



CORTE COSTITUZIONALE

SENTENZA 13 APRILE 2026, N. 50

Testo della decisione

Materia

Procedimento penale – Tributi – Pregiudizialità penale – Doppio binario

Tipologia di decisione

Sentenza di inammissibilità

Sentenza interpretativa di rigetto

Oggetto della q.l.c.

Art. 21-bis del *decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74* (Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205)

Parametri

Artt. 3 – 24 – 102 – 111 Cost.¹

Massime

- Non sono fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 21-bis del d.lgs. n. 74/2000, che estende l'efficacia della sentenza penale di assoluzione al giudizio tributario in cui si controverta dei medesimi fatti. Tale norma non viola l'art. 24 Cost. in quanto l'Agenzia delle entrate può variamente intervenire nel processo penale; inoltre, la pretesa impositiva è assicurata dall'esercizio dell'azione penale. Né viola il principio di eguaglianza con riferimento al *tertium comparationis* evocato (art. 653 c.p.c.), operando i due istituti in differenti ambiti e permanendo ampia discrezionalità legislativa in tema di legislazione processuale.
- Il principio di uguaglianza non è inoltre pregiudicato né dal punto di vista della asserita disparità delle parti processuali, né in quanto solo la sentenza assolutoria (e non anche quella di condanna) produce efficacia extrapenale: la scelta è ascrivibile alla discrezionalità del legislatore, che non risulta trascendere nella irragionevolezza, e risponde alla logica espressa dall'art. 6, par. 1 CEDU.

¹ La sentenza prende in esame anche profili ulteriori, che non sono oggetto di questo report.

- Non sono infine fondate le questioni sollevate in riferimento agli artt. 3, 53, 102 e 111 Cost., in quanto l'assetto garantistico disegnato dalla norma, alla luce di una interpretazione costituzionalmente orientata, realizza un giusto equilibrio fra tutti i principi costituzionali coinvolti; in ragione di siffatta interpretazione, dovrà essere esclusa l'efficacia del giudicato penale nel processo tributario allorché vengano in considerazione fattispecie riconducibili a presunzioni legali tipiche oppure quando l'assoluzione sia stata pronunciata esclusivamente in conseguenza dell'inutilizzabilità delle prove nel giudizio penale, le quali siano suscettibili però di esserlo in quello tributario.

Profili d'interesse

- La Corte riconosce e descrive le peculiari manifestazioni della discrezionalità del legislatore nell'ambito del diritto processuale, con specifico riguardo alle deroghe al principio del c.d. «doppio binario»; in particolare, si afferma la sussistenza di una significativa libertà di disciplina, con un conseguente *self-restraint* del Collegio. Ciò è coerente con la passata giurisprudenza della Consulta, che, in materia, limita le proprie pronunce di illegittimità alla manifesta irragionevolezza o arbitrarietà delle scelte operate.

Precedenti connessi

Sull'ampia discrezionalità legislativa in materia processuale

- C. cost., **sentenza 15 novembre 2022, n. 230**, ed ulteriori rinvii.

Sulla pregiudizialità penale nel processo tributario

- C. cost., **sentenza 23 luglio 1997, n. 264**.
- C. cost., **sentenza 23 marzo 1992, n. 120**.
- C. cost., **sentenza 29 ottobre 1987, n. 349**.

Estratto della motivazione

27.1. – La questione [sollevata in relazione all'art. 24 Cost.] non è fondata.

27.1.1. – [Il] processo penale, ben lungi dal disinteressarsi della pretesa impositiva, come erroneamente sostenuto dai rimettenti, s'incentra [...] con diversi e significativi istituti, proprio su di essa, rafforzando l'obiettivo della riscossione dell'imposta evasa.

27.1.2. – Inoltre, l'Agenzia delle entrate può comunque partecipare al processo penale come parte civile per fare valere il risarcimento dell'eventuale danno subito in conseguenza dell'evasione fiscale [...].

28. – La seconda questione attiene alla violazione del principio di eguaglianza, che entrambe le ordinanze prospettano in riferimento al *tertium comparationis* rappresentato

dall'art. 652, comma 1, cod. proc. pen., secondo cui, affinché la sentenza penale irrevocabile di assoluzione possa avere efficacia di giudicato nel giudizio civile o amministrativo per le restituzioni e il risarcimento del danno promosso dal danneggiato, o nell'interesse dello stesso, è sempre necessario che questo si sia costituito come parte civile, o sia stato posto in condizione di farlo.

Alla luce di quest'ultima disposizione, quella censurata introdurrebbe quindi una irragionevole disparità di trattamento tra gli effetti delle sentenze di assoluzione relative a reati tributari, che avrebbero efficacia di giudicato anche senza la costituzione del danneggiato, rispetto a quelle relative a reati non tributari.

28.1. – La questione non è fondata.

[... S]econdo la costante giurisprudenza costituzionale, al legislatore deve essere riconosciuta un'ampia discrezionalità in materia, perché la configurazione degli istituti processuali è censurabile soltanto nei limiti della manifesta irragionevolezza o arbitrarietà delle scelte operate (*ex plurimis*, sentenze n. 230 e n. 74 del 2022; n. 213 del 2021, n. 95, n. 79 e n. 58 del 2020).

Il confronto della disposizione censurata con la previsione di cui all'art. 652 cod. proc. pen., in questa prospettiva, dati i differenti ambiti cui le norme si riferiscono, non fa emergere un'arbitraria violazione del principio di eguaglianza [...].

Risulta [...] chiara la diversità di prospettiva dell'uno e dell'altro ambito di applicazione delle disposizioni poste a confronto: mentre, infatti, nel caso di cui all'art. 652 cod. proc. pen., la scelta del legislatore è volta a garantire il diritto del danneggiato a non essere pregiudicato da un accertamento compiuto in un processo di cui non è stato parte, nel caso di cui all'art. 21-bis del d.lgs. n. 74 del 2000 viene invece in rilievo non già un diritto individuale, bensì l'interesse generale all'assolvimento del dovere tributario [...].

29. – [U]n'ulteriore ragione di disparità di trattamento deriverebbe dal fatto che la disposizione censurata tutelerebbe unicamente l'interesse del contribuente a estendere al processo tributario gli effetti della sentenza penale di assoluzione a lui favorevole, non anche quello dell'Agenzia delle entrate di giovare con analogo automatismo della sentenza penale di condanna.

[A] questo riguardo [si] evoca anche la violazione dell'art. 111, primo e secondo comma, Cost., in combinato disposto con l'art. 24 Cost., in quanto la disposizione censurata avrebbe alterato il principio della parità delle parti nel processo tributario.

29.1. – Anche tali questioni non sono fondate.

Pure in questo caso va ricordata l'ampia discrezionalità che è tradizionalmente riconosciuta al legislatore dalla giurisprudenza costituzionale in materia di configurazione degli istituti processuali.

[L]a deroga al principio del doppio binario, che per lungo tempo ha caratterizzato i rapporti tra il processo penale e quello tributario, non appare oltrepassare la soglia della manifesta irragionevolezza, secondo il parametro con cui questa Corte è solita giudicare la scelta discrezionale del legislatore in materia di norme processuali.

30. – Restano da esaminare le ulteriori questioni [che] attengono, in primo luogo, alla violazione degli artt. 3, primo comma, e 53 Cost., e si basano su un duplice argomento: da un lato, che, essendo preclusi nel processo penale gli strumenti probatori tipici del processo tributario, la disposizione censurata determinerebbe un trattamento peggiore, rispetto al contribuente assolto in sede penale, di quello non sottoposto a un processo penale perché ha commesso violazioni di minore gravità; dall'altro, che la disposizione censurata comporterebbe una rinuncia ingiustificata alla pretesa tributaria verso chi, sebbene assolto per vizi procedurali o inutilizzabilità probatoria, sarebbe in realtà tenuto al pagamento delle imposte in base alla sua capacità contributiva.

Il rimettente, in secondo luogo, sostiene la violazione degli artt. 102, primo comma, e 111, primo e secondo comma, Cost., in quanto sarebbe lesa la funzione giurisdizionale esercitata dal giudice tributario, cui sarebbe impedito di esercitare il suo potere di valutare autonomamente gli effetti della sentenza penale di assoluzione nel processo tributario.

30.1. – Le questioni non sono fondate nei termini seguenti [...].

Si tratta, indubbiamente, di una scelta garantista, che non può essere ritenuta manifestamente irragionevole, qualora inquadrata nei limiti di una interpretazione costituzionalmente orientata [...].

30.1.1. – In primo luogo, occorre considerare che per raggiungere lo scopo che la giustifica, ovvero assicurare il coordinamento tra i due giudizi in funzione della semplificazione e della certezza delle situazioni giuridiche formate all'interno dell'ordinamento, la deroga al principio del doppio binario deve rispondere al principio di ragionevolezza ai sensi dell'art. 3 Cost.

Questo implica [...] che occorre evitare che ogni giudice tributario sia chiamato, di volta in volta, a definire l'esatta portata, mediante l'esame del contenuto della sentenza penale, della formula assolutoria [...].

30.1.2. – In secondo luogo, tuttavia, è innegabile il rischio di un eccessivo disallineamento dei due processi quando vengano in considerazione alcune fattispecie tributarie tipiche, difficilmente accertabili senza il ricorso a presunzioni legali, che il giudice penale non può applicare ai fini della formazione del suo convincimento, che, come detto, deve avvenire al di là di ogni ragionevole dubbio. [... Tuttavia], il sistema delineato dall'art. 21-bis non si pone in contrasto con l'autonomia del giudizio tributario e le sue peculiarità probatorie: realizza, piuttosto, un giusto equilibrio fra i principi costituzionali prima menzionati [...].

30.1.3. – [L]'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 21-bis del d.lgs. n. 74 del 2000 impone di ritenere che la sentenza penale di assoluzione cui si riferisce tale disposizione abbia sempre efficacia di giudicato nel processo tributario, salve le ipotesi in cui: a) vengano in considerazione fattispecie riconducibili a presunzioni legali tipiche, essendo necessario, in questi casi, che la suddetta sentenza consegua a un accertamento positivo della non esistenza del fatto; b) l'assoluzione sia stata pronunciata esclusivamente in conseguenza dell'inutilizzabilità delle prove nel giudizio penale, le quali siano suscettibili però di esserlo, in quanto formate nel rispetto delle regole fiscali, in quello tributario.

Tale interpretazione si fonda, per i motivi prima indicati, in particolare sul principio di ragionevolezza di cui all'art. 3 Cost. e su quello di eguaglianza tributaria di cui agli artt. 3 e 53 Cost., e non reca pregiudizio al principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.) e agli artt. 102, primo comma, e 111, primo e secondo comma, Cost. [...].

30.2. – Alla luce della suddetta interpretazione, orientata alla conformità alla Costituzione, le questioni sollevate devono quindi essere ritenute non fondate.