



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

TERZA SEZIONE PENALE

25818-26

Composta da

VITO DI NICOLA

- Presidente -

Sent. n. sez. 35/2026

GIOVANNI LIBERATI

UP - 13/01/2026

EMANUELA GAI

- Relatore -

R.G.N. 28498/2025

UBALDA MACRI'

MARIA SABINA CALABRETTA

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

[REDACTED]

avverso la sentenza del 03/07/2025 della Corte d'appello di Reggio Calabria

Visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;

udita la relazione svolta dal Consigliere Emanuela Gai;

lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore ANTONIO COSTANTINI che ha concluso chiedendo l'annullamento senza rinvio per prescrizione;

letta la memoria di replica della difesa.

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'impugnata sentenza la Corte di appello di Reggio Calabria ha confermato la sentenza di condanna del Tribunale di Reggio Calabria con la quale l'imputato era stato condannato, alla pena di mesi sei di reclusione, con il riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche e quella di cui all'art. 13 - bis d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, in relazione al reato di cui all'art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, perché, al fine di evadere le imposte sui redditi, avvalendosi di fatture relative a spese mediche mai sostenute apparentemente emesse dal dottor [REDACTED] indicava nella dichiarazione annuale relativa a dette imposte, dell'anno del 2015, elementi passivi fittizi ottenendo un credito d'imposta pari a euro 2.226,99. In Reggio Calabria il 07/07/2015.

2. Avverso la sentenza ha proposto ricorso per cassazione il difensore dell'imputato, deducendo i seguenti motivi di ricorso:

2.1. Con il primo motivo deduce la violazione dell'art. 606 comma 1, lett. c) cod.proc.pen. in relazione all'art. 220 disp. att. cod.proc.pen. con riferimento

gul

all'inutilizzabilità, ai fini della prova dell'elemento soggettivo del reato, delle sommarie informazioni rese dall'indagato, in data 12 marzo 2018, raccolte allorché erano già presenti indizi di reato e pertanto inutilizzabili ai sensi dell'art. 191 cod.proc.pen. a nulla valendo la data della rituale iscrizione nel registro dell'indagato e non potendosi dar rilievo al mero dato che l'indagato "sapeva" di avere sostenuto spese mediche che non gli avrebbero consentito di recuperare il credito di imposta ottenuto.

2.2. Con il secondo motivo deduce la violazione dell'art. 606 comma 1, lett. b) cod.proc.pen. in relazione all'erronea applicazione della legge penale con riferimento all'art. 131 *bis* cod.pen. e art. 13 d.lgs n. 74 del 2000, come modificato dal d.lgs n. 87 del 2024, e vizio di motivazione là dove la corte territoriale avrebbe escluso la rilevanza, ai fini del riconoscimento della speciale causa di non punibilità, dell'adempimento integrale del debito tributario ancora prima di aver ricevuto e opposto il decreto penale di condanna, avendo pagato la prima rata del piano di ammortamento in data 16 luglio 2021, tre mesi prima di ricevere il decreto penale di condanna.

3. Il Procuratore generale ha chiesto l'annullamento senza rinvio per prescrizione.

Il difensore ha depositato memoria di replica.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Il ricorso risulta fondato limitatamente al secondo motivo, con conseguente annullamento, senza rinvio della sentenza, per essere il reato estinto per prescrizione.

5. Il primo motivo di ricorso è inammissibile.

Va premesso che non è contestata la materialità del fatto ovvero l'indicazione nella dichiarazione dei redditi persone fisiche di elementi passivi fittizi avvalendosi di fatture per operazioni inesistenti relative a spese mediche mai sostenute apparentemente emesse dal dott. [REDACTED] in quanto la censura riguarda unicamente il profilo dell'elemento soggettivo del reato di frode fiscale che, secondo la prospettazione difensiva, sarebbe fondato sulle sommarie informazioni testimoniali rese dal predetto allorché era già emersi indizi di reità a suo carico e, peranto, erano inutilizzabili per la violazione dell'art. 220 disp. att. cod.proc.pen. e 191 cod.proc.pen.

È, indubbio che, a norma dell'art. 220 disp. att. c.p.p., quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergano indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire per l'applicazione della legge penale debbano essere compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice.

Quando emergano indizi di reato, occorre procedere secondo le modalità previste dall'art. 220 disp. att., e qualora non siano state rispettate le disposizioni del codice di rito deriva l'inutilizzabilità delle prove stesse. Il presupposto per l'operatività dell'art. 220 disp. att. c.p.p., cui segue il sorgere dell'obbligo di osservare le disposizioni del codice di procedura penale per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire ai fini dell'applicazione della legge penale, è costituito dalla sussistenza della mera possibilità di attribuire comunque rilevanza penale al fatto che emerge dall'inchiesta amministrativa e nel momento in cui emerge, a prescindere dalla circostanza che esso possa essere riferito ad una persona determinata (Sez. 3, n. 15372 del 10/02/2010, Fiorillo, Rv. 246599; Sez. Un., 28.11.2004, n. 45477, Raineri, Rv 220291; Sez. 2, 13/12/2005, n. 2601, Cacace, Rv. 233330). Peraltro, la violazione dell'art. 220 disp.att. cod. proc. pen. non determina automaticamente l'inutilizzabilità dei risultati probatori acquisiti nell'ambito di attività ispettive o di vigilanza, ma è necessario che l'inutilizzabilità o la nullità dell'atto sia autonomamente prevista dalle norme del codice di rito a cui l'art. 220 disp. att. Rimanda (Sez. 3 n. 9977 del 21/11/2019, Dichiarà, Rv. 278423 - 01).

6. Ciò detto, se è condivisibile, in punto di diritto, che non rileva la data della iscrizione nel registro degli indagati, come argomenta la corte territoriale, non di meno la censura è inammissibile perché priva di critica specifica delle ragioni della decisione.

La corte territoriale ha, invero, tratto la prova del dolo specifico, che può essere argomentata sulla scorta di elementi indiziari, dalla circostanza, non contestata, che egli sapeva della falsità delle fatture per visite mediche non effettuate o meglio non effettuate nell'ammontare indicato, sicché il fine era quello di ottenere un indebito credito di imposta. Scrivono i giudici del merito che "il dolo specifico dell'imputato è desumibile altresì [...], dalla circostanza secondo cui [REDACTED] era a conoscenza dell'ammontare delle spese mediche per un importo complessivo annuo notevolmente inferiore rispetto a quello indicato nella dichiarazione annuale", ratio decidendi rimasta genericamente censurata.

7. Il secondo motivo di ricorso con cui si deduce violazione dell'art. 131-bis cod. pen. come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. c) d.lgs. n. 150 del 2022, è fondato.

Va richiamato al riguardo il disposto di cui all'art. 13, comma 3-ter, d.lgs. n. 74 del 2000 introdotto dal d.lgs. n. 87 del 2024 che ha valorizzato tra le condotte susseguenti il pagamento del debito tributario.

All'art. 13, d. lgs. n. 74 del 2000, per come novellato dal d. lgs. 14 giugno 2024, n. 87. è stato inserito il comma 3-ter, in forza del quale "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".

8. La decisione impugnata, pur dando atto dell'adempimento del debito tributario, ha escluso la rilevanza ai fini dell'applicazione dell'art. 131 bis cod.pen. sul rilievo che il pagamento non era spontaneo e non era conseguente ad un ravvedimento, sostanzialmente non ha valutato il comportamento successivo al reato che, a seguito del d. lgs. n. 150 del 2022, deve esser valutato nell'ambito del giudizio sulla sussistenza delle condizioni per la concreta applicabilità della causa di non punibilità, andando lo stesso a refluire sulla gravità dell'offesa.

9. La sentenza, pertanto, dovrebbe essere annullata con rinvio, affinché si proceda ad una nuova valutazione della causa di esclusione della punibilità di cui all'art. 131-bis cod. pen. ma, nelle more di questa decisione, il reato - contestato al 07/7/2015 - si è estinto per prescrizione, maturata il 07/07/2025. Ne consegue, per la medesima ragione, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata.

P.Q.M.

Annulla senza rinvio la sentenza impugnata, perché il reato è estinto per prescrizione.

Così è deciso, 13/01/2026

Il Consigliere estensore
EMANUELA GAI

Il Presidente
VITO DI NICOLA

Vito Di Nicola

Depositata in Cancelleria

Oggi, 10 LUG. 2026.



IL CANCELLIERE ESPERTO

Don.ssa Elisabetta Arrubito