

## *Sentenze tributarie, doppio binario*

Irrilevanza del giudicato penale nel processo tributario anche nel caso in cui la fattispecie giuridica trattata sia la medesima. Questa è la conclusione a cui giunge la Commissione tributaria regionale del Lazio (sentenza 3970 del 20 giugno 2016) richiamando il principio di autonomia esistente tra i due procedimenti. Nella sentenza la Ctr ha di fatto valutato le implicazioni nel processo tributario degli effetti derivanti da una sentenza penale definitiva (cosiddetto giudicato penale) e dall'utilizzo del materiale probatorio acquisito nel procedimento penale.

### **La sentenza n. 3970/16**

L'art. 20 del dlgs 74 del 2000 statuisce che: «Il procedimento amministrativo di accertamento e il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione». La normativa sui reati tributari prevede il principio del «doppio binario», con il pieno riconoscimento dell'indipendenza e dell'autonomia tra i due processi.

Il suddetto tema, nel corso degli anni, è stato affrontato più volte sia dalla Corte di cassazione sia dai giudici di merito che ammettono, entro determinati limiti, l'utilizzo delle prove raccolte in uno dei due procedimenti. La Ctr, allineandosi a tale posizione, statuisce che: «La sentenza penale di assoluzione non ha efficacia di giudicato, ai sensi dell'art. 654 c.p.p., nel processo tributario in cui si controverte in ordine all'accertamento degli stessi fatti materiali che furono oggetto del giudizio penale, giacché in questo sono poste limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa. Gli accertamenti svolti dal giudice penale, tuttavia, devono essere presi in considerazione dal giudice tributario e devono essere valutati unitamente agli

elementi che sono acquisiti agli atti».

Nel processo tributario, quindi, la sentenza penale irrevocabile di assoluzione o di condanna, costituisce un semplice indizio e non ha alcun valore probatorio. L'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, per non aver commesso il fatto o perché il fatto non sussiste, può in ogni caso essere ritenuto responsabile fiscalmente sulla base di prove valide per il giudizio fiscale ma insufficienti ad accertare una responsabilità penale.

A differenza di quanto accade nel giudizio tributario avente carattere documentale, nel processo penale, fondato sui principi dell'oralità, il giuramento e la prova testimoniale sono i mezzi istruttori necessari per formare il convincimento del giudice penale che deve assolvere l'imputato per mancanza di prove certe e condannarlo soltanto se colpevole al di là di ogni ragionevole dubbio.

### **Valutazioni operative**

Ancora una volta si ribadisce quindi che il perimetro di azione del procedimento tributario è differente da quello penale; basti pensare che ad esempio le presunzioni legali (ossia le ipotesi in cui per via logica e deduttiva si risale da un fatto noto ad uno ignoto) escluse dal processo penale, sono ampiamente utilizzate nel giudizio tributario. Il giudice tributario non può quindi limitarsi a richiamare la sentenza di assoluzione o di condanna, presente in atti, ma è tenuto a svolgere una disamina giuridica oltre che economica dei rilievi fiscali. Lo stesso deve indicare l'iter motivazionale del proprio ragionamento che si basa su una valutazione autonoma del materiale probatorio del processo penale e sul loro confronto con gli elementi acquisiti nel corso del procedimento tributario.

*Giuseppe D'Amico  
e Maria Teresa Carabelli*