

Penale Sent. Sez. 3 Num. 33683 Anno 2026
Presidente: ACETO ALDO
Relatore: VERGINE CINZIA
Data Udienza: 24/04/2026

SENTENZA

U

sui ricorsi proposti da

Genovese Manuel, nato a Fiesole il 22/07/1991

e

Genovese Paolo, nato a Fiesole il 01/01/1986

avverso la sentenza del ~~23~~05/2025 della Corte di appello di Firenze;

udita la relazione svolta dalla consigliera Cinzia Vergine;

lette le conclusioni rassegnate ex art. 23, comma 8, del d.l. n. 137 del 2020, dal
Procuratore generale che ha invocato l'annullamento con rinvio della sentenza
impugnata limitatamente all'applicazione della causa di non punibilità di cui all'art.
131-*bis* cod.pen.;



lette le memorie a firma dell'avv. Cugini, per il ricorrente, del 7 aprile e del 14 aprile 2026, quest'ultima in replica alle conclusioni del Procuratore generale;

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 23 maggio 2025 la Corte di appello di Firenze -in parziale riforma di quella con cui il Tribunale di Firenze, il 25 ottobre 2021, in composizione monocratica, all'esito di giudizio ordinario, aveva dichiarato gli odierni ricorrenti responsabili del reato, loro rispettivamente ascritto, di cui all'art. 4 d.lvo n.74/2000, come contestato a Genovese Manuel al capo 1) e a Genovese Paolo al capo 2), e li aveva condannati, ciascuno, alla pena di anni due di reclusione oltre al pagamento delle spese processuali ed alle pene accessorie di cui all'art. 12 d.lgs. 74/2000, con pena condizionalmente sospesa e non menzione- riconosciute ad entrambi le attenuanti generiche, ha rideterminato la pena inflitta in quella di anni uno e mesi sei di reclusione per ciascuno.

2. Genovese Manuel e Genovese Paolo hanno proposto, a mezzo del difensore di fiducia, tempestivo ricorso, affidato a quattro motivi.

2.1. Col primo motivo denunciano, ex art. 606, comma 1 lett.b), cod.proc.pen., inosservanza ed erronea applicazione di legge -art. 4 d.lgs. 74/2000 e 6, comma 2, d.P.R. 917/86- per avere la Corte di merito erroneamente ritenuto applicabile alla fattispecie in disamina l'art. 67, comma 1, lett.c-*quinquies* d.P.R. 917/86, qualificando le somme accreditate in favore degli imputati quali redditi diversi/plusvalenze, come tali assoggettabili a Irpef alla data dell'accredito medesimo, laddove, in tesi, gli stessi devono ritenersi esclusi dalla imposizione fiscale perché recuperati dalla cedente Eurocrediti s.r.l., a sua volta cessionaria di Server Plus Ltd, nei confronti della Repubblica Irakena in forza di sentenza n. 800/2003 del Tribunale civile di Massa, e, in quanto ancora *sub iudice*, privi del carattere della definitività.

A tutto voler concedere, gli imputati avrebbero dovuto imputare le somme quale danno emergente, ex art. 1193 c.c., in quanto cessionari a titolo oneroso vincolati alla natura del credito e all'esito delle relative vicende giudiziarie.

Erra la sentenza nell'affermare l'estraneità dei cessionari del credito, a titolo oneroso, alle vicende giudiziarie che lo concernono. Il cedente *pro soluto* garantisce, solo, l'esistenza del credito: gli effetti del contratto comportano il trasferimento, in capo all'acquirente a titolo oneroso del credito, degli stessi diritti ed obblighi che egli aveva nei confronti del debitore principale, ai sensi dell'art. 1263 cod.civ.; con la conseguenza che gli importi in imputazione, piuttosto che

"redditi diversi", generatori di plusvalenze, altro non sono che poste economiche, da un lato, ancora prive di definitività, e non soggette perciò a dichiarazione fiscale, dall'altro, poste non imponibili rispetto alla componente del danno emergente.

In tal senso milita anche la risposta, n. 27 del 7 febbraio 2020, dell'Agenzia delle Entrate all'interpello di Eurocredits s.r.l., dalla Corte di merito superata in quanto «successiva ai fatti in oggetto».

La difesa, sulla scorta di principi affermati da pronunce di questa Corte specificamente indicati, aveva invocato perizia economico-contabile onde accertare se, al netto dell'importo riconducibile al danno emergente, fosse stata superata, o meno, la soglia di punibilità (all'epoca stabilita in euro 150.000); la Corte di appello ha respinto la richiesta, ritenuti i richiami «non comparabili con gli specifici fatti oggetto di giudizio».

2.2. Col secondo motivo denunciano, ex art. 606, comma 1, lett.b), cod.proc.pen., inosservanza ed erronea applicazione di legge -art. 109, comma 1, in relazione agli artt. 67 e 68 TUIR- per aver ritenuto la norma applicabile solo nei confronti delle persone giuridiche e non anche delle persone fisiche.

La Eurocredits s.r.l. dopo il recupero delle somme in discussione, stante la pendenza di molteplici giudizi ed azioni collegati e connessi, aveva appostato nel proprio bilancio anche le porzioni di quel maggior credito paritariamente cedute a ciascuno degli imputati; la motivazione della Corte di merito («Non si è trattato di errata appostazione del reddito ma di mancata dichiarazione dello stesso», cfr. pag. 44), non risolverebbe il contrasto con le emergenze procedurali, posto che alla mancata dichiarazione da parte degli imputati sopperisce quella eseguita da Eurocredits s.r.l., società comunque riferibile alla famiglia Genovese.

2.3. Col terzo motivo denunciano, ex art. 606, comma 1, lett.b), cod.proc.pen., inosservanza ed erronea applicazione di legge -art. 43 cod.pen.- e correlato vizio di motivazione, asseritamente contraddittoria e manifestamente illogica, per avere i giudici di merito ritenuto la responsabilità a titolo di dolo, invece insussistente.

Il reato di cui all'art. 4 d.lgs 74/2000 non può essere integrato unicamente dalla parziale o totale difformità rispetto alla verità del dato fiscale, che deve, necessariamente, essere valutata rispetto alla complessità di tutti gli altri e diversi congegni posti in essere dal soggetto cui si addebita la fattispecie delittuosa.

Nella specie, gli imputati hanno posto in essere condotte incompatibili con la volontà di evasione, e ferma la questione circa l'effettivo superamento della soglia punibile, in particolare avuto riguardo a trasparenza e tracciabilità piena delle operazioni di cessione prima, e di accredito dopo, delle somme oggetto di imputazione e a mancata loro distrazione dal conto corrente destinatario degli

accrediti; vero che il versamento è stato materialmente effettuato da Euroincassi s.r.l., anch'essa riconducibile alla famiglia Genovese, è altrettanto innegabile che nella causale è espressamente menzionata l'esecuzione di bonifici su ordine e mandato di Eurocrediti s.r.l.; illogiche sarebbero al proposito le argomentazioni della Corte di appello a fronte della solare trasparenza delle operazioni, mentre contraddittorie sarebbero le argomentazioni relative alla volontà di porre le somme *de quibus* al riparo da rivendicazioni ripetitorie da parte della Repubblica irachena a fronte dell'appostazione nel bilancio di Eurocrediti s.r.l. dell'intero credito acquisito, condotta che ha consentito lo "spunto accertativo" da cui la imputazione.

2.4. Col quarto motivo denunciano, ex art. 606, comma 1, lett. b) ed e) cod.proc.pen., inosservanza ed erronea applicazione della legge penale -art. 131-bis cod.pen.- e correlato vizio di motivazione, asseritamente contraddittoria e manifestamente illogica.

La Corte di appello ha respinto la richiesta di applicazione dell'art. 131-bis cod.pen. in virtù di modalità della condotta, non esiguità del danno e del pericolo valutate ai sensi degli artt. 133, comma 1, cod.pen., chiarendo di aver valutato anche la condotta susseguente al reato, e di non poter valorizzare, anche ai fini richiesti, accordo conciliativo e adempimento del debito tributario già congruamente valutati in punto di dosimetria della pena.

Denuncia la difesa la erronea applicazione di legge, tanto più (così nella memoria ex art. 611 cod.proc.pen.) alla luce della novella di cui al d.lgs. n. 87/2024 e della nuova conseguente formulazione dell'art. 13 d.lgs. 74/2000 che, all'art. 13, comma 3-ter, individua, -in ordine al procedimento valutativo sull'applicabilità dell'art. 131bis c.p. nei reati tributari- indici "prevalenti" che il giudice penale non può ignorare perché non discrezionali ma vincolanti; la Corte di merito avrebbe dovuto convenire sull'invocata prevalenza del contegno riparatorio rispetto agli elementi ostativi sopra menzionati; la mancata applicazione del disposto dell'art.13, comma 3-ter, D.lgs. n. 74/2000, integra un'insanabile violazione di legge, poiché il giudice ha ritenuto di non poter applicare l'art. 131-bis c.p. come se avesse di fronte un reato comune, eludendo la speciale disciplina penale tributaria.

CONSIDERATO IN DIRITTO

I ricorsi, fondati solo quanto all'ultimo motivo, devono essere rigettati nel resto.



1. Si ritiene opportuno premettere che, da un controllo della Agenzia delle Entrate nei confronti dei due germani imputati, è emerso come, a fronte di una dichiarazione di reddito da parte di Genovese Manuel pari ad euro 11.427 per l'anno 2013, euro 22.582 per l'anno 2014, euro 34.746 per l'anno 2015, quando era dipendente della Eurocontrol s.r.l. e, dal dicembre, titolare di una ditta individuale esercente ricerche di mercato e sondaggi, e di Genovese Paolo, avvocato, pari ad euro 20.125 per il 2014 ed euro 29.345 per il 2015, sul conto del primo, acceso presso Credito Emiliano, risultavano in data 5 febbraio 2015, un accredito per euro 630.000, e in data 28 settembre 2015 altro accredito di euro 240.190, 24, per un totale di euro 870.190, 24, e, su quello del secondo, anch'esso presso Credito Emiliano, nelle stesse date, accrediti per pari importi, parziali e totali.

1.1. L'acquisizione della documentazione bancaria consentiva di appurare che gli importi *de quibus* erano stati bonificati da Euroincassi s.r.l., con causale "Pagamento effettuato (salvo conguaglio) in nome e per conto di Eurocrediti s.r.l., giusto atto di cessione di credito" quanto ai bonifici del 4 febbraio 2015, e "Pagamento effettuato (a totale) in nome e per conto di Eurocrediti s.r.l., giusto atto di cessione di credito", quanto ai bonifici del 25 settembre 2015.

1.2. Gli imputati risultavano, dunque, cessionari, *pro quota*, in forza di tre distinti contratti di cessione tra Eurocrediti s.r.l. -cedente- e Genovese Manuel, Paolo e Salvatore -cessionari-, *pro soluto*, del credito di Eurocrediti s.r.l., società avente come oggetto il recupero crediti, amministrata da Genovese Salvatore, padre degli imputati, e partecipata da lui, al 99%, e dalla madre degli stessi.

Più precisamente, Eurocrediti s.r.l. aveva acquistato da **Server Plus Ltd** il credito in questione, che traeva origine da un contenzioso tra la ditta **Pietro Dazzi fu Enrico** e la Repubblica irachena (e i soggetti coobbligati) nell'ambito del quale il Tribunale di Massa aveva dichiarato l'inadempimento dell'Irak alle obbligazioni assunte nei confronti della citata ditta individuale (con contratto del 1990) e condannato lo stato irakeno al pagamento nei confronti della Server Plus Ltd che, nel frattempo, aveva acquistato il credito, di 10 milioni di dollari statunitensi in quota capitale e al risarcimento del danno nella misura del 13% della sorte capitale, oltre interessi e spese.

Eurocrediti s.r.l. -nuova cessionaria-creditrice della Repubblica irakena della «somma residua (al 27.11.2011) di € 2.091.109,38, come da atto di precetto (consegnato per la relativa notifica 'per via diplomatica' in data 13-16 dicembre 2013), oltre accessori, giusta la sentenza n. 800/2003 del Tribunale di Massa e l'ordinanza del 27/29.11.2013 R.G.E. 5662/2009 del Tribunale di Firenze

(quest'ultima da valere ai soli fini della determinazione del credito odierno)», mantenuta una porzione di detto credito- ha ceduto, il 28 novembre 2014:

1.2.1. con due identici contratti di cessione a Genovese Manuele e a Genovese Paolo una porzione di detto credito, pari ad euro 630.000, oltre accessori, contro corrispettivo di euro 25.000, corrisposto a mezzo assegno bancario;

1.2.2. con altro contratto di cessione, a Genovese Salvatore una porzione di detto credito, pari a euro 210,000, oltre accessori, contro un corrispettivo di euro 10,000.

1.3. Nella dichiarazione fiscale per l'anno 2015 Genovese Manuele e Paolo hanno dichiarato, rispettivamente, un reddito complessivo di euro 34.746 e 29.345, nulla riportando degli importi di cui sopra, adducendo, in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, la non definitività dell'incasso del credito, in quanto ancora sub iudice (la Repubblica irachena aveva avviato varie iniziative giudiziarie per opporsi alla esecuzione forzata del credito ed ottenere la restituzione di quanto già ricevuto da Eurocrediti s.r.l.)

1.4. L'Agenzia delle Entrate ha contestato a ciascuno dei germani l'omessa indicazione nella dichiarazione dei redditi di elementi attivi per l'importo di euro 845.190,24 ciascuno, pari alla differenza tra l'importo incassato e il costo di acquisto del credito, qualificato "reddito diverso" ai sensi dell'art. comma 1, lett.c-quinquies d.P.R. 917/86, con determinazione dell'imposta evasa in euro 219.749. La decisione assunta dalla Commissione Tributaria Provinciale di rigetto dei ricorsi avverso gli avvisi di accertamento (per asserita mancanza del requisito della certezza) non risulta essere stata impugnata dai contribuenti.

1.5. Il Tribunale di Firenze ha ritenuto del tutto infondate le deduzioni difensive secondo cui l'incasso del credito da parte degli imputati non costituirebbe componente positiva di reddito, requisito necessario ai sensi dell'art. 109 TUIR.

2. Ciò premesso possono essere passati in rassegna i motivi di ricorso, i primi due dei quali, che per identità di oggetto possono essere trattati congiuntamente, sono infondati.

2.1. L'art. 4 d.lgs 74/2000 punisce chi «al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, [...]».

2.2. Gli imputati quali persone fisiche hanno omesso di dichiarare le ingenti somme di cui in imputazione, pur avendole certamente percepite, come senza ombra di dubbio risulta ~~non~~ perché oggetto di accredito sui propri conti correnti personali.

2.3. Correttamente la Corte di appello ha, innanzi tutto, delimitato il *thema decidendum*, chiarendo come la ricostruzione della derivazione della provvista finita sui conti degli imputati -come anche in questa sede per chiarezza riproposta- avesse rappresentato, soltanto, necessaria contestualizzazione -da parte del Tribunale- delle condotte *sub iudice* in un contesto più ampio in relazione alla posizione contrattuale ed economico-patrimoniale del soggetto cedente i crediti in parola, ossia Eurocrediti s.r.l., laddove la condotta in imputazione restava a tale contesto sostanzialmente indifferente, in quanto consistente nella oggettiva mancata dichiarazione, da parte degli imputati, persone fisiche, di elementi attivi per un importo inferiore a quello effettivo percepito.

Ha, quindi, ancora una volta correttamente classificato le somme non dichiarate dagli imputati come "redditi diversi" a mente degli artt. 6, comma 2, e 67, comma 1, lett c-*quinquies* d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (di seguito TUIR) che così recita: «1. Sono redditi diversi [...] c-*quinquies*) le plusvalenze ed altri proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto; [...]».

Essi «sono costituiti dalla differenza positiva tra i corrispettivi percepiti ovvero le somme od il valore normale dei beni rimborsati ed i corrispettivi pagati ovvero le somme corrisposte, aumentate di ogni onere inerente alla loro produzione, con esclusione degli interessi passivi. Dal corrispettivo percepito e dalla somma rimborsata si scomputano i redditi di capitale derivanti dal rapporto ceduto maturati ma non riscossi nonché i redditi di capitale maturati a favore del creditore originario ma non riscossi» (così l'art. 68, comma 9, TUIR, che estende alle plusvalenze e ai proventi in questione le ulteriori disposizioni di cui al comma 7, lett. f, dello stesso articolo, secondo il quale «nei casi di dilazione o rateazione del pagamento del corrispettivo la plusvalenza è determinata con riferimento alla parte del costo o valore di acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo d'imposta»).

2.3. La tesi difensiva della incertezza del credito acquistato perché ancora *sub iudice*, non considera, allora, che: a) le plusvalenze e i proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. c-*quinquies*, concorrono a formare il reddito della persona fisica o giuridica anche se realizzati mediante rapporti dall'esito incerto (così letteralmente l'ultima parte della norma in questione); b) la lettera f) del comma 1 dell'art. 68 fa espresso riferimento alla materiale percezione della plusvalenza nel periodo di

imposta; c) lo stesso comma 9 dell'art. 68 definisce plusvalenze e proventi facendo riferimento ai «corrispettivi percepiti».

2.4. Tutto ciò ha indotto la dottrina ad affermare che la caratteristica di tali plusvalenze e proventi è l'irrilevanza fiscale di eventuali perdite o minusvalenze.

2.5. Ciò che conta, dunque, ai fini della tassazione delle plusvalenze in questione, è il momento della materiale percezione da parte degli imputati, persone fisiche che non operavano nell'esercizio di attività di impresa, delle somme loro bonificate, non rilevando eventuali perdite successive.

Il che rende prive di pregio le deduzioni difensive tutte che (disconosciute dalla pur non pregiudiziale decisione assunta in sede tributaria, nonché in sede cautelare penale) restano, oltre che in buona parte fattuali, alfine astratte e congetturali ed ipotetiche, non misurandosi con la lettera delle disposizioni che depongono in senso contrario rispetto a quanto la difesa allega.

E' un dato neppure messo in discussione dalla difesa il fatto che, a fronte del rispettivo pagamento della somma di euro 25.000,00, avvenuto nel 2014 per l'acquisto del credito, i ricorrenti percepivano nel 2015 euro 870.190,24 con una plusvalenza di euro 845.190,24, la cui tassazione resta insensibile alla eventuale contestazione in giudizio (in senso conforme cfr. Cass. civ., Sez. 5, n. 17568 del 09/08/2007, Rv. 601265 - 01, che ha affermato il più ampio principio secondo cui «In tema di imposte sui redditi d'impresa, dalla complessiva prescrizione dell'art. 75 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 si desume che, anche per le spese e gli altri componenti negativi di cui non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, il legislatore considera come esercizio di competenza quello nel quale nasce e si forma il titolo giuridico che costituisce la fonte di ciascuna di tali voci, limitandosi soltanto a prevedere una deroga al principio della competenza, col consentire la deducibilità di dette particolari spese e componenti nel diverso esercizio nel quale si raggiunge la certezza della loro esistenza ovvero la determinabilità, in modo obiettivo, del relativo ammontare»; Cass. civ., Sez. 5, n. 1431 del 25/01/2006, Rv. 590230 - 01).

Né si pone in dubbio la quantificazione della imposta evasa superiore di quasi settantamila euro rispetto alla soglia di punibilità prevista dall'art. 4 d.lgs. n. 74 del 2000.

2.6. Quanto alla possibilità di applicare l'art. 109 TUIR anche alle persone fisiche, ineccepibile risulta quanto evidenziato dalla Corte di appello in ordine al differente regime che governa la disciplina delle società ed alla eccentricità del richiamo tenuto conto delle norme che governano lo statuto fiscale delle società.

L'art. 109 TUIR, rubricato «Norme generali sui componenti del reddito d'impresa», reca la chiara disposizione secondo cui «i ricavi, le spese e gli altri componenti di

cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni»; essa non può certamente estendersi agli imputati, persone fisiche, che quegli emolumenti hanno con certezza incassato nella misura dedotta in imputazione e risultante dalla acquisita piattaforma probatoria.

3. Riproduttivo di identiche questioni adeguatamente confutate dalla Corte di appello risulta il terzo motivo, con cui si censura la sussistenza del dolo specifico tipico del delitto contestato.

Il motivo è infondato.

3.1. La sentenza analizza, recependo e facendo proprie, le conclusioni del primo giudice nella parte in cui è stata assegnata rilevanza alla circostanza che la plusvalenza pervenuta alle persone fisiche dopo non poche operazioni che avevano coinvolto società comunque facenti capo al padre del ricorrente, costituisse elemento idoneo a far ritenere come fosse sussistente l'elemento soggettivo.

Determinante è stata ritenuta la complessa rete di società coinvolte nell'operazione che aveva fatto confluire sui conti personali dei ricorrenti quota parte della somma di denaro proveniente da una causa civile tra la "Eurocrediti" srl (acquirente del credito dalla "Server Plus" LTD, credito originato dalla "Ditta Pietro Dazzu fu Enrico") e la Repubblica dell'Iraq, previa stipulazione di contratti di cessione del credito (il 28 novembre 2014) da parte di "Euroincassi" srl quale pagamento effettuato salvo conguaglio in nome e per conto della "Eurocrediti". Proprio la complessa vicenda economica -al contrario di quanto sostenuto dalla difesa- che aveva fatto confluire sul conto dei ricorrenti quota parte dei risarcimenti originati dalla causa civile promossa nei confronti della Repubblica dell'Iraq aveva impedito di rilevare tali redditi che, infatti, erano stati poi accertati solo in ragione della riscontrata siderale distanza tra il valore delle somme ricevute ed il modesto reddito dichiarato (anche in anni precedenti e successivi a quello preso in esame).

3.2. Logica risulta, pertanto, l'esclusione di ogni favorevole incidenza della dedotta tracciabilità del versamento che era stato effettuato con regolare bonifico, dato correttamente ritenuto irrilevante, tenuto conto di come gli organi accertatori fossero riusciti ad indentificare la ricchezza sottratta all'Erario, non perché tracciata, quanto, piuttosto, per gli sproporzionati investimenti immobiliari realizzati dai ricorrenti, non in linea con i redditi dichiarati ed asseritamente percepiti.

Logica e non contraddittoria anche la valorizzazione della condotta successiva, in assenza di dichiarazioni dei redditi nelle annualità successive, con giustificazione,

postuma, a mezzo consulente, della mancata indicazione imputata solo a distanza di anni dalla condotta e dopo la contestazione dell'omissione da parte dell'Agenzia; nella correttamente ritenuta irrilevanza anche dell'interpello proposto non dagli imputati, ma dalla cedente Eurocredits s.r.l., alla Agenzia delle Entrate, a distanza di anni dalla omissione contestata.

Si rappresenta che, come reiteratamente affermato da questa Corte, «[I]n tema di reati tributari, la prova del dolo specifico di evasione può legittimamente desumersi dal comportamento successivo alla perpetrazione del reato, costituito dal mancato pagamento delle imposte dovute e non dichiarate, posto che il principio del libero convincimento del giudice non soffre distinzioni fra natura materiale e psicologica dei fatti emersi dal processo e oggetto di valutazione ai fini del convincimento stesso (Sez. 3, n. 36765 del 30/05/2024 Ud. (dep. 03/10/2024) Rv. 286999 - 02, che ben chiarisce come «[...] la prova del dolo che caratterizza una determinata fattispecie può essere desunta dal comportamento tenuto dal colpevole in un momento successivo all'epoca delittuosa, perché il principio del libero convincimento del giudice non soffre distinzioni fra natura materiale e psicologica dei fatti emersi dal processo e oggetto di valutazione ai fini del convincimento stesso, Sez. 2, n. 1818 del 17/11/1967, dep. 1968, Di Salvio, Rv. 106993 - 01; Sez. 2, n. 1491 del 25/10/1965, dep. 1966, Volonte, Rv. 100253 - 01; Sez. 3, n. 42235 del 14/09/2023, Gargano, non mass. sul punto; Sez. 3, n. 6202 del 18/12/2014, dep. 2015, Bennardo, non mass.)» e, Conf.: n. 1818 del 1968, Rv. 106993-01)».

4. Fondato è, invece, il quarto motivo.

4.1. La nuova formulazione dell'art. 13 Dlgs. n. 74/2000 prescrive che, per i reati tributari, ai fini dell'applicabilità dell'art. 131-*bis* cod.pen., il giudice deve valutare in modo prevalente, una serie di aspetti, tra cui il comportamento riparatorio del pagamento, l'entità residua del debito, l'entità dello scostamento.

L'art.13, comma 3-*ter* d.lgs. n. 74/2000 individua indici "prevalenti" della cui disamina il giudice penale deve farsi carico: «3-*ter*. Ai fini della non punibilità per particolare tenuità del fatto, di cui all'articolo 131-bis del codice penale, il giudice valuta, in modo prevalente, uno o più dei seguenti indici: a) l'entità dello scostamento dell'imposta evasa rispetto al valore soglia stabilito ai fini della punibilità; b) salvo quanto previsto al comma 1, l'avvenuto adempimento integrale dell'obbligo di pagamento secondo il piano di rateizzazione concordato con l'amministrazione finanziaria; c) l'entità del debito tributario residuo, quando sia in fase di estinzione mediante rateizzazione; d) la situazione di crisi ai sensi

dell'articolo 2, comma 1, lettera a), del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14(2)».

Trattandosi di norma penale di favore (causa di non punibilità fondata sulla particolare tenuità del fatto specifica per i reati tributari) essa, in forza dell'art. 2, co. 4 c.p., trova retroattiva applicazione ai processi in corso e non ancora decisi, come il presente.

4.2. Il giudice di merito ha ritenuto ostativo da un lato, il significativo scostamento dalla soglia di punibilità e, dall'altro, ha giudicato tardiva la condotta riparatoria degli imputati; si tratta di valutazione che, tuttavia, non coglie nella sua interezza l'intento della novella, e la sua specificazione in materia tributaria, non avendo la Corte di appello motivato sulla valenza effettiva del contegno riparatorio rispetto agli elementi ostativi sopra menzionati.

Si impone, pertanto, l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata solo su questo punto, per nuovo esame al proposito da parte del giudice di merito.

P.Q.M.

Annulla la sentenza impugnata limitatamente alla omessa applicazione della causa di non punibilità di cui all'art. 131-*bis* cod.pen. con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte di appello di Firenze.

Rigetta i ricorsi nel resto.

Così deciso in Roma, 24 aprile 2026