisione adottata, purché siano spiegate in modo logico e adeguato le ragioni del convincimento (sez. 3, n. 35397 del 20.6.2007; Sez. Unite n. 24 del 24.11.1999, Spina, rv. 214794).

Più di recente è stato ribadito come ai sensi di quanto disposto dall'art. 606 c.p.p., comma 1, lett. e), il controllo di legittimità sulla motivazione non attiene né alla ricostruzione dei fatti né all'apprezzamento del giudice di merito, ma è circoscritto alla verifica che il testo dell'atto impugnato risponda a due requisiti che lo rendono insindacabile: a) l'esposizione delle ragioni giuridicamente significative che lo hanno determinato; b) l'assenza di difetto o contraddittorietà della motivazione o di illogicità evidenti, ossia la congruenza delle argomentazioni rispetto al fine giustificativo del provvedimento. (sez. 2, n. 21644 del 13.2.2013, Badagliacca e altri, rv. 255542)

Il sindacato demandato a questa Corte sulle ragioni giustificative della decisione ha dunque, per esplicita scelta legislativa, un orizzonte circoscritto.

Non c'è, in altri termini, come richiesto nel presente ricorso, la possibilità di andare a verificare se la motivazione corrisponda alle acquisizioni processuali. E ciò anche alla luce del vigente testo dell'art. 606 comma 1 lett. e) cod. proc. pen. come modificato dalla l. 20.2.2006 n. 46.

Il giudice di legittimità non può procedere ad una rinnovata valutazione dei fatti ovvero ad una rivalutazione del contenuto delle prove acquisite, trattandosi di apprezzamenti riservati in via esclusiva al giudice del merito.

Il ricorrente non può, come nel caso che ci occupa limitarsi a fornire una versione alternativa del fatto, senza indicare specificamente quale sia il punto della

motivazione che appare viziato dalla supposta manifesta illogicità e, in concreto, da cosa tale illogicità vada desunta.

Com'è stato rilevato nella citata sentenza 21644/13 di questa Corte la sentenza deve essere logica "rispetto a sé stessa", cioè rispetto agli atti processuali citati. In tal senso la novellata previsione secondo cui il vizio della motivazione può risultare, oltre che dal testo del provvedimento impugnato, anche da "altri atti del processo", purché specificamente indicati nei motivi di gravame, non ha infatti trasformato il ruolo e i compiti di questa Corte, che rimane giudice della motivazione, senza essersi trasformato in un ennesimo giudice del fatto.

Se questa, dunque, è la prospettiva ermeneutica cui è tenuta questa Suprema Corte, le censure sopra ricordate che i ricorrenti rivolgono al provvedimento impugnato si palesano manifestamente infondate, non apprezzandosi nella motivazione della sentenza della Corte d'Appello di Milano alcuna illogicità che ne vulneri la tenuta complessiva.

3. I giudici del gravame di merito con motivazione specifica, coerente e logica che va a saldarsi con quella del Tribunale di Como hanno, infatti, dato conto di come fosse risultato che sia una società off-shore con sede nell'isola di Man ad un indirizzo corrispondente ad una casella postale (l'appellante ha sostenuto essa avere sede in Inghilterra). Tale società – si leggà ancora nella motivazione del provvedimento impugnato- ha operato tra il 1999 e il 2002 e risulta avere fatturato la cessione di componenti di barche sportive spedite dalla nonché proventi di sponsorizzazione in buona parte ritrasferiti al La società ha sede in Inghilterra e -per un fatto cronologico- è stata ritenuta la naturale continuazione della L lall'agosto 2001 risultava avere ricevuto versamenti dalla ed avere il proprio conto corrente a Montecarlo presso lo stesso istituto di credito (' ") presso cui iveva i propri conti correnti personali. E' stata accertata presso gli sponsor italiani la perfetta corrispondenza delle fatture in loro possesso, nonché l'effettivo pagamento di esse.

I giudici del gravame del merito evidenziano, però, come fosse tuttavia emerso che costantemente i contatti erano sempre intercorsi fra essi ed il e che i contratti stipulati con tali società estere venivano ricevuti per posta già firmati da un apparente legale rappresentante, quindi venivano sottoscritti dagli sponsor e ritrasmessi per posta. Viceversa la aveva nel 1998, suo primo anno di vita, fatturato parte delle sponsorizzazioni conseguite dal senza più presentare dichiarazioni fiscali negli anni successivi (quando tale "funzione" era stata assunta dalle società straniere) e tuttavia

dal 1999 al 2002 aveva ricevuto rilevanti versamenti di denaro che non sono riconducibili né a fatture emesse né a finanziamento soci (tutti parenti o amici del), provenienti di fatto dalla e talvolta dallo stesso (a comprova dell'assoluta commistione "personale" fra le attività della persona fisica e dell'associazione).

In tale quadro – si legge ancora nella congrua motivazione sul punto del provvedimento impugnato – risulta aver effettuato pagamenti di spese personali de (utenze private, ecc.) dal 1998 al 2006, così come il ha utilizzato per le sue trasferte le attrezzature dell i attinto ai suoi conti correnti bancari per far fronte alle spese e ai costi sostenuti per le trasferte.

Da tutto viene logicamente dedotta la assoluta e piena legittimità del considerare il amministratore di fatto di in ragione della assoluta promiscuità di rapporti esibita negli atti processuali, e poi la funzione delle società straniere (che è irrilevante appurare esattamente dove potessero avere sede) come soggetti allestiti allo scopo di acquisire - in luogo de ersona fisica e di una FI Racing mantenuta nel ruolo di associazione senza scopo di lucro - i proventi delle attività riferibili al (sponsorizzazioni, forniture di materiale, compensi per prestazioni di immagine) - e di sottrarre la possibilità di tassare in Italia detti cospicui proventi.

Viene poi ritenuto particolarmente significativo che lo stesso non sia stato in grado di indicare specifici soggetti quali amministratori ed operatori in seno alle società straniere (considerato anche il fatto che in alcuni documenti è lo stesso imputato ad autodefinirsi "proprietario della "), ed inoltre che nessuno dei testi abbia affermato di aver conosciuto "sul campo" operatori delle società straniere, posto che durante le manifestazioni sportive erano presenti solo e "i ragazzi del team", intendendo soggetti riconducibili a i quali disimpegnavano pienamente tutte le attività di promozione, di supporter e di accoglienza sponsor dedotte nei contratti che hanno impegnato le società straniere in questione.

Logica è anche l'affermazione che non sia pensabile essere economicamente "coerente" che tali società straniere avessero la funzione unicamente di società di servizi, poiché in questo caso l'inutile intermediazione in molti rapporti produrrebbe una crescita a dismisura dei costi senza alcun vero vantaggio per i destinatari ed i prestatori effettivi dei servizi.

In tal senso la Corte territoriale confuta la tesi difensiva fondata su labili "segni di vita" delle società estere per cui queste ultime potessero considerarsi come i soggetti che avessero invece davvero reperito clienti e supportato le attività del *team*, e direttamente corrisposto con i clienti/sponsor dell'attività sportiva del

, poiché si evidenzia che "sul campo" non hanno mai esibito alcuna forma concreta di attività o servizio.

Congrua risposta viene fornita anche alla questione, oggi riproposta, della residenza nel Principato di Monaco del

In motivazione si pone in rilievo sul punto come gli elementi utilizzati per affermare che la residenza estera dell'imputato sia solo fittizia appaiono invero dotati di pluralità e di piena concordanza (si tratta del confronto tra i consumi cospicui delle forniture al nelle sue residenze italiane con quelli irrisori registrati nella casa di Montecarlo, del fatto che il predetto abbia dichiarato il proprio domicilio-recapito in Italia a vari enti pubblici e privati, della circostanza per cui egli intrattiene e promuove progetti di ampliamento in Italia presso le proprie residenze, del fatto che le numerose autovetture intestate all'uomo abbiano circolato perlopiù in Italia, pagando ivi pedaggi autostradali). E secondo la condivisibile opzione della Corte territoriale a contrastare tali dati non vale - come ha fatto l'imputato - limitarsi a sostenere che la scarsa presenza presso l'abitazione di Montecarlo era dovuta ai numerosi impegni all'estero del campione di motonautica, impegnato nel calendario di gare per molte settimane l'anno anche in luoghi molto lontani, poiché ciò implicherebbe un analogo scarso utilizzo delle residenze italiane, il che non è ciò che risulta agli atti.

Analogamente, i giudici del gravame del merito offrono una motivazione che appare immune dai denunciati vizi ex art. 606 lett. b) cod. proc. pen. quanto al ruolo del che aveva sostenuto a propria difesa di essere stato coinvolto solo quale amministratore legale della struttura che non era pacificamente ente commerciale - per esplicito riconoscimento fattone dagli uffici fiscali -, e che nemmeno avrebbe potuto fatturare direttamente (e dichiarare fiscalmente) le prestazioni erogate dalle società estere.

A tale tesi, ribadita oggi, la Corte territoriale aveva opposto come il rilievo fosse del tutto formale e poco pertinente in quanto l'irregolarità stessa di risiede nell'avere gli imputati mantenuto tale struttura nella sua apparenza di associazione senza fine di lucro, evitando che dovesse fatturare somme che l'avrebbero posta nella necessità di dismettere tale sua veste e di assumere quella di una società commerciale.

Sotto tale aspetto viene perciò logicamente ritenuta del tutto priva di rilievo la circostanza per cui - in una sede del tutto differente quale la richiesta di sanatoria per lo "scudo fiscale" - l'associazione sia stata "percepita" e considerata come tale dagli uffici fiscali, solo che si pensi che l'intera vicenda di irregolarità che ha dato vita al procedimento scaturisce dal ritrovamento della famosa *pen-drive* col suo esplicito contenuto, e che non vi fossero (altri) segnali della semplice apparenza a cui era destinata l'associazione.

Rispetto a tale motivata, logica e coerente pronuncia i ricorrenti chiedono sui punti suddetti una rilettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione e l'adozione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione. Ma per quanto sin qui detto un siffatto modo di procedere è inammissibile perché trasformerebbe questa Corte di legittimità nell'ennesimo giudice del fatto.

4. Fondate, invece, sono le doglianze proposte da entrambi i ricorrenti laddove si censura il punto della motivazione della Corte di Appello di Milano in cui si afferma: "*Quanto infine alle presunzioni che hanno sorretto l'attribuzione dei redditi 2005 e 2006, calcolati con riferimento ai criteri quantitativi che sorreggevano l'interpretazione dei redditi negli anni precedenti, esse appaiono sorrette da logica ed accettabili. Nessun rilievo di ordine tecnico o fattuale gli imputati hanno formulato al riguardo*".

In primo luogo, va rilevato che l'affermazione della Corte d'Appello appare non corretta nella parte finale, in quanto almeno i aveva contestato con i motivi di appello dal punto di vista fattuale, tecnico contabile e giuridico, l'attribuzione dei redditi per gli anni 2005 e 2006. Andavano, pertanto valutate le argomentazioni sul punto indicate nell'atto di appello.

In secondo luogo, la quantificazione delle somme evase sembrerebbe essere frutto di una semplice operazione aritmetica con la quale si è calcolata, per presunzioni, la media ponderale delle presunte evasioni degli anni precedenti.

Ebbene, ciò non sarebbe idoneo, in assenza di riscontri, a portare ad un'affermazione di responsabilità.

Sul punto va ribadito l'ormai consolidato orientamento di questa Corte Suprema che differenzia i casi in cui si abbia a che fare con una pronuncia di merito da quelli in materia cautelare.

Quanto ai primi, quindi al caso che ci occupa, **le presunzioni legali previste dalle norme tributarie**, pur potendo avere valore indiziario, **non possono costituire di per sé fonte di prova della commissione del reato**, assumendo esclusivamente il valore di dati di fatto, che devono essere valutati liberamente dal giudice penale unitamente ad elementi di riscontro che diano certezza dell'esistenza della condotta criminosa (cfr. sez. 3, n. 7078 del 23.1.2013, Piccolo, rv. 254852, fattispecie nella quale questa Corte ha ritenuto inutilizzabile la presunzione contenuta nell'art. 32 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che configura come ricavi sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari, conf. sez. 3, n. 2246 del 1.2.1996, Zullo, rv. 205395).

In tema di reati tributari, ai fini della prova del reato, il giudice può, dunque, fare legittimamente ricorso agli accertamenti condotti dalla Guardia di Finanza o

dall'ufficio finanziario, anche ai fini della determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, pur dovendo il proprio esame estendersi a valutare ogni altro eventuale indizio acquisito in quanto l'autonomia del procedimento penale rispetto a quello tributario non esclude che, ai fini della formazione del suo convincimento, il giudice penale possa avvalersi degli stessi elementi che determinano presunzioni secondo la disciplina tributaria, a condizione però che detti elementi siano assunti non con l'efficacia di certezza legale, ma come dati processuali oggetto di libera valutazione ai fini probatori e, siccome dette presunzioni hanno il valore di un indizio, esse, per assurgere a dignità di prova, devono trovare oggettivo riscontro o in distinti elementi di prova ovvero in altre presunzioni, purché siano gravi, precise e concordanti.

Legittimamente, dunque, i giudici milanesi per l'individuazione dei redditi 2005 e 2006 potevano prendere le mosse dal procedimento indicato in motivazione, ma avrebbero dovuto poi offrire degli ulteriori elementi di prova a riscontro di quelli che possono essere valutati solo come meri indizi.

S'impone, pertanto, l'annullamento della sentenza impugnata con rinvio ad altra sezione della Corte di Appello di Milano per un nuovo esame sul punto.

Per completezza va rilevato che, viceversa, proprio per la loro natura di dati di fatto aventi valore indiziario, le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, ben possono essere poste a fondamento di un provvedimento cautelare reale.

In proposito va ricordato, infatti, che, ai fini della applicazione della cautela reale, non occorre che il compendio indiziario si configuri come grave ai sensi dell'art. 273 cod. proc. pen., essendo sufficiente l'esistenza del "fumus delicti" in concreto (cfr. sez. 6, n. 45591 del 24.10.2013, Ferro, rv. 257816; Sez. 3, n. 37851 del 4.6.2014, Parrelli, non mass.), dovendosi cioè verificare in modo puntuale e coerente la serietà degli elementi in base ai quali il giudice ritenga concretamente esistente il reato configurato e la conseguente possibilità di sussumere la fattispecie in quella astratta, tenendo anche conto delle concrete risultanze processuali e della effettiva situazione emergente dagli elementi forniti dalle parti.

Va dunque riaffermato il principio che le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur non potendo costituire di per sé fonte di prova della commissione dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74 del 2000, hanno un valore indiziario sufficiente ad integrare il "fumus commissi delicti" idoneo, in assenza di elementi di segno contrario, a giustificare l'applicazione di una misura cautelare reale (cfr. anche la recente sez. 3 n. 2006 del 2.10.2014, dep. 16.1.2015, Scatena, rv. 261928, fattispecie relativa a sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente del profitto del reato).

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Milano.

Così deciso in Roma il 23 giugno 2015

Il Consigliere estensore
Vincenzo Pezzella

Il Presidente
Amedeo Franco

DEPOSITATA IN CANCELLERIA

IL 16 LUG 2015

IL CANCELLIERE