

# Lo sconto fiscale è a 360°

*La ristrutturazione del debito, perfezionata con la transazione fiscale, scioglie l'imprenditore anche da ogni pendenza penale. Purché l'accordo sia rispettato*

Chi ristruttura i debiti con il fisco attraverso uno degli strumenti di regolazione della crisi previsti dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza è salvo, perché deve considerarsi sopravvenuta una causa di non punibilità penale del reato tributario. Di fatto, applicando una decisione della Corte di Cassazione penale è stato ora recepito anche in ambito di crisi d'impresa l'indirizzo favorevole al contribuente poiché giudici di merito hanno sancito la non punibilità del contribuente che ha adempiuto, stralciando, il suo debito fiscale.

*Pollio e Pongiglione a pag. 7*

*La giurisprudenza di legittimità e merito: reato estinto se si accede agli strumenti del Ccii*

## L'accordo sui debiti fa da scudo Non punibile il contribuente che avvia la transazione fiscale

Pagina a cura

DI MARCELLO POLLIO  
E FILIPPO PONGIGLIONE

**C**hi ristruttura i debiti con il fisco attraverso uno degli strumenti di regolazione della crisi previsti dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (dlgs 14/2019, Ccii) è salvo, perché deve considerarsi sopravvenuta una causa di non punibilità, ex art. 13 dlgs 74/2000, del reato tributario. Di fatto, applicando una decisione della Corte di Cassazione penale (l'ordinanza n. 44519/2024 del 5 dicembre 2024) è stato ora recepito anche in ambito di crisi d'impresa l'indirizzo favorevole al contribuente poiché giudici di merito hanno sancito la non punibilità del contribuente che ha adempiuto, stralciando, il suo debito fiscale. Il tribunale di Lecco (sentenza sul caso Prime Group International), infatti, ha esteso la portata della decisione degli Ermellini. Con tale indirizzo, così, si va affermando un criterio che prima non era pacifico, poiché si è di fronte a un punto di svolta nel delicato equilibrio tra ambito amministrativo-tributario e penale, che potrebbe incentivare ulteriormente le imprese e gli imprenditori ad avviare quanto prima un percorso di ristrutturazione anche grazie alle disposizioni che sono ora previste in favore della Composizione negoziata della crisi d'impresa (Cnc, art. 23, co. 2 bis, Ccii) e richieste dall'art. 2086 c.c., che

impone reattività e istituzione di adeguati assetti organizzativi per combattere la crisi. La carenza di effettivi incentivi all'utilizzo degli strumenti precoci lascia ancora oggi scettici gli imprenditori nell'utilizzo delle disposizioni del Ccii. Ora con le nuove pronunce giurisprudenziali che chiariscono la portata e gli effetti penali della definizione transattiva ex artt. 63 e 88 Ccii (prima ex art. 182 ter legge fallimentare, lf), e che allontanano il rischio penale tributario, si apre un nuovo capitolo che potrà rendere ancora più appetibili gli strumenti di regolazione della crisi introdotti dal legislatore dal 15 luglio 2022.

**Le nuove pronunce e il contesto.** Le richiamate sentenze (legittimità e merito) si sono occupate di due procedimenti penali avviati a carico degli amministratori di società per omessi versamenti di imposta. Nello specifico, venivano contestati i reati di cui all'art. 10 ter dlgs 74/2000 per omesso versamento di Iva "sopra soglia" (i.e. superiore a 250.000 euro per ciascun periodo d'imposta). Si tratta di situazioni molto frequenti nei contesti di crisi d'impresa, dove l'imprenditore in difficoltà si "autofinanzia" facendo leva sulla tardiva attivazione degli strumenti di riscossione, così ritardando e poi omettendo i versamenti dei debiti tributari e contributivi.

Una volta che il debito erariale diventa insostenibile non resta che tentare una ristrutturazione a stralcio. Come noto, però, la ristrutturazione del debi-

to tributario può avvenire esclusivamente mediante uno degli strumenti previsti dal Ccii. Il principio della indisponibilità del credito tributario, infatti, è derogabile solo in presenza di specifiche disposizioni aventi a oggetto il trattamento dei debiti tributari, quali sono quelle regolate dal Ccii, ovvero: l'accordo transattivo ex art. 23, co. 2 bis, Ccii nell'ambito della Cnc e la transazione fiscale ex artt. 63 e 88 ccii rispettivamente nell'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti (art. 57 e ss) e concordato preventivo (art. 84). Le condizioni per potere applicare tali disposizioni, tuttavia, sono innanzitutto ancorate a una proposta che sia comunque più vantaggiosa e conveniente per il fisco (e gli altri enti interessati). Convenienza e vantaggio che devono essere attestati da un professionista indipendente.

**I riflessi dell'accordo con il fisco in sede penale.** I nuovi orientamenti giurisprudenziali penali si sono occupati degli effetti dell'accordo di ristrutturazione dei debiti ex art. 182 bis lf con annessa transazione fiscale ex art. 182 ter lf, ove era



stato definito con l'amministrazione finanziaria uno stralcio del debito di ammontare superiore alla soglia penale e riduzione, rispettivamente, del 85% e 78%.

L'ordinanza n. 44519/2024 della Cassazione, nello specifico, aveva affrontato il tema dell'incidenza della rideterminazione del debito tributario in sede di esecuzione (a seguito della condanna e confisca) con motivazioni riprese dal tribunale di Lecco. Secondo la Cassazione un accordo transattivo con l'amministrazione finanziaria non può ritenersi produttivo di effetti solo in ambito amministrativo, essendo, invece, necessario verificare la sua incidenza anche in sede penale. Così, poiché la definizione delle pretese erariali tramite l'istituto della transazione fiscale incide direttamente sull'entità del debito tributario, si determina che il debito subisce una modifica quantitativa che esplica i propri effetti anche sotto il profilo penale.

Nel medesimo solco si è inserito il tribunale lombardo, il quale ha segnato un ulteriore punto

a favore del contribuente "virtuoso", stabilendo che, ai sensi dell'art. 13 dlgs 74/2000, il reato tributario è estinto, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, per sopravvenuta causa di non punibilità in virtù del perfezionamento di un accordo di transazione fiscale, omologato e adempiuto dal contribuente. L'efficacia estintiva della transazione fiscale, infatti, comporta l'adempimento degli obblighi erariali e la regolarizzazione della posizione del contribuente, elementi che determinano appunto il venire meno del reato.

**La portata del principio enunciato.** Le posizioni assunte dalla Corte di legittimità e dalla pronuncia di merito presentano una portata di assoluta rilevanza in chiave prospettica per tutte le imprese e i legali rappresentanti che si trovano ad affrontare una situazione di crisi finanziaria a cui è conseguito il mancato pagamento di debiti tributari superiori alla soglia penale. Infatti, in presenza di un rischio di avvio di procedimento penale per reati tributari o già in presenza del procedi-

mento stesso, la posizione in capo al legale rappresentante può essere estinta e quindi mandare indenne dal reato, se il contribuente dimostra di aver regolarizzato la propria posizione attraverso uno degli strumenti di regolazione della crisi che consentono la rideterminazione dell'obbligazione tributaria.

La transazione fiscale conclusa, sia con adesione dell'Ufficio sia con omologazione da parte del tribunale per mezzo del cosiddetto meccanismo forzoso del cram down, dunque, permette l'estinzione del reato tributario a condizione che il contribuente in crisi rispetti gli obblighi assunti e porti a compimento l'accordo negoziato con il fisco, cioè paghi il debito rinegoziato. Si deve ritenere che il criterio valga oggi anche per il nuovo accordo transattivo erariale introdotto dal nuovo comma 2-bis dell'art. 23 Ccii, applicabile solo in caso di Cnc, che non prevede l'omologazione forzosa ma esclusivamente un'intesa sottoscritta con gli enti creditori fiscali, pur con possibile sconto dell'imposta, sanzioni e interessi.

— © Riproduzione riservata —

Le conseguenze della transazione	
Il principio enunciato	L'accordo transattivo con il fisco, perfezionato con la transazione fiscale, rileva anche in sede penale (Cass. n. 44519/2024, Trib. Lecco 2025)
Gli effetti della transazione fiscale	La transazione fiscale comporta una novazione dell'obbligazione tributaria
I riflessi sotto il profilo penale	Estinzione del reato di evasione tributaria per sopravvenuta causa di non punibilità stante il perfezionamento ed adempimento di un accordo di transazione fiscale