



SENT. 155/2024

REPUBBLICA ITALIANA**In nome del Popolo Italiano****LA CORTE DEI CONTI****SEZIONE II GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO**

composta dai seguenti magistrati:

Rita	Loreto	Presidente
Roberto	Rizzi	Consigliere
Luisa	de Petris	Consigliere
Nicola	Ruggiero	Consigliere
Maria Cristina	Razzano	Consigliere-Relatrice

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi d'appello tutti iscritti al n. 60813 del registro di Segreteria
e promossi da:

- 1) **BLOIS Luciano** (appello principale), nato a Ferrara il 16.07.1957,
(c.f.: BLSLCN57L16D548B) e residente in Perugia, Ponte San
Giovanni, Via Luigi Catanelli n. 26 in proprio ed in qualità di
legale rappresentante p.t. della società GEOSOUNDING S.r.l. con
sede legale in Perugia, via Caduti del Lavoro n. 50, (Partita I.V.A.:
01894120540) dal 17.10.2011, e **BLOIS Cristiano Aldo**, nato a
Perugia il 18.12.1987 ed ivi residente in via Luigi Catanelli n. 26,
scala b, (c.f. BLSCST87T18G478B), in proprio e quale
rappresentante legale pro tempore della società RE.SE.LAB. S.r.l.
con sede legale in Perugia, via Catanelli n. 26, partita Iva
01279340556, entrambi rappresentati e difesi, in virtù di procura



in calce all'atto d'appello) dall'Avv. Francesco Crisi, con il quale

sono elettivamente domiciliati presso l'indirizzo di posta

elettronica certificata - pec: francesco.crisi@avvocatiperugiapec.it;

2) **NEJAD Massoud Masoum** (appello incidentale), nato a Sirjan

(IRAN) il 18.06.1949 (c.f.: NJDMSD49H18Z224D), e residente in

Perugia, via San Giuseppe n. 3/G in proprio e nella qualità di

legale rappresentante p.t. della società GEOSOUNDING S.r.l., con

sede legale in Perugia, via Caduti del Lavoro n. 50, (C.F. e P.IVA:

01894120540), rappresentato e difeso, giusta procura in calce

dell'atto d'appello, dall'Avv. Alessandro Bartoli Ciancaleoni, con il

quale è elettivamente all'indirizzo di posta elettronica - pec:

alessandro.bartoliciancaleoni@avvocatiperugiapec.it

nei confronti di

FERRAI Susanna (appellata), nata a Foligno il 23.11.1957 (cod. fisc.

FRR SNN 57S63 D653I) e residente in Perugia alla Via Francesco di

Giorgio n. 10/A, in proprio e quale legale rappresentante pro

tempore di SYNTHESIS S.R.L. (P. I.V.A. 02612870549) Società

sedente in Perugia alla Via Francesco di Giorgio n. 10/A,

rappresentata e difesa, giusta procura in calce alla comparsa di

costituzione del 05 aprile 2024, dall'avv. Amedeo Centrone con il

quale è elettivamente domiciliato all'indirizzo di posta elettronica -

pec: amedeocentrone@pec.it

contro

PROCURA GENERALE PRESSO LA CORTE DEI CONTI

avverso



la sentenza n. 13/2023 della Sezione giurisdizionale per la Regione Umbria, depositata in data 2 marzo 2023.

Esaminati gli atti d'appello, gli atti e i documenti tutti del fascicolo di causa.

Uditi nella pubblica udienza del giorno 11 aprile 2024, con l'assistenza del Segretario dott. Riccardo Giuseppe Carlucci, la relatrice dott.ssa Maria Cristina Razzano, l'avv. Francesco Crisi per gli appellanti principali, l'Avv. Alessandro Bartoli Ciancaleoni per l'appellante incidentale e l'Avv. Amedeo Centrone per l'appellata, nonché il rappresentante della Procura generale nella persona del V.P.G. dott. Antongiulio Martina.

Ritenuto in

FATTO

Con la sentenza impugnata, la Sezione giurisdizionale regionale per l'Umbria, in parziale accoglimento della domanda, ha condannato al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, dell'importo complessivo di € 755.358,00 oltre alla rivalutazione monetaria ed agli interessi legali, da ripartirsi a carico di BLOIS Luciano per € 592.821,00, a carico di BLOIS Cristiano Aldo per € 43.835,00, e a carico di NEJAD Masoum Massoud, per € 118.702,00, statuendo anche in ordine alle spese relative allo stesso giudizio e ai precedenti due giudizi di appello, nei termini di cui al dispositivo.

La vicenda trae origine dalla contestata indebita fruizione, da parte delle predette società (tutte riconducibili alla famiglia BLOIS e in particolare al BLOIS Luciano), delle provvidenze in favore delle



piccole e medie imprese per la parziale copertura dei costi sostenuti per progetti di ricerca di carattere industriale, di cui al D.M. 20 agosto 2000, n. 593 (recante modalità procedurali per la concessione delle agevolazioni previste dal d.lgs. 27 luglio 1999, n. 297). L'art. 14, comma 1, lett. c) del D.M. già citato (compreso nel titolo IV – "Attività agevolabili con procedimento automatico") prevedeva la concessione delle agevolazioni da parte del MIUR secondo la procedura automatica, per l'attribuzione di specifiche commesse o contratti per la realizzazione delle attività di ricerca, commissionate anche a laboratori di ricerca esterni privati inclusi in apposito albo ministeriale (qualifica rivestita dalla DEMETRA S.r.l. e dalla IRIDE S.r.l.), mediante l'attribuzione di corrispondenti crediti di imposta da utilizzare in compensazione dei tributi dovuti, con copertura a gravare sul Fondo per le agevolazioni alla ricerca (F.A.R.) e con entità delle misure di sostegno agli investimenti per la ricerca industriale pari al 50% delle spese di ricerca, fino ad un limite massimo di € 206.582,76 annui per ogni beneficiario. Ai detti contributi sono stati poi resi cumulabili i crediti di imposta riconosciuti dall'art. 1, commi 280-283, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), nella misura del dieci per cento dei costi di ricerca sostenuti fino al 31 dicembre 2009 (per i periodi di imposta 2007-2009).

Le indagini svolte dalla Guardia di Finanza avrebbero fatto emergere la mancanza dell'attività di ricerca e, pertanto, dei presupposti per la fruizione dei suddetti benefici con riferimento ai costi relativi a cinque progetti di ricerca. In particolare, le contestazioni hanno



riguardato due contratti di ricerca di cui uno (ricerca 1- DM 29684) commissionato dalla DEMETRA Srl (amministrata da Luciano BLOIS) alla IRIDE Srl (amministrata dalla moglie del BLOIS, sig.ra Gabriella MONTI); un altro commissionato da quest'ultima società alla prima (ricerca 2 - DM 19792); altri contratti di ricerca commissionati dalle società SYNTHESIS S.r.l. (ramo d'azienda successivamente ceduto alla DEMETRA S.r.l.) alla IRIDE S.r.l. (ricerca 3 - DM 21526), dalla GEOSOUNDING S.r.l. (ramo d'azienda successivamente ceduto alla DEMETRA s.r.l.) alla IRIDE S.r.l. (ricerca 4 - DM 12283) e dalla RE.SE.LAB. S.r.l. (successivamente fusa per incorporazione nella IRIDE S.r.l.) alla DEMETRA S.r.l. (ricerca 5 - DM 31743). Segnatamente, sono state attenzionate le commistioni parentali tra i responsabili delle aziende che hanno richiesto il contributo pubblico e quelle apparentemente incaricate di eseguire le ricerche commissionate; le dichiarazioni rese da alcuni dipendenti di tali società che hanno escluso di aver eseguito le ricerche di cui alle fatture presentate al MIUR; l'invio della rendicontazione finale senza l'indicazione dei nominativi dei dipendenti che avrebbero partecipato alle singole ricerche; l'emersione di fatture di debito/credito in alcuni casi simmetrici tra la singola società committente e quella commissionaria delle ricerche, le dichiarazioni sostanzialmente non veritiere rese dalle società al MIUR circa l'inesistenza di partecipazioni dirette o indirette al capitale sociale del soggetto commissionario delle ricerche.

Notificato l'atto di citazione e celebrata l'udienza di discussione, con



sentenza/ordinanza n. 37/2017 del 14.12.2017 la Sezione territoriale ha dichiarato regolarmente costituito il rapporto processuale nei confronti della minore Margherita Raffaella BLOIS, evocata in giudizio in qualità di erede della defunta Gabriela MONTI, nominandole un curatore speciale e, con successiva sentenza n. 47/2018 del 17.07.2018, ha poi declinato la giurisdizione sulla domanda proposta dalla Procura contabile.

Avverso quest'ultima pronuncia la Procura regionale ha interposto appello e, con sentenza n. 74/2019 del 15.04.2019, la Sezione prima giurisdizionale centrale d'appello, in accoglimento del gravame, ha dichiarato la giurisdizione della Corte dei conti e rimesso la causa in primo grado; la pronuncia è stata confermata dalla Corte di cassazione con sentenza n. 26655 del 30.09.2021.

Con sentenza/ordinanza n. 94/2019 del 9.12.2019, la Sezione di primo grado, in riassunzione del giudizio tornato in primo grado - rigettate le richieste di sospensione del giudizio proposte dai convenuti per la pendenza del processo penale e di giudizi tributari nonché per la pendenza di giudizio di querela di falso, l'eccezione di prescrizione e quella di difetto di legittimazione passiva degli eredi di MONTI Gabriella - ha contestualmente disposto consulenza tecnica d'ufficio nominando, quale CTU, il prof. ing. Giuseppe Andrea Ferro, Direttore del Dipartimento di Ingegneria Strutturale, edile e geotecnica del Politecnico di Torino, con contestuale formulazione dei quesiti. Senonché, con sentenza n.1/2022 del 11.01.2022, la Seconda Sezione centrale d'appello, in accoglimento dell'appello



principale proposto dai BLOIS Margherita Raffaella, BLOIS Niccolò Francesco, BLOIS Emanuele e BLOIS Cristiano Aldo avverso la sentenza non definitiva n. 94/2019, ha dichiarato il difetto di legittimazione passiva in relazione all'azione promossa nei loro confronti, in qualità di eredi di MONTI Gabriella, mentre ha respinto gli appelli incidentali proposti da BLOIS Luciano, NEJAD MASOUM Massoud e FERRAI Susanna, con riferimento alle statuizioni di rigetto dell'istanza di sospensione del giudizio, dell'eccezione di improcedibilità del giudizio e duplicazione dei titoli per intervenuta ammissione al passivo delle società fallite S.P.R.I.S.S. Lab Srl (già DEMETRA spa) e IRIDE Srl, e, nel respingere il gravame in punto di prescrizione, ha infine confermato il rigetto della relativa eccezione.

Con l'appellata sentenza n.13/2023 del 2/03/2023, la Sezione umbra si è definitivamente pronunciata nel merito, nei termini di cui sopra, assolvendo, altresì, FERRAI Susanna da ogni addebito.

Con unico atto depositato in data 24 maggio 2023 hanno interposto appello principale BLOIS Luciano e BLOIS Cristiano Aldo, patrocinati come in atti, lamentando:

1) *“in relazione alla posizione degli appellanti Luciano Blois e Cristiano Aldo Blois - nullità della perizia di data 19.12.2020 - omessa ed errata valutazione delle risultanze istruttorie - insussistenza delle condotte contestate e comunque dell'antigiuridicità delle stesse anche in punto di elemento oggettivo e soggettivo – insussistenza del danno erariale”.*

Il Collegio giudicante ha rigettato le eccezioni della difesa per la omessa integrazione del quesito sottoposto al CTU, con apposita



istanza formulata il 20.07.2020, in atti. La richiesta di integrazione del quesito sarebbe stata correttamente formulata dalle difese degli appellanti e non dal CTP e presentata, mediante regolare deposito, lo stesso giorno dell'udienza in cui il CTU avrebbe prestato giuramento, dopo che allo stesso erano stati indicati i quesiti a cui rispondere. Peraltro, la detta istanza, formulata tempestivamente dalla difesa del BLOIS, non avrebbe avuto riscontro nella sentenza-ordinanza n. 94/2019, in quanto i primi giudici l'avrebbero risolta solo nella sentenza definitiva, con un rigetto implicito.

In ogni caso, la sentenza avrebbe aderito integralmente alle motivazioni a cui sarebbe giunto il CTU nell'elaborato peritale, escludendo la innovatività di quasi tutti i progetti di ricerca (tranne parzialmente il terzo), in quanto riscontrati privi dei necessari requisiti di originalità, e omettendo di esaminare gli atti e documenti del fascicolo del procedimento penale n. 7842/13 RGNR Procura della Repubblica presso il Tribunale di Perugia, per i reati di cui agli artt. 110 e 640 bis c.p. e art. 2 d.lgs. 74/2000, che costituirebbero antecedente logico e giuridico del procedimento contabile, originato dalla medesima informativa; così come non si sarebbe tenuto conto della sentenza di non luogo a procedere (n. 195/19 del 5/02/2019) emessa, ai sensi dell'art. 425, comma 3, c.p.p. nei confronti di Blois Luciano e Ferrai Susanna, in ordine ai reati di cui ai capi H e I (fattispecie di cui agli artt. 110, 640 bis cp e artt. 81 cpv c.p. e 2 d.lgs. 74/2000), con la formula "perché il fatto non sussiste", e del decreto di archiviazione del GIP nei confronti di Blois Cristiano Aldo



nonché di tutte le altre risultanze investigative.

Sebbene la Sezione territoriale abbia respinto la richiesta di sospensione del giudizio contabile, avrebbe implicitamente riconosciuto il rapporto di pregiudizialità tra i due giudizi. Ciò nonostante, il Collegio giudicante di prime cure avrebbe ammesso la CTU, senza verificare che il substrato fattuale e giuridico su cui si sarebbe basata la pretesa risarcitoria - oggetto del presente giudizio di responsabilità amministrativa - risulterebbe coincidente con i fatti oggetto dell'accertamento penale.

Nel merito, sarebbe stato tempestivamente dedotto in primo grado, con documentazione acquisita agli atti del fascicolo processuale, che, ai sensi dell'art. 14, lett. c), del D.M. 593/2000 (modalità procedurali per la concessione delle agevolazioni previste dal d.lgs. n. 297/99), le agevolazioni sarebbero state concesse alle piccole e medie imprese che presentavano istanza al MIUR, per lo svolgimento di attività di ricerca industriale, estesa a non preponderante attività di sviluppo precompetitivo (<50%), così come definiti dall'art. 2 del D.M. 593/2000. Il CTU, nel rispondere al quesito sottoposto dai primi giudici, avrebbe dovuto accertare, dall'esame degli atti e documenti acquisiti dal fascicolo del procedimento contabile, nonché dal fascicolo del procedimento penale, se per ognuno dei progetti di ricerca industriale e non preponderante sviluppo precompetitivo, fossero state svolte le attività così come definite dall'art. 2 del D.M. 593/2000, a prescindere se tali attività avessero dato luogo a risultati aventi carattere di innovatività o se avessero i necessari



requisiti di originalità. Tutto ciò avrebbe trovato un riscontro oggettivo da parte del CTU se avesse dato risposta alla integrazione al quesito richiesta dall'odierno appellante, ovvero: “- *l'attività istruttoria svolta preliminarmente dal MIUR per la concessione dei contributi; - le attività di valutazione svolte dal MIUR successivamente alla concessione dei contributi*”. In tal modo, il collegio peritale avrebbe potuto constatare che, per ognuno dei progetti di ricerca industriale e non preponderante sviluppo precompetitivo, sarebbero state svolte le attività così come definite dall'art. 2 del D.M. 593/2000, altrimenti il MIUR non avrebbe potuto concedere le predette agevolazioni, relative ai progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo, identificate dai codici domanda: DM29684-pos-284-2006; DM19792-pos-276-2005; DM21526-pos-90-2005; DM12283-2004; DM31743- POS-300-2006.

Rilevano poi gli appellanti che i brevetti per invenzione industriale non avrebbero potuto essere sottoposti ad alcuna valutazione da parte del CTU e dei suoi ausiliari, sia perché non sarebbe stato richiesto dal quesito, sia perché il rilascio di un brevetto per invenzione industriale risponderebbe di per sé ai requisiti “ex lege” del Codice della Proprietà industriale, confermando il carattere di innovatività e i requisiti di originalità degli esiti dei progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo da cui sarebbero scaturiti. I brevetti, prima di essere rilasciati, sarebbero stati sottoposti all'esame dell'Ufficio Europeo Brevetti, che rilascerebbe un documento ufficiale (il rapporto di ricerca), nel quale un esaminatore



rinvierebbe ai documenti considerati di rilievo per la domanda di brevetto per invenzione industriale italiano, e valuterebbe se possiede i requisiti previsti di innovatività industriale, originalità e inventiva: solo in tal caso sarebbe rilasciato il brevetto. Il CTU e i suoi ausiliari, negando anche la validità e l'attinenza di detti brevetti agli esiti dei progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo di cui è causa, avrebbero compiuto una valutazione non coerente con il quesito disposto, sindacando in tal modo la legittimità del rilascio dei suddetti brevetti da parte degli enti preposti (Ufficio Brevetti Europeo e Ufficio Italiano Brevetti e Marchi).

Il Collegio giudicante e, per esso, il CTU avrebbero ommesso, altresì, di considerare ed esaminare gli elaborati peritali, relativi ai progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo, identificati dai codici domanda: DM29684-pos-284-2006; DM19792-pos-276-2005; DM21526-pos-90-2005; DM12283-2004; DM31743- POS-300-2006 a firma del Prof. Ing. Aimé Lay Ekuakille e del Prof. Ing. Antonio Lorusso, che confermerebbero l'effettivo svolgimento dei suddetti progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo, nonché il carattere di innovatività e originalità dei risultati.

Inoltre, se il CTU avesse esaminato e acquisito gli atti e i documenti relativi al parallelo processo penale (7842/2013 R.G.N.R. - presso il Tribunale di Perugia), comprese le trascrizioni delle udienze in cui sono stati esaminati e controesaminati i consulenti tecnici del pubblico ministero (Ing. Daddi e Dott. Di Leo), nonché tutti i ricercatori dipendenti dei laboratori di ricerca SPRISS (già DEMETRA



Srl) e IRIDE Srl, nonché i dirigenti ed esperti del MIUR, avrebbe potuto accertare:

- che le attività di ricerca industriale e non preponderante sviluppo precompetitivo erano state effettivamente svolte, e che le agevolazioni nella forma del credito di imposta erano state concesse non a seguito di una procedura automatica, ma a seguito di un'istruttoria ministeriale;
- che per alcuni progetti di ricerca (DM29684 e DM31743, di cui erano state beneficiate rispettivamente le società Demetra e RE.SE.LAB.) erano stati apportati dei tagli ai contributi;
- che gli argomenti su cui era stata espletata l'attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo erano stati dettagliati in specifici OR (obiettivi di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo) nell'allegato 1 (documento a corredo del contratto di ricerca), come richiesto dal MIUR e che non vi era alcuna sovrapposizione fra gli argomenti di una ricerca rispetto alle altre.

Inoltre, dall'istruttoria dibattimentale del procedimento penale citato sarebbe emerso che l'apparente acquisizione da internet di segmenti contenuti nelle relazioni finali riguardava solo lo stato dell'arte degli argomenti trattati da ciascun progetto di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo e che, comunque, gli esiti di ciascun progetto avevano dato corso al rilascio di brevetti per invenzione industriale internazionali, europei e nazionali, nonché a pubblicazioni su riviste di innovazione di servizi, prodotti e processi del settore industriale.



In ragione di quanto sopra esposto, il “danno erariale” collegato allo sviamento delle finalità dell'erogazione pubblica concessa dal Ministero dell'Istruzione dell'Università e della Ricerca (Ente gestore ed erogatore), non risulterebbe neppure astrattamente dalle risultanze degli accertamenti svolti dal Nucleo di Polizia Tributaria di Perugia della Guardia di Finanza (nell'ambito del procedimento penale n. 13/007842), né alcun nesso eziologico tra il comportamento degli odierni appellanti e il “danno erariale” collegato allo sviamento delle finalità dell'erogazione pubblica concessa dal MIUR sotto forma di “credito di imposta”, anche perché i risultati di tutte le ricerche si sarebbero concretizzati con il rilascio di brevetti per invenzione industriale, di cui uno internazionale, due europei e i restanti nazionali. Sarebbe di palese evidenza e oggettivo riscontro che nessun “carosello di società di fatto concatenate” (pag. 67 della sentenza impugnata) sarebbe stato “orchestrato” da Luciano Blois, ciò in quanto nessuna partecipazione oltre il limite previsto dalla legge di riferimento sarebbe stata realizzata fra le società commissionarie i progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo e i Laboratori di ricerca, come così come disciplinato in particolare dall'art. 3) del D.M. citato, in relazione all'art. 2359 c.c. e alla normativa riguardo all'esistenza del controllo e/o collegamento societario tra le società beneficiarie delle agevolazioni di cui è causa. Il contratto di ricerca non avrebbe consentito alcuna partecipazione (diretta o indiretta) al capitale del soggetto commissionario in misura superiore al 10% e nessuna delle società collegate avrebbe esercitato



sull'altra né quella “influenza dominante” in cui consiste il controllo, né quella “influenza notevole” in cui consiste il collegamento giuridicamente rilevante, come confermato dall’elaborato peritale del C.T. dott. Antonio Di Leo del P.M. penale e accertato in sede dibattimentale nel verbale di udienza del 21/03/2022 del procedimento penale n. 7842/13 RGNR presso il Tribunale di Perugia.

In relazione alla sussistenza dell’elemento psicologico, in assenza di prove desumibili anche da semplici presunzioni, non sarebbe possibile affermare la sussistenza del dolo, essendo necessario che il danno arrecato all’erario sia previsto e voluto dall’agente quale conseguenza dell’azione o omissione o quanto meno che l’agente, prevedendone la verifica, ne abbia accettato il rischio. In particolare, quanto definito dal CTU come attività carente in punto di innovatività e originalità è comunque da qualificarsi come attività effettiva di non preponderante sviluppo precompetitivo ammessa all’agevolazione dal MIUR, come sopra evidenziato, in base agli articoli 2 e 14, comma 6, del menzionato DM 593/2000. Di talché, tale fraintendimento costituirebbe anche violazione dell’art. 115 c.p.c. che impone al giudice di porre a fondamento della decisione i risultati della prova nella loro obbiettività.

Infine, osservano gli appellanti che la decisione del Collegio giudicante sarebbe stata, con assoluta certezza, differente da quella in concreto pronunciata, se avesse considerato che l’individuazione delle attività ammissibili al credito di imposta è stata condotta dal



legislatore con riferimento alla classificazione delle attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e di sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico, di cui alle lettere m), q) e j) del punto 15 del paragrafo 1.3 della comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014, secondo i criteri di classificazione definiti in ambito OCSE e, più in particolare, nel c.d. Manuale di Frascati (OCSE, Manuale di Frascati 2015), concernente *“Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development”*: in questo senso, al punto 75 della citata Comunicazione 198/01 del 2014, sarebbe espressamente precisato che “per classificare le diverse attività in base alla pertinente categoria, la Commissione si baserà sulla propria prassi nonché sugli esempi e le spiegazioni specifiche fornite nel Manuale di Frascati dell’OCSE”.

Ai fini dell’ammissibilità al credito d’imposta, assumerebbero rilevanza le attività di ricerca e sviluppo che perseguono un progresso o un avanzamento delle conoscenze o delle capacità generali in un campo scientifico o tecnologico, e non già il semplice progresso o avanzamento delle conoscenze o delle capacità proprie di una singola impresa. La condizione del perseguimento di un siffatto progresso si considera realizzata anche nel caso dell’adattamento delle conoscenze o delle capacità relative a un campo della scienza o della tecnica al fine di realizzare un avanzamento in un altro campo in relazione al quale tale adattamento non sia facilmente deducibile o attuabile. Avrebbero dovuto ammettersi al credito d’imposta le



attività svolte in relazione a progetti di ricerca e sviluppo anche nel caso in cui l'avanzamento scientifico o tecnologico ricercato non sia raggiunto o non sia pienamente realizzato. Il Manuale di Frascati stabilisce la metodologia per raccogliere e utilizzare dati sulla ricerca e sviluppo nei paesi membri dell'Ocse (Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico) sin dal 1963 e nelle diverse versioni succedutesi nel tempo sino alla più recente del 2015.

Le definizioni fornite in questo documento, fra le quali quella che “una attività di ricerca è incerta poiché non è sicura nell’esito finale”, sarebbero accettate sul piano internazionale e servirebbero come linguaggio comune nelle discussioni su politica della scienza e della tecnologia. Il testo dovrebbe essere di riferimento anche per l'Agenzia delle Entrate nella valutazione della addizionalità e innovatività dei progetti che richiedano accesso al credito di imposta per attività di R&S.

2) in merito alla posizione specifica di Blois Cristiano Aldo, nella qualità di rappresentante legale pro tempore della Re.Se.Lab. s.r.l. - violazione dell'art. 1, comma 1 e 4 della l. n. 20/1994 e dell'art. 100 c.p.c. - insussistenza delle condotte contestate a Cristiano Aldo Blois e comunque dell'antigiuridicità delle stesse anche in punto di elemento oggettivo e soggettivo – insussistenza del danno erariale.

Secondo la ricostruzione contenuta nell'atto di citazione della Procura regionale, Cristiano Aldo Blois è stato citato, per quanto rileva in questa sede, personalmente e come legale rappresentante della RE.SE.LAB. S.r.l., ma non in qualità di legale rappresentante di



IRIDE S.r.l. Per nessuno dei predetti soggetti privati sarebbe stato provato che il convenuto si sarebbe trovato in un rapporto funzionale con l'amministrazione pubblica, tale da renderlo "amministratore pubblico" e da assoggettarlo alla giurisdizione contabile ai sensi dell'art.1, commi 1 e 4 L.20/1994, non avendo egli richiesto al MIUR alcuna agevolazione anche nella forma del credito d'imposta per conto delle predette società con riferimento ai due progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo identificati dai codici domanda (D.M.19792, pos. 276/2005 e D.M. 31753, pos. 300/2006).

L'assenza di qualsivoglia responsabilità e concorso doloso in capo a Cristiano Aldo Blois si ricaverebbe espressamente nell'ambito del procedimento penale n. 7842/2013 in cui il P.M. ha richiesto l'archiviazione proprio sul presupposto che le condotte fraudolente correlate all'assunzione delle ricerche risalirebbero a periodi precedenti alla nomina dell'indagato quale amministratore. Tali argomentazioni hanno indotto il GIP a emettere decreto di archiviazione il 14/05/2018.

In ogni caso, il Collegio giudicante non avrebbe motivato e dimostrato che Cristiano Aldo Blois abbia compensato, nel periodo compreso dal 26 novembre 2009 al 21 luglio 2010, per entrambe le società IRIDE S.r.l. e RE.SE.LAB. S.r.l., gli importi di € 25.429,00 e di € 18.406,00, per cui sarebbe incorso in un palese travisamento della prova in atti, violando l'art. 115 c.p.c. Non sarebbero stati esaminati gli elaborati peritali del C.T. dott. Antonio Di Leo nominato dal P.M. penale (allegati n. 54 e n. 109 alla Informativa di reato ex



art.347 c.p.p., redatta dagli U.P.G. del predetto del Nucleo di Polizia Tributaria di Perugia, in data 29 febbraio 2016 prot. n. 0016118/2016). Gli importi portati in compensazione nel periodo compreso dal 26 novembre 2009 al 21 luglio 2010, in cui Cristiano Aldo Blois è stato rappresentante legale di RE.SE.LAB. S.r.l., (e comunque fino alla data della fusione per incorporazione) sarebbero i seguenti: per l'anno 2009, € 285,12 + € 830,00 per un totale di € 1.115,12; per l'anno 2010 € 309,87+ € 281,12 per un totale di € 590,99, da sommare a € 1.115,12, complessivamente pari a € 1.706,11, anziché a €18.406,00, come deciso erroneamente dal Collegio giudicante nella sentenza gravata.

Invece, per quanto concerne la società IRIDE S.r.l., risulta dalla documentazione agli atti del fascicolo, allegato n. 54 alla predetta Informativa della G.d.F., che l'importo totale portato in compensazione da IRIDE S.r.l., nel periodo compreso dal 26 novembre 2009 al 21 luglio 2010, riferibile a Cristiano Aldo Blois ammonta a: € 7.594,77 + € 14.028,32 e complessivamente pari a € 21.623,09, anziché a € 25.429,00, come deciso erroneamente dal Collegio giudicante nella sentenza gravata.

Concludono per l'accoglimento del gravame e la riforma integrale della sentenza; in via istruttoria, promuovono istanza di rinnovazione della consulenza tecnica per accertare l'attività istruttoria svolta preliminarmente dal MIUR per la concessione dei contributi nonché le attività di valutazione svolte dal MIUR successivamente alla concessione dei contributi, in relazione agli articoli 2 e 14 comma 6



del DM 593/2000, nominando all'uopo un consulente iscritto presso il REPRISE, cioè l'Albo degli Esperti Tecnico Scientifici, istituito presso il MIUR.

Con atto depositato in data 24 maggio 2023, ha interposto appello (incidentale) anche NEJAD Massoud Masoum, patrocinato come in atti, lamentando, in un unico motivo di gravame, la *“nullità della perizia del 19.12.2020 redatta dal ctu prof. ing. Giuseppe Ferro - omessa ed errata valutazione delle risultanze istruttorie - travisamento della prova per violazione dell'art. 115 c.p.c. - insussistenza delle condotte contestate e dell'antigiuridicità delle stesse anche in punto di elemento oggettivo e soggettivo – insussistenza del danno erariale”*.

I profili di doglianza sono sovrapponibili a quelli esposti al motivo n. 1 dell'appello principale. Conclude per l'accoglimento del gravame e la riforma integrale della sentenza impugnata. In via istruttoria per la rinnovazione della CTU *ut supra*.

In data 25 marzo 2024 ha depositato le proprie conclusioni la Procura generale che ha eccepito, preliminarmente l'inammissibilità, ex art. 194 c.g.c., delle nuove produzioni documentali degli appellanti. Avuto riguardo, in particolare, ai verbali del dibattimento penale (doc. n. 4 del fascicolo dell'appello BLOIS e doc. n. 3 del fascicolo dell'appello NEJAD Massoud Masoum), la Procura osserva come debba considerarsi inammissibile, siccome tardiva, la produzione dei verbali relativi alle udienze del 10.12.2020 e del 17.06.2021 che ben avrebbero potuto essere prodotti nel corso del giudizio di prime cure, considerato che, come è dato evincere dalla



sentenza appellata, la causa è passata in decisione all'udienza del 20.10.2021. Ha, poi, contestato l'eccepita nullità della CTU per mancata integrazione del quesito, rilevando come si sia trattata di un'attività tardivamente esplicita nel corso della fase istruttoria. In relazione all'asserita omessa acquisizione della documentazione da parte del CTU, l'assunto difensivo sarebbe smentito dagli stessi cc.tt.pp. i quali avrebbero confermato la formale acquisizione di tutti gli atti versati nel "fascicolo del Procedimento 12251 R.G. – Cit. 10/19, nonché del fascicolo del Procedimento Penale 2013/007842 R.G.NR.", relativi all'attività di progettazione e ricerca di cui ai contributi erogati (come descritti analiticamente a pag. 11 e ss. dell'Informativa della Guardia di finanza n. 16118 del 29.2.2016). Nel merito, la parte pubblica richiama "il chiaro disposto di cui all'art. 2, primo comma, D.M. 8 agosto 2000 n. 593", a mente del quale le agevolazioni sono previste *"a sostegno dell'attività di ricerca industriale definita come ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un notevole miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti"*. Il carattere dell'innovatività, proprio alla stregua dei parametri definiti nel "Frascati Manual", sarebbe del tutto assente nei progetti agevolati con il credito d'imposta. Di qui anche l'insussistenza dei presupposti per la fruizione dell'intervento di sostegno, e del resto deporrebbe in tal senso anche il rilievo che, come evidenziato dal prof. GAETA nel corso dell'escussione testimoniale nel giudizio penale, le attività



oggetto di agevolazioni sono state oggetto di valutazione negativa ex post da parte del Gruppo di esperti nominato con D.M. 6.12.2005 n.3247 (doc. all. n. 22 alla relazione di CTU) con il compito di assicurare il necessario supporto alle attività di competenza del Ministero. La concessione dell'agevolazione, come ben evidenziato sin dall'atto introduttivo, sarebbe stata effettuata secondo la procedura c.d. automatica. Si è visto, infatti, che l'art. 14, primo comma, lett. c) D.M. 593/2000 è compreso nel titolo IV del suddetto D.M. rubricato "Attività agevolabili con procedimento automatico", che non segue ma precede lo svolgimento dell'attività, sicché dalla mera concessione dell'agevolazione non si potrebbero inferire argomenti nel senso della rispondenza dell'attività svolta ai requisiti stabiliti dalla legge, come viepiù palesato dal rilievo che, come sottolineato dal CTU prof. ing. Ferro, i progetti presentati sarebbero stati in larga parte disattesi. Parimenti inconferente sarebbe la circostanza, evidenziata dagli appellanti, che *"per alcuni progetti di ricerca, DM29684 e DM31743, di cui erano state beneficiate rispettivamente le società Demetra e RE.SE.LAB., erano stati apportati dei tagli ai contributi..."*, in quanto la riduzione dell'ammontare della spesa oggetto della richiesta di agevolazione sarebbe stata conseguente alla valutazione, sulla base della documentazione relativa al contratto di ricerca, della (in)congruità del costo dei progetti (indicato dalle società predette nell'importo di € 413.165,5, cui corrispondeva l'importo massimo dell' agevolazione concedibile pari ad € 206.582,75= 50% x 413.165,5) e nulla avrebbe a che fare con la



valutazione, da effettuarsi successivamente, dell'attività che sarebbe stata espletata in attuazione dei progetti stessi, come confermato dalle interlocuzioni intercorse con il MIUR. Quanto, infine, alla circostanza che le attività di ricerca sarebbero sfociate nei brevetti, prodotti dal BLOIS e dallo stesso invocati a pretesa dimostrazione dei caratteri di originalità delle attività di ricerca oggetto delle agevolazioni per cui è causa, osserva la Procura generale che, contrariamente agli infondati assunti degli odierni appellanti, il CTU non avrebbe operato alcuna valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti per la brevettabilità delle invenzioni oggetto dei brevetti stessi e non avrebbe sindacato la legittimità del rilascio dei suddetti brevetti da parte degli enti preposti, limitandosi a valutare l'attinenza dei brevetti *de quibus* all'attività oggetto di agevolazione, motivatamente escludendola in ragione dell'oggetto dei brevetti stessi e/o della relativa titolarità e/o della notevole distanza temporale fra il brevetto e la pretesa attività di ricerca. Peraltro, gli appellanti nulla avrebbero dedotto in merito alla estraneità dei brevetti rispetto all'attività oggetto di agevolazione, sicché dovrebbe escludersi che le invenzioni siano riferibili alle suddette attività. Peraltro, sussisterebbe una netta differenza dei presupposti fra ricerca industriale, oggetto delle agevolazioni e la concessione di brevetti, ben evidenziata dal prof. GAETA Matteo, coordinatore del Gruppo di esperti nominato con D.M. 06.12.2005 n.3247 con il compito di assicurare il necessario supporto alle attività di competenza del Ministero, escusso all'udienza penale dell'11.11.2021.



Gli stessi cc.tt.pp. non avrebbero lamentato l'omessa considerazione delle osservazioni e controdeduzioni formulate, a seguito della trasmissione dello schema di relazione di consulenza tecnica d'ufficio, così come non potrebbe revocarsi in dubbio che le società - connotate da una ristretta base sociale di carattere familiare - fossero riconducibili (con la sola parziale eccezione della SYNTHESIS) al medesimo centro di interessi e di organizzazione costituito dalla famiglia BLOIS e in particolare alla persona di BLOIS Luciano, a nulla rilevando che fra le società committenti e commissionarie non intercorressero rapporti di partecipazione. Tutte le società avrebbero avuto la medesima sede operativa e i relativi dipendenti avrebbero lavorato indistintamente per tutte le società e, all'occorrenza, venivano "distaccati" e le interessenze sarebbero ampiamente provate dai riscontrati "flussi di ritorno" per cui a ogni pagamento eseguito dalla società committente alla società commissionaria per le prestazioni delle attività oggetto dell'intervento di sostegno, sarebbe seguito, in tempi ravvicinatissimi, un pagamento di pari importo a parti invertite che avrebbe trovato titolo in un diverso rapporto tra le società (nel caso dei rapporti fra la DEMETRA S.p.A. e la IRIDE S.r.l. entrambi laboratori di ricerca gestiti rispettivamente da BLOIS Luciano e dalla moglie MONTI Gabriella, i "pagamenti simmetrici" avrebbero trovato titolo negli incarichi di ricerca reciprocamente commessi). Infine, l'intero quadro normativo tecnico conforterebbe l'infondatezza degli assunti difensivi, in quanto sia le definizioni di cui al suddetto D.M. n. 593/2000 - sostanzialmente corrispondenti a



quelle di cui all'allegato I alla Comunicazione della Commissione U.E. relativa alla "disciplina comunitaria per gli aiuti di stato alla ricerca e sviluppo", pubblicata sulla Gazzetta ufficiale n. C 045 del 17/02/1996 pag. 0005 - 0016, applicabili ratione temporis alle fattispecie oggetto di giudizio - sia quelle contenute nel cd. Manuale "Frascati" confermerebbero che i progetti dovessero avere carattere di "originalità".

Per la posizione di BLOIS Cristiano Aldo, rileva il Procuratore generale che, non avendo questi impugnato la sentenza n. 74/2019 del 15.04.2019 della Sezione prima giurisdizionale centrale, il capo relativo al radicamento della giurisdizione con tutti i relativi presupposti deve considerarsi ormai passato in giudicato nei suoi confronti. Analogamente, dovrebbe considerarsi passato in giudicato il capo della sentenza impugnata in via principale proprio dal BLOIS Cristiano Aldo nella parte in cui erroneamente questi sarebbe stato condannato anche nella qualità di rappresentante legale pro tempore della IRIDE S.r.l., avendo questi concluso per l'accoglimento dell'appello e la riforma della sentenza soltanto in relazione alla sua posizione di rappresentante legale pro tempore della RE.SE.LAB. S.r.l. In ogni caso, sarebbe passata in giudicato la suddetta sentenza n. 74/2019 del 15.04.2019 della Sezione prima giurisdizionale centrale, nella quale risulterebbe che BLOIS Cristiano Aldo sarebbe stato evocato nel suddetto giudizio d'appello non solo (unitamente a BLOIS Nicolò Francesco, BLOIS Emanuele e BLOIS Margherita Raffaella) nella qualità di erede della sig.ra MONTI Gabriella", ma



anche “in proprio e in qualità di legale rappresentante della società RE.SE.LAB. S.r.l. e già legale rappresentante pro tempore della società IRIDE s.r.l.”: anche questo capo di sentenza sarebbe ormai passato in giudicato.

Del tutto irrilevante sarebbe poi l'allegazione del sig. BLOIS Cristiano Aldo per cui, in qualità di legale rappresentante di IRIDE S.r.l. e di RE.SE.LAB. S.r.l., non avrebbe richiesto al MIUR le agevolazioni per cui è causa, dal momento che, nelle qualità predette, pur essendo pienamente consapevole del carattere indebito dell'agevolazione, ne avrebbe fruito, utilizzando in compensazione i relativi crediti di imposta. Assolutamente inconferente è poi l'invocato decreto di archiviazione penale emesso nei confronti del sig. BLOIS Cristiano Aldo, trattandosi di provvedimento cui non potrebbe annettersi alcun rilievo nel presente giudizio di responsabilità.

Sempre con specifico riferimento alla posizione del sig. BLOIS Cristiano Aldo, osserva l'appellata parte pubblica che questi sarebbe stato amministratore unico della RE.SE.LAB. S.r.l. dal 26.11.2009 al 21.03.2011, cioè sino alla data della fusione per incorporazione della Società predetta nella IRIDE S.r.l, avvenuta, appunto, in data del 21.03.2011 e non in data 20.01.2011 come erroneamente riportato nell'atto di appello (cfr. doc. n. 75 allegato alla segnalazione di danno erariale della G.d.F – Nucleo di P.T. di Perugia del 29.02.2016), così come parimenti erronea è la data del 21.07.2010 indicata quale momento di cessazione della carica di legale rappresentante (cfr. visura camerale all. n. 108 alla suddetta segnalazione di danno



erariale). In considerazione di tali elementi temporali, va determinato in € 15.968,40, e in tal senso deve essere corretta la sentenza appellata, l'importo imputabile al BLOIS Cristiano Aldo quale legale rappresentante della RE.SE.LAB. S.r.l., e non certamente in € 1.706,11, come infondatamente dedotto dall'appellante.

Di converso sarebbe corretta la quantificazione in complessivi € 21.623,09, del danno ascrivibile al sig. BLOIS Cristiano Aldo in qualità di legale rappresentante della IRIDE S.r.l. avuto riguardo all'ammontare dei crediti di imposta utilizzati nel periodo dal 26.11.2009 al 21.07.2010, in cui l'appellante avrebbe svolto le suddette funzioni.

Ha concluso per il rigetto di entrambi i gravami con conferma della sentenza e condanna alle spese del grado.

Con nota del 1° aprile 2024, il difensore degli appellanti principale ha depositato il verbale di udienza del 28.03.2024 nel proc. n. 7842/2013 Tribunale Penale di Perugia.

Con atto depositato in data 5 aprile 2024 si è costituita in giudizio l'appellata FERRAI Susanna, patrocinata come in atti, che si è limitata a eccepire il passaggio in giudicato della sentenza, per mancanza di impugnazione della parte pubblica, in relazione al capo che l'ha assolta da ogni addebito.

All'udienza odierna, il procuratore costituito per gli appellanti principali ha chiesto preliminarmente lo stralcio della memoria conclusionale della Procura generale in quanto depositata nel termine di 10 giorni prima dell'udienza, in violazione dei termini di



cui agli artt. 90 e 191 c.g.c., mentre il rappresentante della Procura generale ha dedotto la tempestività del deposito rispetto ai termini fissati nel d.f.u. e, comunque, se del caso, lo slittamento dell'udienza per consentire la corretta instaurazione del contraddittorio; per il resto, le parti presenti hanno confermato le conclusioni rassegnate in atti. La causa è, quindi, passata in decisione.

Rilevato in

DIRITTO

1. Gli appelli devono essere riuniti ai sensi dell'art. 184, comma 1, c.g.c., in quanto promossi avverso la medesima sentenza.

2. Alla stregua, poi, del sistema delineato dagli artt. 101 e 102 c.g.c., il Collegio decide gradatamente le questioni pregiudiziali proposte dalle parti o rilevabili d'ufficio e quindi il merito della causa, tenendo conto che le censure proposte dall'appellante incidentale sono sostanzialmente sovrapponibili a quelle dedotte con il gravame principale, di talché appare opportuno lo scrutinio congiunto.

3. Viene in rilievo, pregiudizialmente, la questione della tardività delle conclusioni scritte rassegnate dalla Procura generale con atto depositato in data 25 marzo 2024. In primo luogo, deve rilevarsi che, in accoglimento dell'istanza pervenuta dal difensore degli appellanti principali in data 12 febbraio 2024, la discussione del giudizio, già fissata per l'udienza del 7 marzo, è stata rinviata alla data odierna con decreto presidenziale del 14 febbraio 2024 nel quale espressamente è autorizzato il deposito degli atti e dei documenti nel termine di 10 giorni prima dell'udienza stessa. Ne consegue che la



memoria contenente le conclusioni rassegnate dal rappresentante della Procura generale deve considerarsi tempestivamente pervenuta, risalendo il relativo deposito a ben 14 giorni prima dell'udienza. Quanto poi all'asserita violazione dei termini di cui agli artt. 90 e 191 c.g.c., se è ben vero che l'abbreviazione del termine per il deposito della memoria dell'appellato da venti a dieci giorni è connessa all'abbreviazione del termine di comparizione ex art. 89 c.g.c., non può annettersi al ritardo alcuna sanzione di "inutilizzabilità" o "inammissibilità" della costituzione in sé, dovendosi piuttosto valutare la possibile decadenza dal compimento di quelle attività per le quali è indicato una barriera temporale preclusiva. Orbene, posta la clausola di rinvio contenuta nell'art. 191 (alla cui stregua *"La costituzione in appello avviene secondo le forme ed i termini previsti per i procedimenti in primo grado"*), non v'è dubbio che anche sull'appellato incomba un onere di costituzione *"almeno venti giorni prima dell'udienza fissata in calce all'atto di citazione, o almeno dieci giorni prima nel caso di abbreviazione di termini a norma dell'articolo 89, depositando in cancelleria il proprio fascicolo contenente comparsa di risposta, con la copia della citazione notificata, la procura e l'elenco dei documenti che offre in comunicazione"* ex art. 90, comma 1, c.g.c.. E, tuttavia, sebbene sia previsto dal successivo comma 2 che il convenuto/appellato debba proporre *"tutte le sue difese prendendo posizione sui fatti posti a fondamento della domanda, indicare le proprie generalità e il codice fiscale, i mezzi di prova di cui intende valersi, specificare i documenti che offre in comunicazione e formulare*



le conclusioni”, soltanto le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio (tra cui la non corrispondenza tra invito a dedurre e citazione) devono essere proposte, nella comparsa di costituzione tempestivamente depositata, a “pena di decadenza” alla luce del chiaro disposto del terzo comma.

Non v'è pertanto un “obbligo” di costituzione nei termini sopra indicati, ma semmai un mero “onere” di proporre le eccezioni non rilevabili d'ufficio mediante un atto difensivo depositato nel termine previsto dall'art. 90, essendo configurata anche nel codice di giustizia contabile una barriera preclusiva simile a quella già disciplinata dagli artt. 166-167 c.p.c. La decadenza delle eccezioni in senso stretto (ossia quelle promuovibili solo su iniziativa di parte) è l'unica “sanzione” prevista in caso di costituzione tardiva, come risulta confermato dal fatto che il giudice (di primo o di secondo grado) è chiamato a dichiarare la contumacia soltanto qualora all'udienza non risulti ancora costituito il convenuto, previo accertamento di regolarità del contraddittorio e che, soltanto in tal caso, deve adottare i provvedimenti di cui all'art. 91, comma 3, e 93 c.g.c.

Nel caso di specie, alcuna decadenza è maturata in danno dell'appellata parte pubblica che non ha promosso (né avrebbe potuto farlo ex novo) alcuna eccezione non rilevabile d'ufficio: l'intero impianto difensivo è, infatti, costruito allo scopo di demolire i motivi di doglianza veicolati nei gravami degli appellanti principale e dell'appellante incidentale, mediante argomenti di fatto e di diritto



che traggono origine dall'ordito motivazionale della sentenza di primo grado o, comunque, dal materiale probatorio in atti. L'eccezione di "inutilizzabilità" o di "inammissibilità" della nota conclusionale depositato dalla Procura generale - promossa dal difensore degli appellanti principali - non merita, quindi, accoglimento.

4. Deve di contro essere accolta, in via pregiudiziale, l'eccezione di tardività dei documenti depositati dagli appellanti con specifico riferimento ai verbali del dibattimento penale (doc. n. 4 del fascicolo dell'appello BLOIS e doc. n. 3 del fascicolo dell'appello NEJAD Massoud Masoum), relativi alle udienze del 10.12.2020 e del 17.06.2021 che avrebbero dovuto essere prodotti nel corso del giudizio di prime cure. Trova, infatti, qui applicazione il regime preclusivo previsto dall'art. 193 c.g.c. che vieta la produzione di "nuovi" documenti, dovendosi intendere che tale espressione si riferisca a tutti gli atti che avrebbero dovuto e potuto essere depositati nel corso di primo grado in quanto formati anteriormente alla discussione dinanzi al collegio.

5. Passando, poi, alla questione della nullità della perizia redatta dal CTU prof. ing. Giuseppe Ferro in data 19.12.2020, tutti gli appellanti si dolgono del fatto che il giudice di prime cure ha erroneamente *"rigettato le eccezioni della difesa per la omessa integrazione del quesito sottoposto al CTU, con apposita istanza formulata il 20.07.2020 in atti"*. La Procura generale ha, tuttavia, recisamente smentito l'assunto degli appellanti per cui *"la richiesta di integrazione del quesito"* sarebbe stata formulata *"mediante regolare deposito, lo*



stesso giorno dell'udienza del 20 luglio 2020 in cui il CTU ha prestato giuramento dopo che allo stesso erano stati indicati i quesiti a cui rispondere". In realtà, il CTU ha effettivamente prestato giuramento all'udienza del 24 giugno 2020, nel corso della quale le parti hanno nominato i rispettivi consulenti tecnici di parte: in particolare, gli odierni appellanti hanno nominato quale consulente tecnico di parte il dott. Luciano BLOIS. Solo successivamente, con atto di "nomina consulente di parte e contestuale istanza dl integrazione del quesito", recante la data del 20.07.2020, il difensore, facendo espresso rinvio "all'udienza del 24.06.20", ha nominato, quale consulente tecnico di parte, in aggiunta al professionista già indicato, l'ing. Alfonso Russi, chiedendo contestualmente "disporsi l'integrazione del quesito formulato al CTU all'udienza del 23.06.20".

La richiesta di integrazione del quesito, formulata dall'avv. Crisi solo con istanza del 20 luglio 2020, è da considerarsi, pertanto, tardiva in quanto pervenuta dopo circa un mese dall'ultimo termine utile. In particolare l'art. 97 c.g.c. che disciplina il ricorso alla consulenza tecnica d'ufficio prescrive che, con l'ordinanza con cui dispone la consulenza tecnica d'ufficio, il collegio nomina il consulente (con le modalità di cui all'articolo 23, comma 3), o si avvale di strutture e organismi tecnici di amministrazioni pubbliche, e "con la medesima ordinanza, il collegio formula i quesiti e fissa il termine entro cui il consulente incaricato deve comparire dinanzi al giudice, a tal fine delegato, per assumere l'incarico e prestare giuramento ai sensi dell'articolo 193 del codice di procedura civile".



La predisposizione dei quesiti contestualmente all'ordinanza ammissiva - quindi anteriormente rispetto all'udienza di comparizione dell'esperto - riproduce l'analogo adempimento previsto dall'art. 191 c.p.c., e pur non abbreviando i tempi del processo (nessuna udienza viene infatti eliminata), appare volto a garantire un contraddittorio tecnico anticipato sull'oggetto dell'incarico peritale. In tal modo, all'udienza fissata per raccogliere il giuramento, le parti e il CTU, già rese edotte delle attività che il giudice intende devolvere all'ausiliario, possono chiedere chiarimenti o precisazioni in ordine all'oggetto dell'incarico oppure sollecitare una diversa modulazione del mandato da conferire, potendo sempre il giudice integrare o modificare i quesiti all'udienza di affidamento dell'incarico. L'udienza volta al giuramento del CTU appare, di conseguenza, l'ultimo termine utile per la formulazione di quesiti da parte del giudice, anche all'uopo sollecitato dalle osservazioni delle parti, così evitando o almeno limitando l'insorgere di questioni durante le indagini, da risolvere ai sensi dell'art. 92 disp. att. c.p.c. (da ritenersi applicabile al processo contabile in forza dell'art. 25 delle n.t.a. c.g.c., in virtù del quale *"Per quanto non espressamente previsto dalle presenti disposizioni di attuazione del codice si applicano, se compatibili, le disposizioni di attuazione del codice di procedura civile"*).

Nel caso in esame, i consulenti di parte non hanno fatto ricorso all'*incidente probatorio* di cui al citato art. 92 disp. att. c.p.c. bensì hanno proceduto secondo l'iter delineato dall'art. 97 c.g.c., ossia, nominati i consulenti tecnici delle parti, questi hanno potuto, oltre



che assistere alle operazioni del consulente del giudice e a interloquire con questo, “partecipare all'udienza e alla camera di consiglio ogni volta che è presente il consulente del giudice per chiarire e svolgere, con l'autorizzazione del presidente, le loro osservazioni sui risultati delle indagini tecniche”, e, ricevuto lo schema della relazione ad opera del consulente tecnico d'ufficio, hanno inviato le “osservazioni e conclusioni” ritenute di pertinenza, in perfetta aderenza al principio del contraddittorio e in ossequio al diritto di difesa in fase istruttoria. La relazione finale ha, peraltro, puntualmente tenuto conto delle osservazioni e delle conclusioni dei consulenti di parte, e preso specificamente posizione su di esse.

6. Parimente destituita di fondamento si appalesa l'eccezione di nullità della detta consulenza tecnica d'ufficio per la “omessa acquisizione di atti e documenti del fascicolo penale da parte del CTU”. Come correttamente osservato dalla Procura generale, nelle *“note di osservazioni e controdeduzioni critiche allo schema di relazione di consulenza tecnica a firma del C.T. prof. G. A. Ferro”*, presentate dai CC.TT.PP. degli odierni appellanti, i suddetti consulenti di parte, e cioè il dott. Luciano BLOIS e il dott. Alfonso Russi, hanno dato espressamente atto (cfr. pag. 9) che *“il CTU, prestato il giuramento di rito, in data 24.06.2020, acquisiva tutta la documentazione del fascicolo del Procedimento 12251 R.G. – Cit. 10/19, nonché del fascicolo del Procedimento Penale 2013/007842 R.G.NR., relativi all'attività di progettazione e ricerca di cui ai contributi erogati (come descritti analiticamente a pag. 11 e ss. dell'Informativa*



della Guardia di finanza n. 16118 del 29.2.2016)". E, d'altra parte, la stessa parte pubblica rileva la puntuale osservanza della sentenza/ordinanza n. 94/2019, con il quale, nel formulare il quesito, la Sezione territoriale ha, appunto, previsto che il CTU esaminasse *"gli atti e documenti....del fascicolo penale, relativi all'attività di progettazione e ricerca di cui ai contributi erogati (come descritti analiticamente a pag. 11 e ss. dell'informativa della Guardia di finanza n. 16118 del 29.2.2016)"*.

Ove ciò non bastasse, nella stessa perizia il consulente nominato dal Giudice delegato ha puntualizzato che *"Tutta la documentazione esaminata per fornire compiuta risposta ai quesiti è puntualmente indicata in ciascuno dei relativi paragrafi di riferimento"* e, in effetti, per ciascun progetto è stata presa in considerazione, nell'ambito di tutta la documentazione acquisita, quella ritenuta utile allo scopo, precisandosi altresì che la relazione finale *"ricalca e integra quella inviata ai CTP, dando conto delle loro osservazioni al Capitolo 10: si precisa fin d'ora che le controdeduzioni non hanno richiesto la revisione o la modifica di alcuna parte della relazione preliminare, fatto salvo quanto specificamente indicato"*.

I documenti e gli atti del processo penale avrebbero potuto e dovuto essere prodotti dalla parte interessata, anche sollecitando il CTU ovvero allegandoli alle controdeduzioni, se ritenuti utili o, addirittura, idonei a modificare completamente il quadro fattuale composto nella relazione tecnica, come poi hanno fatto, sia pure tardivamente, i difensori degli appellanti, producendo i verbali delle



udienze penali in allegato ai gravami.

7. Sotto altro profilo, non è affatto rilevante che, qualora il CTU avesse tenuto conto della documentazione versata nel fascicolo penale, avrebbe avuto modo di verificare che le attività definite dall'art. 2, del D.M. 593/2000 sarebbero state svolte, *“a prescindere se tali attività avessero dato luogo a risultati aventi carattere di innovatività o se avessero i necessari requisiti di originalità”*.

In realtà, mentre l'oggetto della contestazione penale rimane imperniata sui reati contestati e, in particolar modo, sulla fatturazione per operazioni inesistenti, il nucleo essenziale dell'illecito erariale oggetto di causa investe l'indebita fruizione delle agevolazioni di cui all'art. 2 cit. in assenza dei requisiti previsti dalla disciplina di settore. Ed è proprio su tale ultimo aspetto che è stata articolata l'istruttoria in primo grado, sicché l'acquisizione della documentazione (ulteriore) inserita nel fascicolo penale non avrebbe potuto ampliare oltre tale perimetro il *thema probandum*.

In ogni caso, l'affermazione difensiva è recisamente smentita proprio dalla normativa richiamata. I contributi, sotto forma di crediti di imposta, sono previsti a sostegno dell'**attività di ricerca industriale** e a *non preponderanti attività di sviluppo precompetitivo*, a patto che si faccia progredire lo stato delle attuali conoscenze (come meglio *infra*). L'innovatività, intesa sia quale produzione di un *quid novi* sia come modificazione o miglioramento significativi di qualcosa di esistente, è palesemente condizione di ammissibilità alle agevolazioni descritte nel testo normativo in esame, sicché non avrebbe potuto



considerarsi elisa la responsabilità amministrativa per il sol fatto di aver comunque posto in essere una qualsiasi attività di ricerca, anche priva dei requisiti imposti *ex lege*.

8. Assumono, altresì, gli appellanti che *“nelle osservazioni e controdeduzioni alla bozza di elaborato peritale del CTU”* sarebbe stato *“ampiamente provato e documentato, ricostruendo tutto l’iter che aveva condotto alla concessione delle agevolazioni nella forma del credito di imposta ex art. 14, comma 3°, lett. b), del D.M. 593/2000 [...], che per ognuno dei progetti di ricerca industriale e non preponderante sviluppo precompetitivo, erano state svolte le attività così come definite dall’art. 2, del D.M. 593/2000; contrariamente “il MIUR non avrebbe potuto concedere le predette agevolazioni, relative ai progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo, identificate dai codici domanda: DM29684-pos-284-2006; DM19792-pos-2762005; DM21526-pos-90-2005; DM12283-2004; DM31743-POS-300-2006”*.

Il motivo di doglianza è privo di pregio. Il danno prospettato in citazione deriva: a) dall’illegittimo utilizzo di crediti di imposta di cui all’art. 14, lett. c), del d. m. 20 agosto 2000, n. 593 (dettante le modalità procedurali per la concessione delle agevolazioni previste dal d. lgs. 27 luglio 1999, n. 297), portati in compensazione - mediante il meccanismo della detrazione - dei tributi dovuti da cinque società non convenute in questa sede; crediti ottenuti per finanziare indirettamente progetti di ricerca nella misura massima del cinquanta per cento dell’importo dei contratti e fino ad un massimale di € 206.582,76 annui per beneficiario, con copertura a



carico del Fondo per le agevolazioni alla ricerca (F.A.R., che fino al 2004 aveva a tal fine erogato contributi a fondo perduto); b) dall'illegittimo utilizzo in detrazione - da parte delle medesime società ed in modo cumulabile i crediti sopra menzionati - di crediti di imposta di seguito introdotti, per incentivare l'attività di ricerca e sviluppo, dall'art.1, commi 280-283, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), nella misura del dieci per cento dei costi di ricerca sostenuti fino al 31 dicembre 2009 (per i periodi di imposta 2007-2009), misura innalzabile fino al quaranta per cento in caso di progetti di ricerca intrapresi con università ed enti pubblici di ricerca.

Orbene, in disparte l'osservazione che il riconoscimento dei contributi, sussidi, agevolazioni e finanziamenti pubblici è sempre assoggettato a verifiche preliminari, in itinere e postume, di talché in qualsiasi momento dovesse emergere l'irregolarità o la frode, il beneficio è assoggettato a revoca, mette conto qui rilevare che l'illecito erariale in esame prescinde sempre e comunque dalla fase amministrativa e dai suoi esiti, ben potendo la stessa amministrazione concedente o il soggetto attuatore incorrere in un errore di valutazione e/o percezione del compendio documentale che accompagna le istanze o in un omesso riscontro delle inadempienze in fase esecutiva. Appare, tuttavia, dirimente l'osservazione - ben argomentata nelle conclusioni della Procura generale e nella stessa sentenza - che l'accesso alle agevolazioni in esame è avvenuto ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 14 primo comma, lett. c) D.M.



593/2000 cit., che è compreso nel titolo IV rubricato “Attività agevolabili con procedimento automatico”. Si tratta di una delle tre modalità di accesso ai benefici previsti dalla normativa di settore percorribile esclusivamente per le seguenti finalità: “a) l’assunzione, a tempo pieno, anche con contratto di lavoro a tempo determinato di durata almeno biennale, di qualificato personale di ricerca; b) per l’assunzione di oneri relativi a borse di studio per la frequenza a corsi di dottorato di ricerca, c) l’attribuzione di specifiche commesse o contratti per la realizzazione delle attività di cui all’articolo 2” ossia quelle aventi carattere di innovatività sopra esaminate.

Nel caso di specie le società facenti capo al BLOIS Luciano si sono avvalse delle agevolazioni proprio per le specifiche “commesse” o “contratti” previsti dalla lett. c), come risulta confermato dal CTU nominato in primo grado, e documentato dalle domande acquisite, che espressamente rinviano alla detta categoria di contratti.

La procedura di richiesta era estremamente semplificata e prevedeva l’inoltro (dal 2003 in via telematica) delle domande di agevolazione al Ministero che provvedeva a formare l’elenco dei soggetti ritenuti ammissibili all’agevolazione e richiedere, entro 30 giorni, l’originale o la copia autenticata dei contratti di ricerca commissionati. Soltanto con la circolare 2474/2005 del 17/10/2005, il MIUR, in accoglimento dei rilievi critici elaborati dall’apposito Gruppo di Lavoro, ha introdotto obblighi più puntuali per i soggetti beneficiari del contributo ed affidatari della ricerca, imponendo di indicare nei contratti di ricerca: data inizio, durata e data fine delle attività di



ricerca; tipologia delle attività oggetto del contratto; criticità tecnico-scientifica dell'iniziativa; obiettivi, attività e programma delle attività; diagramma temporale dell'iniziativa; quadro economico dettagliato dei costi; modalità di pagamento; “prospetti informativi” da allegare al contratto di ricerca, riguardanti sia il soggetto committente (con data inizio attività; ragione sociale; ramo di attività; prodotto/i; fatturato; quota di export e ripartizione del fatturato per prodotti; numero di dipendenti e ripartizione per qualifica), sia il soggetto commissionario (specificando competenze; settore di attività; risorse strumentali e umane, in generale e con specifico riferimento all'attività oggetto del contratto; referenze sulle attività svolte e sui risultati ottenuti; fatturato e sua derivazione (ove si tratti di soggetto privato); numero di dipendenti e ripartizione per titolo di studio e per qualifica).

Si tratta, con ogni evidenza, di verifiche preliminari che, come affermato dai primi giudici, non possono involgere valutazioni sull'effettiva “innovatività” delle ricerche commissionate, poi riscontrate *ex post* a progetto realizzato, né snaturare la natura “automatica” dell'ammissione, come dimostrato dalla documentazione versata in allegato alla nota informativa della Guardia di Finanza prot. n. 0016118/2016.

Peraltro, contrariamente all'assunto difensivo, soltanto alcuni dei progetti in esame sono stati esaminati alla luce della circolare sopra menzionata.

Invero, per la RICERCA 1 (d. m. 29684, pos. 284/2006), a fronte



della domanda presentata dalla società DEMETRA Spa, in data 5.05.2006, il Ministero, con comunicazione n. 10375 del 18.10.2007, riconosceva un contributo di euro 206.583,00 (cfr. All. 6), imponendo alla società beneficiaria di trasmettere nel termine di 30 giorni la documentazione di cui alla citata circolare. Soltanto con d.d. n. 1941 del 17/03/2009 la società era autorizzata a fruire del credito di imposta per euro 165.000,00, facendo espressamente riferimento agli esiti delle verifiche demandate al Gruppo di lavoro di cui alla circolare del 2005.

Diversamente, per la RICERCA 2) (d. m. 19792, pos. 276/2005), dopo l'inoltro della domanda al MIUR dalla società IRIDE S.r.l. del 5 maggio 2005, non risulta agli atti il formale provvedimento di ammissione, ma la relazione della Guardia di finanza precisa che nel corso del 2007 il Ministero riconosceva ad IRIDE un contributo di € 206.583,00: non è accertabile se la domanda sia stata valutata alla stregua delle sopravvenute indicazioni contenute nella citata circolare, ma sarebbe stato onere degli odierni appellanti provare i fatti affermati (art. 2967 c.c.).

Ancora per la RICERCA 3, (d. m. 21526, pos. 90/2005) a fronte della domanda presentata al MIUR dalla SYNTHESIS S.r.l. in data 5 maggio 2005, il Ministero con decreto del 30.10.2006 riconosceva un contributo di euro 206.583,75 (cfr. All. 36), richiamando la necessità di acquisizione la documentazione integrativa di cui alla menzionata circolare del 2005, salvo poi chiarire, nel d.d. n. 459 (cfr. All. 36 ove non è leggibile la data del provvedimento) che l'autorizzazione era



stata rilasciata previa valutazione del solo “certificato antimafia” di cui all’art. 2, comma 3, del detto D.M. 593/2000. In data 2.04.2009 la società alienava il ramo d'azienda connesso alla ricerca alla società DEMETRA, trasferendo a quest'ultima il contributo pubblico ancora da compensare.

Per la RICERCA 4 (d. m. 12283, s.n. pos.), dopo l’invio della domanda da parte della società GEOSOUNDING S.r.l. in data 5.05.2004 al MIUR, il Ministero, con comunicazione del 30 maggio 2005, riconosceva a GEOSOUNDING un contributo di euro 206,583,00 (cfr. All. 42), previa valutazione del solo certificato antimafia.

Per la RICERCA 5 (d.m. 31753, pos. 300/2006), rispetto domanda presentata al MIUR dalla RE.SE.LAB. S.r.l. in data 5 maggio 2006, il Ministero riconosceva in via preliminare, con decreto n. 831 dell’8 febbraio 2009, l'ammissibilità della società a beneficiare di un contributo ad € 110.600,00, previa valutazione della documentazione da parte del gruppo di lavoro istituito per effetto della citata circolare del 2005.

In definitiva, soltanto per due dei contratti di ricerca presentati dalle diverse società riconducibili a BLOIS Luciano vi sono tracce documentali di un possibile approfondimento istruttorio, alla stregua di quanto stabilito dalla menzionata circolare, e in entrambi i casi – non a caso – le spese ammesse al beneficio sono state oggetto di significativi ridimensionamenti (per le voci ritenute eccessive).

La verifica preliminare, come sopra riscontrata, non è, tuttavia,



idonea a elidere i profili della responsabilità per cui è causa, proprio in relazione a quanto già evidenziato, ossia che l'amministrazione si è limitata a un controllo cartolare e di sostenibilità finanziaria del progetto, al fine di calibrare l'esatto importo dell'agevolazione ammissibile.

9. A riprova delle suesposte conclusioni, soltanto in sede di CTU e di verifiche successive, i vizi che affliggevano i progetti sono emersi con assoluta chiarezza. I riscontri probatori sono inequivocabili, trovando piena conferma negli esiti rassegnati sia dal gruppo di lavoro nominato dal MIUR, sia dal CTU sia dal perito nominato dall'accusa nel processo penale.

9.1. In relazione alla necessità che la ricerca presentasse i sopradelineati profili di innovatività, senza voler ripetere quanto già detto in sentenza, il d.lgs. 27 luglio 1999, n. 297 già rinviava espressamente alla nozione di "ricerca industriale" e "sviluppo precompetitivo" come definite dalla disciplina comunitaria vigente in materia di aiuti di Stato alla ricerca e sviluppo, precisando che, ai fini dell'ammissione agli interventi di sostegno, la ricerca industriale potesse prevedere anche "attività non preponderanti di sviluppo precompetitivo per la validazione dei risultati".

L'art. 2 del D.M. 8.08.2000 n. 593 come sopra riportato, analogamente precisava che la ricerca industriale non può prescindere da un elevato coefficiente di innovatività, trattandosi di "ricerca pianificata" o "indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto **nuovi prodotti**,



processi o servizi o permettere un notevole miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti”, oppure “*la creazione di componenti di sistemi complessi necessari per la ricerca industriale, in particolare per la validazione di tecnologie generiche*”, e soltanto in via complementare, l’intervento di sostegno “*può estendersi anche a non preponderanti attività di sviluppo sperimentale, consistenti nell’acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale ed altro, allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati*”, giungendo, infine, a espandere la nozione di “sviluppo sperimentale” alla “*realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici e/o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida*”.

Come posto in luce dalla Procura generale, tali definizioni costituiscono coerente espressione del principio dettato dalla fonte primaria (d.lgs. 297/1999), ed è agevole verificare che esse sono corrispondenti a quelle contenute nell’allegato I alla Comunicazione della Commissione U.E. relativa alla “disciplina comunitaria per gli aiuti di stato alla ricerca e sviluppo”, pubblicata sulla Gazzetta ufficiale n. C-045 del 17/02/1996, applicabile *ratione temporis* alle fattispecie oggetto di giudizio, ma anche alle nozioni delineate nel cd. Manuale di Frascati (e cioè il *Proposed Standard Practice for Surveys*



on Research and Experimental Development) elaborato dall'OCSE.

Le definizioni riportate nelle dette linee-guida in relazione sia alla nozione di “ricerca e sviluppo sperimentale” (*Research and experimental development (R&D) comprise creative work undertaken on a systematic basis in order to increase the stock of knowledge, including knowledge of man, culture and society, and the use of this stock of knowledge to devise new applications*) sia a quella di ricerca applicata (*Applied research is also original investigation undertaken in order to acquire new knowledge. It is, however, directed primarily towards a specific practical aim or objective*) smentiscono in radice l'assunto difensivo, secondo cui sarebbe ammissibile una qualsiasi ricerca, anche se “incerta, poiché non è sicura nell'esito finale”. In tal modo, si tende a spostare l'attenzione dall'oggetto della ricerca (e dalla metodologia seguita) – che deve essere caratterizzata da innovatività e originalità proprio per consentire il progresso della scienza e della tecnica – all'esito della stessa, che per sua natura è incerto, proprio in quanto legato a qualcosa che non preesiste.

E, in quest'ottica, le lucide osservazioni contenute nella relazione del collegio peritale sono rimaste insuperate. Basti pensare che per la Ricerca 1 (DM 29684 pos 284/2006), il contratto di affidamento da Demetra a Iride di cui al DM 29684 pos. 284/2006 ha ad oggetto l'impiego della tecnica laser-scanner (esempio scansione forcella), ossia uno strumento commerciale ampiamente utilizzato, privo di originalità e innovatività, sul quale sono stati ampiamente documentati i risultati della ricerca scientifica risalente già agli anni



novanta. Anche il profilo di ricerca che avrebbe dovuto investire il Matching tra geometria 3D parametriche e nuvola di punti appare in numerosi studi pregressi, e l'unico aspetto innovativo del contratto esaminato – ossia lo *“Studio elettromagnetico della risposta del laser scanner che varia in funzione della tipologia di materiale scansionato”* – e degno di una “indagine scientifica seria” non è stato proprio investigato. Gli appellanti non hanno fornito alcuna prova contraria. Non si tratta, quindi, di esiti ma di carenza di innovatività ab origine o comunque di mancata attuazione del progetto. Lo stesso collegio peritale non manca di rilevare come *“le attività previste sono state svolte in modo sommario, teorico, con scarso livello di dettaglio e con verifica applicativa piuttosto limitata e non significativa, fatti che hanno permesso di chiudere le attività in poco meno di 42 mesi”*. Le controdeduzioni espresse dai CCTTUU nominati all'uopo in primo grado non solo hanno trovato (rispetto al progetto in esame, come per ogni altro) ampio e dettagliato riscontro in apposita sezione della relazione del collegio peritale incaricato in primo grado, ma non sono state considerate idonee a superare le obiezioni di carenza totale di innovatività (si vedano la CTU da pag. 57 a 62). Anche in merito al brevetto asseritamente conseguito proprio grazie alla ricerca finanziata con le pubbliche, il collegio peritale ha ribadito che *“il brevetto è stato sottomesso all'Ufficio Brevetti Europeo il 27.06.2011 ovvero oltre 2 anni dopo la fine del contratto DM29684 POS. 284 ANNO 2006; con un contenuto certamente di applicabilità più generale, il brevetto ha l'unica indicazione tematica inerente alla **dentizione** e*



non contiene la gran parte dei temi analizzati nell'ambito del progetto DM29684 POS. 284 per i contesti meccanico, archeologico o architettonico indicati più volte nella documentazione inerente al contratto stesso (DM29684 POS. 284 ANNO 2006) a dimostrazione che tali temi non erano innovativi". E, dunque, pur dovendosi convenire che il tratto di originalità di un'idea è ben diverso da quello proprio di un'attività di ricerca (in tal senso lapidarie sono le affermazioni del prof. Matteo GAETA coordinatore del Gruppo di esperti nominato ex D.M. 06.12.2005 n.3247 - doc. all. n. 22 alla relazione di CTU - opportunamente richiamate dalla Procura generale), mette qui rilevare che nella fattispecie il brevetto non ha interconnessioni con la ricerca finanziata che aveva, palesemente, un altro obiettivo, pur non potendosi escludere che parte del materiale raccolto sia stato poi convogliato nel ben diverso settore della "dentizione".

A identiche conclusioni si può pervenire in merito a tutti gli altri contratti di ricerca, analiticamente verificati in sede di CTU e riportati in sentenza, al fine di suffragare la piena aderenza dell'ordito motivazionale al materiale probatorio, acquisito nella pienezza del contraddittorio, anche in relazione alla valutazione dei brevetti, prodotti dallo stesso dott. BLOIS.

Del resto, appare particolarmente significativa la convergenza dei risultati documentali – più volte ribadita anche dalla Procura generale - che cristallizza le responsabilità dedotte in citazione. Il consulente tecnico del P.M. penale (ing. Daddi) aveva già posto in



evidenza, indicandone puntualmente le fonti, che alcune relazioni finali erano meramente riproduttivi di testi e risultati di ricerche esistenti, così come l'assenza di innovatività è alla base dei provvedimenti di revoca depositati dalla Procura generale. In particolare:

- con decreto 11/10/2018, n. 2674/Ric, il MIUR ha revocato l'agevolazione concessa con decreto n. 1902/ Ric. del 5 settembre 2005, relativo al progetto DM12283, presentato dalla società Geosounding S.r.l.
- con decreto 07/05/2018, n. 1092/Ric., il MIUR ha revocato l'agevolazione concessa con DM31753, in favore della società Iride s.r.l.;
- con decreto 05/11/2018, n. 2997/Ric., il MIUR ha revocato l'agevolazione concessa con decreto n. 2240/ Ric. del 30 ottobre 2006, relativo al progetto DM21526, presentato dalla società S.p.r.i.s.s. Lab S.r.l. già Synthexis S.r.l.;
- con decreto 07/05/2018, n. 1091/Ric., il MIUR ha revocato l'agevolazione concessa con decreto n. 398/Ric. del 15 marzo 2007, in favore della società Iride s.r.l.
- con decreto 07/05/2018, n. 1093/Ric., il MIUR ha revocato l'agevolazione concessa con DM29684, in favore della società S.P.R.I.S.S. LAB s.r.l. già Demetra S.p.a.

9.2. L'importo delle agevolazioni tributarie concesse si appalesa, pertanto, indebito e come tale deve essere restituito nella misura fissata dai primi giudici. La perdita economica è maturata in danno



dell'Agenzia delle Entrate, unico soggetto titolare del rapporto di imposta, e l'illecita compensazione dei crediti di imposta costituisce l'evento dannoso imputabile alla condotta degli odierni appellanti.

Non può trovare, infatti, accoglimento la censura del BLOIS Luciano che ritiene non provato il nesso causale. La doglianza si fonda sull'osservazione che *“nessuna partecipazione oltre il limite previsto dalla legge di riferimento, vi era fra le società commissionarie i progetti di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo ed i Laboratori di ricerca [...] in relazione all'art. 2359 cod. civ. e alla normativa riguardo all'esistenza del controllo e/o collegamento societario”*.

L'argomento, in realtà, non prova l'assenza del nesso eziologico.

Non solo il collegamento societario non assume alcuna rilevanza nella valutazione dell'illecito erariale in esame - posto che per ciascuna società beneficiaria è stata provata l'indebita fruizione dell'agevolazione concessa e l'assenza dei presupposti stessi per la concedibilità - ma, soprattutto, non esclude la ristretta base sociale di carattere familiare dell'intero gruppo, riconducibile proprio a BLOIS Luciano. Non è mai stato smentito ed è documentalmente provato che due erano le principali aziende intorno alle quali - come affermato in sentenza - ruotavano gli affari della famiglia Blois e che hanno fatto da collettori ai fini della fruizione in detrazione di quasi tutti i crediti di imposta maturati anche dalle altre tre società: la DEMETRA S.p.A. che, oltre ad essere sempre stata amministrata da Luciano Blois (fino alla sua incorporazione in S.P.R.I.S.S.LAB S.r.l. di cui era sempre Presidente del C.d.A. il medesimo), era da questi



partecipata come socio all'88% - quota poi donata alla discendenza diretta soltanto pochi mesi prima del passaggio societario (il restante 12% era intestato all'appellante NEJAD Massoud Masoum) - e la IRIDE S.r.l., amministrata dalla moglie di Luciano Blois fino alla sua morte, e poi dal figlio Cristiano Aldo sino al 21 luglio 2010 e dopo ancora da Luciano Blois, mentre le quote sociali (prima divise tra la madre ed il figlio Cristiano Aldo, detentore di un cinque per cento) sono poi cadute in successione per il novantacinque per cento e sono state ereditate dai figli: Cristiano Aldo Blois (divenuto titolare del 51 per cento della società a seguito di donazione della quota del fratello Emanuele) e Niccolò Francesco Blois (titolare del 23,75 per cento, pari ad un quarto delle quote cadute in successione). Risulta dagli atti che i figli hanno poi receduto dalla IRIDE (amministrata in quel momento dal padre) facendosi liquidare le rispettive quote con immobili di corrispondente valore (cfr. atto a firma del notaio Giuseppe Boemi, n. 38 del 21 gennaio 2013).

La struttura "familiare" del gruppo societario ha, con ogni evidenza, facilitato la gestione delle commesse - mediante la stipulazione di accordi di ricerca infragruppo - e contribuito alla consumazione dell'illecito per cui è causa, mediante elisione di qualsivoglia reciproco controllo o bilanciamento di interessi tra società commissionaria ed ente incaricato di effettuare la ricerca, tant'è vero che:

- a BLOIS Luciano e ai suoi familiari sono riconducibili le istanze di ammissione, le relazioni finali, le compensazioni dei crediti di



imposta;

- nelle relazioni di rendicontazione finale del progetto al ministero, risulta carente la specifica indicazione dei nominativi dei dipendenti che avevano svolto le attività di ricerca, delle quali era indicato solo il numero di ore;

- una parte dei progetti sono stati conclusi in un arco temporale ristretto rispetto a quello programmato e dovuto, in considerazione degli obiettivi programmatici indicati nelle domande.

A prescindere dal peso che tali circostanze avranno nel processo penale (e pur dando per provata l'assenza di partecipazioni superiori al 10%, come assunto dai difensori degli odierni appellanti alla stregua dell'elaborato peritale del consulente nominato dal P.M. penale ed accertato in sede dibattimentale nel verbale di udienza del 21/03/2022), la relativa sussistenza lascia comprendere l'incidenza causale che il comportamento omissivo degli odierni appellanti ha avuto nel determinismo causale degli eventi attenzionati. Il compimento delle attività dimostrerebbe, al più, che le operazioni per cui v'è fattura non sono "inesistenti", non certo che v'è stato progresso nella scienza e nella tecnica.

10. In tale solco, anche per il profilo dell'imputazione soggettiva dell'evento dannoso e di tutte le sue conseguenze, non possono essere condivise le criticità lamentate dagli appellanti Luciano BLOIS e NEJAD Massoud Masoum, alla cui stregua *"in assenza di prove desumibili anche da semplici presunzioni non è possibile affermare dunque la sussistenza del dolo essendo necessario che il danno*



arretrato all'erario sia previsto e voluto dall'agente quale conseguenza dell'azione o omissione o quanto meno che l'agente prevedendone la verifica ne abbia accettato il rischio. In particolare, quanto definito dal CTU come attività carente in punto di innovatività e originalità è comunque da qualificarsi come attività effettiva di non preponderante sviluppo precompetitivo ammessa all'agevolazione dal MIUR, come sopra evidenziato, in base agli articoli 2 e 14 comma 6 del DM 593/2000". In realtà, le risultanze istruttorie dimostrano che non vi era alcun sviluppo precompetitivo compatibile con le attività di ricerca svolte, neppure per quegli aspetti che, stando alla condivisa ricostruzione operata dal CTU, avrebbero potuto esplicarsi in tale direzione. Vale la pena ribadire che, per ciascuno degli OR (Obiettivi di Ricerca) concordati, i periti incaricati dai giudici territoriali sono giunti alla conclusione che "l'utilità degli esiti della ricerca è piuttosto scarsa e comunque limitata non solo alla ricerca ma anche all'innovazione, proponendo una tecnologia già ben consolidata con alcuni sviluppi applicativi possibili seppur per nulla originali", oppure che "manca quasi completamente un riscontro pratico delle soluzioni di elaborazione proposte e una comparazione pratica con dati di campo" ed altre affermazioni di contenuto simile.

Orbene, in capo a BLOIS Luciano è sicuramente da ravvisarsi il dolo intenzionale, ossia la volontarietà dell'evento dannoso, avendo egli predisposto e architettato un complesso sistema di azioni volte a creare l'apparente sussistenza dei presupposti di ammissione dei progetti di ricerca, fino al punto da certificarne i risultati innovativi,



laddove questi ultimi si sono rivelati del tutto inesistenti.

Va ricordato che l'odierno appellante risultava ancora, fino all'atto di citazione, amministratore unico della DEMETRA Spa (ora S.P.R.I.S.S. Lab s.r.l.) a sua volta destinataria, nel periodo 2007-2010, di contributi pubblici sotto forma di credito d'imposta per euro 479.723,00 che ha utilizzato in compensazione negli anni dal 2008 al 2011 (come meglio specificato da pag. 41 e segg. del rapporto G.d.F.), mentre dal 2010 è stato amministratore della IRIDE S.R.L. che ha ricevuto nel periodo 2007-2010 contributi pubblici sotto forma di credito d'imposta per euro 113.098,00 (scorporata la quota imputabile alla coniuge deceduta) utilizzati in compensazione nel medesimo periodo (come meglio specificato da pag. 50 e segg. del rapporto G.d.F.): il tutto per complessivi euro 592.821,00. Nessun altro meglio di lui avrebbe potuto avere il polso della situazione, avendo egli la competenza specialistica, l'alta professionalità, l'autorizzazione ad agire spendendo il nome delle società, il potere di gestire e indirizzare le risorse umane e aziendale per gli scopi prefissati, impedire – fino alla fine – la consumazione dell'evento dannoso, rinunciando alla compensazione degli importi (di notevole entità) maturati a titolo di credito d'imposta: non avrebbe potuto non volere (o quantomeno non accettare il rischio, in termini di dolo eventuale) che i benefici non fossero dovuti.

Per quanto attiene alla posizione di NEJAD MASOUM Massoud, deve rimanere confermato il capo di sentenza che ravvisa nella sua condotta il concorso causale e dolosamente orientato alla



provocazione dell'illecito depauperamento delle risorse pubbliche, sotto forma di indebita compensazione dei crediti di imposta che questi, nella qualità di amministratore della società GEOSOUNDING S.r.l. ha portato in deduzione fino al 2009, prima della cessione del ramo di azienda alla società DEMETRA, per l'importo di € 118.702,00. Non è ben chiaro a quale titolo l'appellante NEJAD MASOUM sia entrato nella gestione degli affari della famiglia BLOIS, fino al punto da essere inserito anche nella compagine societaria della DEMETRA (con una quota del sette per cento, salita al dodici per cento dal 12 marzo 2008), ma appare ragionevole presumere che questi abbia accettato di gestire la società nella piena consapevolezza delle carenze progettuali delle quali si è ampiamente discusso in questa sede. Non solo egli non ha mai contestato la qualità di amministratore "effettivo" e di diritto della compagine societaria ma anche a voler ipotizzare che ne sia stato investito solo formalmente (cd. testa di legno), resterebbe fermo il diretto e personale obbligo di impedire l'evento dannoso, essendo sufficiente, sotto il profilo soggettivo, *"la generica consapevolezza che l'amministratore effettivo distrugga, occulti, dissimuli distrugga o dissipi i beni sociali"* (così ex pluribus, Cass. pen. 5 aprile 2022 n.12841), o, come nella fattispecie, porti in deduzione un credito di imposta nella più che probabile consapevolezza di fruire di un beneficio non dovuto, anche in considerazione della durata dell'incarico e dell'entità dell'agevolazione concessa.

11. Ben diversa è la vicenda che ha colpito il giovane BLOIS



Cristiano Aldo, condannato in primo grado a risarcire il danno di euro 43.835,00 sulla somma di euro 755.358,00 complessiva.

In primo luogo, l'instaurazione del rapporto di servizio - per effetto dell'incardinamento nella governance societaria - incide sul criterio di riparto della giurisdizione ormai definitivamente cristallizzato in favore di questo plesso giurisdizionale per effetto della mancata impugnazione da parte del BLOIS Cristiano Aldo della sentenza n. 74/2019 del 15.04.2019 con la quale la Sezione prima giurisdizionale centrale d'appello ha riformato proprio sulla specifica questione la sentenza n. 47/2018 del 17.07.2018 della Sezione giurisdizionale regionale per l'Umbria. In ogni caso, milita nel senso indicato nella detta pronuncia, la consolidata giurisprudenza di legittimità (ex multis, Cass. civ., Sez. Un. ord. n.15893/2022) e quella contabile (tra le altre, Sez. II centr. app. n. 326/2023).

Merita, al contrario, accoglimento la censura mossa dall'appellante in relazione al capo della sentenza impugnata con il quale è stato erroneamente condannato per una frazione di danno anche per la posizione di legale rappresentante di IRIDE S.r.l. In realtà, dall'esame dell'atto di citazione e della relativa notifica appare chiaro che Cristiano Aldo BLOIS è stato citato in giudizio esclusivamente nella qualità di legale rappresentante di RE.SE.LAB. S.r.l. (e nella diversa qualifica di erede di Gabriella Monti, già rappresentante legale p.t. della società IRIDE S.r.l.). Ne consegue che erroneamente i primi giudici lo hanno condannato anche per la quota di credito d'imposta che questi avrebbe portato in compensazione nella diversa qualità di



legale rappresentante dell'altra società, e che deve essere portata in deduzione dalla somma complessivamente addebitata all'appellante.

Non possono trovare ingresso, *in parte qua*, le obiezioni del rappresentante della Procura generale, laddove esclude che possa considerarsi legittimamente devoluta in appello la questione in esame, avendo il BLOIS chiesto di “*rigettare integralmente la domanda di condanna proposta nei confronti degli esponenti dalla Procura Regionale con atto di citazione in data 22.09.2016*”, e, dunque, esattamente la domanda nei più ristretti limiti sopra delineati. Il *petitum* è, infatti, palesemente più ampio e onnicomprensivo, rinviando, implicitamente, a ogni capo della sentenza di cui si chiede l'annullamento e/o la riforma, anche nella parte in cui l'appellante lamenta la condanna ben oltre i limiti della domanda.

Analogamente non può meritare condivisione l'obiezione, pur mossa dalla parte pubblica appellata, che dall'epigrafe della suddetta sentenza n. 74/2019 del 15.04.2019 della Sezione prima giurisdizionale centrale risulta che il sig. BLOIS Cristiano Aldo sarebbe stato evocato nel suddetto giudizio d'appello non solo, unitamente ai sigg.ri BLOIS Nicolò Francesco, BLOIS Emanuele e BLOIS Margherita Raffaella, “nella qualità di eredi della sig.ra MONTI Gabriella”, ma anche “in proprio e in qualità di legale rappresentante della società RE.SE.LAB. S.r.l. e già legale rappresentante pro tempore della società IRIDE s.r.l.”. La sentenza d'appello, infatti, si è limitata a riformare la pronuncia di primo grado esclusivamente in



relazione alla questione di giurisdizione, senza investire minimamente le altre questioni processuali o di merito, sicché è soltanto tale questione ad essere coperta dal giudicato: l'aver erroneamente indicato nell'epigrafe una "qualifica" per la quale difetta la domanda non vincola il giudice del merito. In ogni caso il Collegio osserva che BLOIS Cristiano Aldo è stato amministratore unico della RE.SE.LAB. S.r.l. dal 26.11.2009 al 21.03.2011, cioè sino alla data della fusione per incorporazione della Società predetta nella IRIDE S.r.l, avvenuto in data del 21.03.2011 (e non in data 20.01.2011 come erroneamente riportato nell'atto di appello (cfr. doc. n. 75 allegato alla segnalazione di danno erariale della G.d.F - Nucleo di P.T. di Perugia del 29.02.2016), così come parimenti erronea è la data del 21.07.2010 indicata quale data di cessazione della carica di legale rappresentante (cfr. visura camerale all. n. 108 alla suddetta segnalazione di danno erariale). Il credito d'imposta è stato oggetto di utilizzo da parte della RE.SE.LAB. S.r.l. dalla data della relativa concessione sino alla data del 21.03.2011, della fusione per incorporazione in IRIDE S.r.l., per l'importo complessivo di € 18.405,85 di cui € 2.437,45 anteriormente all'assunzione della carica di legale rappresentante da parte del sig. BLOIS Cristiano Aldo (e cioè dalla data del 17.02.2009, di concessione del credito di imposta, alla data del 26.11.2009 di assunzione da parte del sig. BLOIS Cristiano Aldo della carica di legale rappresentante) ed € **15.968,40** (dalla suddetta data del 26.11.2009 alla data del 21.03.2011 della fusione). Correttamente, dunque, lo stesso



rappresentante della Procura generale ha evidenziato che, qualora trovasse accoglimento l'appello della controparte in relazione all'erronea quantificazione del danno complessivamente imputabile, al massimo bisognerebbe far riferimento proprio e soltanto a tale ultima cifra (€ 15.968,40). E, in effetti, è documentalmente provato che "Per il periodo d'imposta 2009, il credito spettante di euro 110.600,00, RE.SE.LAB. S.r.l., veniva utilizzato in compensazione di altri tributi euro 2.722,57 (Allegato n.13 della consulenza tecnica)" di cui solo euro 285,12 (in data 23/12/2009) dopo la nomina del BLOIS (figlio), e "Nel periodo d'imposta 2010, il credito utilizzato in compensazione di debiti tributari era di euro 14.853,28", (16/03/2010 euro 309,87; 16/07/2010 euro 281,12; 03/11/2010 euro 7.607,70; 27/12/2010 euro 6.654,59).

Ferma restando l'irrilevanza del decreto di archiviazione penale in sede di giudizio contabile, non può, tuttavia, non concordarsi con le argomentazioni che ne hanno sorretto la motivazione. La duplice circostanza che "le condotte fraudolente correlate all'assunzione delle ricerche da realizzarsi solo sulla carta risalgono a periodi precedenti alla nomina dell'indagato quale amministratore" e, al tempo stesso, "la giovane età del medesimo al momento dei fatti" (22 anni nel 2009), unitamente "agli elementi acquisiti nel corso delle indagini preliminari" e (va aggiunto) nell'ambito dell'istruttoria di primo grado che assegnano un ruolo ben più pregnante e decisivo al BLOIS Luciano (e al suo fiduciario NEJAD Masoum Massoud), e la breve distanza temporale tra la data di assunzione della carica e le



operazioni di compensazione tributaria (tutte connesse a crediti di importi esigui, riconosciuti e maturati negli anni precedenti), sono dati fattuali che concorrono ad escludere non solo il dolo ma la stessa colpa grave, non risultando provata né la volontà di provocare il danno né la inescusabile negligenza.

12. Conclusivamente gli appelli, previa riunione, devono essere rigettati e, per l'effetto, la sentenza di primo grado deve essere integralmente confermata in relazione agli appellanti BLOIS Luciano e NEJAD Masoum Massoud, con condanna alle spese di lite che seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo. Merita accoglimento, invece, l'appello principale in relazione al solo BLOIS Cristiano Aldo per il quale deve essere esclusa ogni responsabilità con liquidazione delle spese del doppio grado di giudizio, ex art. 31 c.g.c., in complessivi euro 3.000/00. Rimane confermata l'assoluzione di FERRAI Susanna, in quanto il relativo capo di sentenza non è stato oggetto di gravame, con relativo passaggio in giudicato. Le spese di lite della parte che si è costituita quale mera destinataria della notifica dell'appello incidentale, rimangono integralmente a suo carico (Cass. civ. ordinanza n. 4352/2019).

P.Q.M.

la Corte dei conti Sezione seconda centrale d'appello, così definitivamente pronunciando, riunisce gli appelli e li rigetta in relazione a BLOIS Luciano e NEJAD Masoum Massoud, confermando per l'effetto, le statuizioni di condanna contenute nella sentenza di primo grado. Condanna in solido i detti appellanti alla refusione delle



SENT. 155/2024

spese di giustizia che liquida in complessivi euro 416,00

(QUATTROCENTOSEDICI/00). Accoglie l'appello principale in

relazione a BLOIS Cristiano Aldo, con totale proscioglimento da ogni

addebito e liquidazione delle spese del doppio grado di giudizio in

complessivi euro 3.000/00. Le spese di lite per l'appellata FERRAI

Susanna rimangono a carico della stessa che le ha anticipate.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 11 aprile

2024.

L'Estensore

Il Presidente

(dott.ssa Maria Cristina Razzano)

(dott.ssa Rita Loreto)

f.to digitalmente

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il

13 GIUGNO 2024

p. La Dirigente (dott.ssa Luciana Troccoli)

f.to digitalmente

Il Funzionario Amministrativo
Margherita Sbardella