

IL REATO DI FALSO IN ATTESTAZIONI E RELAZIONI: UN DELITTO FANTASMA?

di Elena Jannuzzi e Annalisa Regi

Abstract. *A cinque anni di distanza dall'entrata in vigore dell'art. 236-bis l. fall. non si sono registrati precedenti di falsi in attestazioni e relazioni, nonostante gli allarmismi e le preoccupazioni diffuse all'indomani di siffatta introduzione tra i professionisti del settore. Alla luce di ciò, si potrebbe sostenere di essere in presenza di un caso emblematico in cui la minaccia della sanzione penale ha assolto ad una funzione deterrente e generalpreventiva di condotte antigiuridiche, atteso che le relazioni e le attestazioni oggetto di tutela penale vengono oggi redatte con una maggiore consapevolezza e responsabilità.*

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. L'inadeguatezza delle norme esistenti a porre un argine al metacosmo di attestazioni approssimative e irresponsabili e la conseguente introduzione della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall.. – 3. La connotazione distonica delle condotte e le conseguenti difficoltà interpretative. – 4. Considerazioni conclusive.

1. Premessa.

A cinque anni di distanza dall'entrata in vigore della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall., che aveva creato ansie e allarmismi nell'ambito delle relazioni e attestazioni prodotte dal professionista nell'alveo dei piani di risanamento, dei concordati preventivi, degli accordi di ristrutturazione dei debiti, delle operazioni di finanza interinale e dei concordati con continuità aziendale¹, si può affermare senza

¹ Si precisa che la miniriforma del 2015 (accanto all'attestazione della veridicità dei fatti aziendali e della fattibilità del c.d. piano attestato di cui all'art. 67, terzo comma, lett. d); alla relazione a sostegno dell'istanza di ammissione al concordato preventivo di cui all'art. 161, terzo comma, in cui il professionista attesta la veridicità dei dati aziendali e la fattibilità del piano; alla relazione a sostegno della domanda di omologa dell'accordo di ristrutturazione ex art. 182-bis, in cui oltre alla veridicità dei dati aziendali, il professionista attesta l'idoneità dell'accordo ad assicurare l'integrale pagamento dei creditori; all'attestazione di cui all'art. 182-quinquies in cui il professionista attesta che i finanziamenti prededucibili sono funzionali alla migliore soddisfazione dei creditori; alla relazione a sostegno della domanda di concordato attestante la funzionalità della prosecuzione dell'attività di impresa ex art. 186-bis, attestante la conformità al piano e la ragionevole capacità di adempimento del contratto) ha aggiunto le relazioni e attestazioni previste dagli istituti introdotti con la stessa riforma all'art. 182-septies, ossia la relazione sulla veridicità dei dati aziendali e fattibilità del

ombra di dubbio che tali ansie e allarmismi non avevano alcuna ragione d'essere, attesa la scarsissima casistica² che ha interessato tale disposizione.

La sola pronuncia specifica sulle condotte descritte dal delitto di falso in attestazioni e relazioni concerne infatti un'ordinanza del G.i.p. di Torino, che, nelle motivazioni a sostegno dell'applicazione della misura interdittiva del divieto di esercitare la professione di dottore commercialista, ha affermato che *"commette il reato di cui all'art. 236-bis l. fall. (falso in attestazioni e relazioni) il professionista attestatore che ometta di verificare l'esistenza e l'affidabilità della società offerente una garanzia di rilevante entità sulla quale si fonda la proposta di concordato preventivo e che, ciò nonostante, si esprima in termini di certezza sulla fattibilità del piano"*³.

Risulta quindi confermato come tutte le preoccupazioni e le ansie che hanno provocato una vera e propria insofferenza nella categoria degli esperti attestatori si sono rivelate non fondate.

Resta solo da comprendere se la scarsa applicazione del reato in questione sia dovuta alla formulazione indeterminata e sfuggente dello stesso o al fatto che in questo caso l'efficacia deterrente della sanzione penale abbia trovato terreno fertile, apportando quel rigore che prima mancava.

2. L'inadeguatezza delle norme esistenti a porre un argine al metacosmo di attestazioni approssimative e irresponsabili e la conseguente introduzione della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall..

Il d.l. n. 83/2012 (noto anche come c.d. "decreto sviluppo"), convertito con modificazioni in l. 7 agosto 2012, n. 134, ha introdotto, *ex novo*, nella legge fallimentare il reato di falso in attestazioni e relazioni.

Le ragioni che hanno indotto il Legislatore ad introdurre tale delitto sono molteplici e si identificano: i) nell'esigenza di tutela della fede pubblica, in considerazione dell'affidamento che le procedure del piano di risanamento attestato, del concordato preventivo, degli accordi di ristrutturazione dei debiti e del concordato con continuità aziendale ripongono sulle relazioni o attestazioni del professionista; ii) nella necessità di controbilanciare il ruolo centrale attribuito all'attestatore dall'intero intervento legislativo; iii) nell'esigenza di garantire al ceto creditorio una corretta

piano, rilasciata per gli accordi con intermediari finanziari e l'attestazione dell'esperto in materia di omogeneità di posizione giuridica e degli interessi economici dei creditori.

² Per vero, consta un precedente della Corte di Cassazione, in data 2 dicembre 2015, che ha rigettato il ricorso proposto dalla pubblica accusa per la ritenuta insussistenza dei delitti di falso ideologico e di corruzione in atti giudiziari nella relazione ai fini della richiesta di concordato preventivo; più in particolare, il provvedimento impugnato aveva escluso la qualifica di pubblico ufficiale in capo al professionista incaricato della predetta relazione. Non si tratta all'evidenza di un precedente afferente problemi interpretativi specifici della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall.: cfr. Corte di Cassazione, Sezione V, 2 dicembre 2015, n. 9542, consultabile su dejure.it.

³ Tribunale di Torino, Giudice per le indagini preliminari Torino, 16 luglio 2014, in *Cassazione Penale*, 2015, 2422.

informazione sui dati aziendali e sul piano proposto dal debitore; iv) nella necessità di evitare asimmetrie irragionevoli, ovvero non giustificate, rispetto alla rilevanza penale della condotta dell'organismo di composizione della crisi da sovraindebitamento del debitore non fallibile che rende false attestazioni in ordine alla veridicità dei dati contenuti nella proposta e nei documenti a essa allegati ovvero in ordine alla fattibilità del piano di ristrutturazione dei debiti proposto dal debitore.

In tal senso, depone, innanzitutto la relazione illustrativa del d.l. n. 83/2012⁴, la quale, con specifico riferimento alla disposizione di cui all'art. 236-bis, prevede che l'introduzione del delitto di falso in attestazioni e relazioni, oltre che *"per saldare i meccanismi di tutela e bilanciare adeguatamente il ruolo centrale riconosciuto al professionista attestatore nell'intero intervento normativo"*, si impone anche *"per evitare asimmetrie irragionevoli, in ottica costituzionale, rispetto alla rilevanza penale della condotta dell'organismo di composizione della crisi da sovraindebitamento del debitore non fallibile che rende false attestazioni in ordine alla veridicità dei dati contenuti nella proposta e nei documenti a essa allegati ovvero in ordine alla fattibilità del piano di ristrutturazione dei debiti proposto dal debitore, a norma dell'art. 19, comma 2, della legge n. 3 del 2012"*.

Per vero, quest'ultima legge ha introdotto una inedita procedura per la risoluzione delle crisi di sovraindebitamento dei soggetti non fallibili, presidiata da sanzioni penali. Ed è proprio la configurazione di un presidio penale a tutela della correttezza dei comportamenti del debitore e della veridicità delle informazioni che lo stesso è tenuto a fornire per accedere alla procedura di esdebitamento a costituire quel *novum*⁵ che ha poi condotto⁶, a sua volta, all'introduzione della disposizione di cui all'art. 236-bis.

Per quanto qui di maggiore interesse, l'art. 19, comma 2, l. n. 3/2012 incrimina le false attestazioni in ordine all'esito della votazione dei creditori sulla proposta di accordo formulata dal debitore o in ordine alla veridicità dei dati contenuti in tale proposta o nei documenti ad essa allegati ovvero in ordine alla fattibilità del piano di ristrutturazione dei debiti proposto dal debitore.

A conferma di quanto sopra affermato, si rappresenta che, all'indomani dell'intervento legislativo attuato con il c.d. decreto sviluppo, l'Ufficio Studi della Corte di Cassazione, con Relazione n. III/7/2012 del 13 luglio 2012⁷, nel richiamare il contenuto della Relazione illustrativa del d.l. n. 83/2012, ha evidenziato, altresì, che *"...il bene oggetto di tutela"* ai sensi dell'art. 236-bis l.f., *"sembra dunque identificarsi con l'affidamento di cui devono godere le menzionate relazioni ed attestazioni in relazione al loro contenuto e in funzione del certo e sollecito svolgimento delle procedure paraconcorsuali cui le stesse accedono"*

⁴ Cfr. Relazione illustrativa al d.l. 22 giugno 2012, n. 83 recante *Misure urgenti per la crescita del Paese*, consultabile su ilsole24ore.it.

⁵ Cfr. Relazione n. III/3/2012 del 21 febbraio 2012, *Novità legislative: l. 27 gennaio 2012, n. 3, recante Disposizioni in materia di usura e di estorsione, nonché di composizione delle crisi di sovraindebitamento*, Ufficio Studi della Corte di Cassazione, consultabile su cortedicassazione.it.

⁶ P. G. DEMARCHI ALBENGO, *La fattispecie incriminatrice di cui al nuovo articolo 236-bis della legge fallimentare; la responsabilità penale dell'attestatore*, 12 novembre 2012, consultabile su ilcaso.it.

⁷ Cfr. Relazione n. III/7/2012 del 13 luglio 2012, *Novità legislative: d.l. 22 giugno 2012, n. 83, recante Misure urgenti per la crescita del Paese*, Ufficio Studi della Corte di Cassazione, consultabile su cortedicassazione.it.

qualificando in definitiva la nuova fattispecie come reato contro la fede pubblica. Bene quest'ultimo la cui tutela risulta comunque strumentale a quella degli interessi patrimoniali del ceto creditorio – utente privilegiato e, in un certo senso, naturale delle relazioni e attestazioni oggetto materiale del reato – come del resto sembra suggerire proprio il contenuto della seconda delle aggravanti...”.

Prima dell'entrata in vigore della disposizione di cui all'art. 236-bis. 1. fall. e, quindi, in assenza di una disposizione *ad hoc* che prevedesse la responsabilità penale dell'attestatore nel novero delle procedure di soluzione negoziale della crisi, gli organi dell'accusa si sono dovuti confrontare con le disposizioni contenute nel codice penale e, più in particolare, con quelle in materia di falso.

La sussumibilità di un fatto nello schema tipico dei reati di falso ha condotto ad un'interpretazione estensiva dell'attività dell'attestatore, che veniva equiparata a quella di un soggetto che svolgeva un pubblico ufficio o un pubblico servizio o, ancora, un servizio di pubblica necessità⁸.

Un primo orientamento⁹, poco convincente a parere di chi scrive, ha addirittura equiparato l'attività del professionista attestatore a quella del curatore fallimentare e del commissario giudiziale, nonostante per queste ultime due figure professionali la legge fallimentare prevedesse espressamente la qualifica di pubblico ufficiale.

Tale orientamento ha fondato le proprie ragioni sul presupposto che all'attestazione di veridicità dei dati fosse attribuita una funzione certificativa e, quindi, in quanto tale, assimilabile a una pubblica funzione.

Siffatta tesi non ha trovato, a ragion veduta, sostegno, atteso che la non riferibilità dell'esercizio di una pubblica funzione all'attestatore emerge sol si consideri: i) l'intenzione del Legislatore, che, come già accennato, non ha espressamente attribuito la qualifica di pubblico ufficiale al professionista in questione, al fine di equipararlo (anche ai fini dell'individuazione del regime di responsabilità penale) al curatore e al commissario giudiziale; ii) la fonte dell'incarico professionale, che evidenzia l'esistenza di un contratto d'opera professionale, qualificato dall'obbligazione di pagamento in capo al debitore e dalla totale estraneità del tribunale rispetto alla scelta di tale consulente professionale dell'imprenditore¹⁰; iii) il mancato esercizio nell'attestazione di un vero e proprio potere certificativo pubblico, tipico della funzione e caratterizzato dalla validità *erga omnes*, anche nella parte prognostica¹¹.

⁸ V. SPINOSA, [Il c.d. decreto sviluppo nel sistema della legge fallimentare: i rapporti tra nuove procedure concorsuali e profili di responsabilità penale](#), in questa Rivista, 1 marzo 2013.

⁹ G. G. SANDRELLI, *La riforma della legge fallimentare: i riflessi penali*, in Cass. Pen., 2006, 1299; C. CASSANI, *La riforma del concordato preventivo: effetti penali*, in Riv. Trim. Dir. Pen. Econ., 2006, 769.

¹⁰ G. MINNITI, *La “nuova” responsabilità penale dell'attestatore*, consultabile su [ilfallimentarista.it](#), 1; l'Autore osserva come la mancanza di rigorose previsioni normative garanti di un'effettiva indipendenza dell'attestatore rispetto al suo cliente (l'imprenditore in crisi) sia stata una delle esigenze più avvertite nel periodo ante riforma.

¹¹ Cfr. Tribunale di Torino, 31 marzo 2010, in *Il Fallimento*, 2010, 1439, che risulta essere l'unico precedente giurisprudenziale specifico sul punto.

Condivisibile è dunque l'orientamento dominante in dottrina¹² e confermato dalla giurisprudenza di merito¹³ e di legittimità¹⁴ secondo cui l'attività dell'attestatore ha indubbiamente natura privatistica, stante il rapporto di natura negoziale che lega tale figura professionale all'imprenditore/debitore.

Inutili e inappropriati sono pertanto stati gli sforzi ermeneutici di voler ricondurre la predetta attività nell'ambito di un contesto pubblico solo al fine di inquadrare la responsabilità dell'esperto nell'ambito dei reati di cui agli articoli 483 e 481 c.p.

Anche a tacere del fatto che lo schema tipico previsto dalla disposizione di cui all'art. 483 c.p., che sanziona la pubblica attestazione di fatti da parte del pubblico ufficiale – viziata da una precedente falsità del privato –, non si presta in alcun modo a recepire quella complessa concatenazione di eventi che intercorre tra il momento della falsa attestazione ed il provvedimento di omologa. Quest'ultimo non è altro che un atto autonomo del tribunale che viene emesso solo ed esclusivamente all'esito di un articolato procedimento¹⁵, con la conseguenza che lo stesso non può in alcun modo essere considerato quale atto "derivato" e/o "condizionato" dall'attestazione.

Parimenti non convincente risulta quell'opzione interpretativa¹⁶ che, valorizzando il contenuto certificativo e lo specifico valore probatorio dell'attestazione, ha ritenuto la condotta omissiva relativa (nel caso di specie) alla mancata menzione del maxicanone nelle relazioni idonea ad integrare gli elementi costitutivi del delitto di falsità ideologica previsto dall'art. 481 c.p., sul presupposto della configurabilità in capo al professionista della qualifica soggettiva di persona esercente un servizio di pubblica necessità.

Insomma, la realtà è che difettava una norma *ad hoc* che punisse le false relazioni e attestazioni dell'esperto nelle soluzioni negoziali della crisi di impresa, atteso che le stesse sono pacificamente qualificabili quali falso ideologico, che, in assenza di

¹² *Ex multis*: M. LANZI, *Il professionista incaricato della relazione per l'ammissione al concordato preventivo non è pubblico ufficiale*, nota a Trib. Torino, 31 marzo 2010, in *Il Fallimento*, 2010, 1439 e ss.; G. INSOLERA, *Riflessi penalistici della nuova disciplina del concordato preventivo e fattispecie penali*, in *Giur. Comm.*, 2006, 459 e ss.; A. MANGIONE, *Riflessioni penalistiche sulla riforma delle procedure concorsuali*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2006, 895 e ss..

¹³ Cfr. Tribunale di Torino, 31 marzo 2010, cit., 1439.

¹⁴ Bene precisare che, anche sul fronte civile, è prevalsa tesi secondo cui l'incarico di attestatore abbia natura esclusivamente privatistica; *ex multis*, Cass. Civ., Sez. I, 29 ottobre 2009, n. 22927, consultabile su ilcaso.it.

¹⁵ A. ALESSANDRI, *Profili penalistici delle innovazioni in tema di soluzioni concordate delle crisi di impresa*, in *Riv. it. proc. pen.*, 2006, 121.

¹⁶ Cfr. Tribunale di Rovereto, 12 gennaio 2012, in *Il Fallimento*, 2012, 834 e ss., con nota di F. TETTO, *Le false o fraudolente attestazioni del professionista ex art. 161, comma 3, l. fall.: alla ricerca di un'evanescente tipicità penalmente rilevante*. In particolare, il Tribunale ha sostenuto che "la relazione dell'esperto, oltre ad un contenuto valutativo, è caratterizzata da un contenuto certificativo – dal quale discende uno specifico valore probatorio – appare evidente l'astratta configurabilità dei reati di falso, ed in particolare del reato di falso ideologico commesso da persone esercenti un servizio di pubblica necessità".

un'espressa previsione normativa, non potevano essere ricondotte a privati, ancorchè investiti di poteri di verifica e di certificazione¹⁷.

Con il decreto n. 83/2012 è stato quindi introdotto il reato di false attestazioni e relazioni *ex art. 236-bis l. fall.*, che, unitamente alla disposizione di cui all'*art. 217-bis l. fall.* (che rappresenta invece un caso di esenzione da responsabilità¹⁸), risultano essere le uniche due modifiche apportate al sistema dei reati fallimentari, rimasto immune alle recenti e numerose modifiche che hanno interessato la disciplina fallimentare stessa¹⁹.

In particolare, con la disposizione di cui all'*art. 236-bis l. fall.*, nell'ottica della *ratio* fallimentarista secondo cui la crisi di impresa dovesse seguire logiche privatistiche, si è stabilita la punibilità del professionista attestatore, ponendo fine a quel metacosmo di impunità²⁰ che si era formato attorno a tale figura professionale e che aveva portato al proliferare di relazioni spesso approssimative e poco garantiste per il ceto creditorio, ma comunque decisive per l'accesso alle procedure di gestione della crisi di impresa²¹.

Il Legislatore nella scelta delle sanzioni ha voluto evidenziare il carattere privatistico dell'attività oggetto di presidio penale, dato che le pene previste dalla disposizione di cui all'*art. 236-bis l. fall.*, analogamente a quelle stabilite dall'*art. 19, comma 2, l. n. 3/2012*, sono decisamente inferiori a quelle indicate per i pubblici ufficiali e per gli incaricati di pubblico servizio²².

¹⁷ In dottrina si era sottolineata in particolare l'inadeguatezza delle norme esistenti a fronteggiare il rischio penale anche con riferimento al professionista chiamato a intervenire nelle soluzioni concordate delle crisi di impresa perché soggetto privato: *ex multis*, R. BRICCHETTI, F. MUCCIARELLI, G. SANDRELLI, *Disposizioni penali*, in *Il nuovo diritto fallimentare*, a cura di A. JORIO, Bologna, 2007, 272; R. BRICCHETTI, *Profili penali*, in *Le nuove procedure concorsuali*, a cura di S. AMBROSINI, Bologna, 2010, 639.

¹⁸ In tal senso, F. MUCCIARELLI, *L'art. 217-bis e la disciplina penale della soluzione della crisi di impresa*, in *Crisi di imprese, casi e materiali*, 2011, 281 e ss..

¹⁹ Per completezza, si rappresenta che la carenza di un intervento penale, capace di renderlo rispondente alle riforme del diritto fallimentare degli anni 2005-2007, si deve al travagliato iter dei lavori della Commissione Trevisanato che, a causa delle pressioni e delle polemiche che hanno interessato l'ambito politico (e non solo), ha determinato lo stralcio dell'emendamento riguardante la parte penale, con conseguente irragionevole separazione dei percorsi normativi e arresto del tanto atteso *novum* sul fronte criminale: cfr. *La riforma delle procedure concorsuali. Il percorso della riforma e sintesi delle principali novità*, consultabile su tuttocamere.it; R. BRICCHETTI, L. PISTORELLI, *Operazioni di risanamento, professionisti nel mirino*, in *Guida al Diritto*, 2012, n. 29, 45.

²⁰ F. BAFFI, *Attestare stanca*, Nota a Trib. Torino, ord. 16 luglio 2014, giud. Macchioni, in *questa Rivista*, 25 giugno 2015.

²¹ W. MAPELLI, *La miniriforma della legge fallimentare del 2015 e il delitto ex art. 236-bis l.f.: una cura ricostituente?*, aprile 2016, consultabile su dirittobancario.it, 2.

²² Anche con riferimento alla disciplina in tema di risoluzione delle crisi di sovraindebitamento, il Legislatore ha previsto delle sanzioni inferiori a quelle previste per i pubblici ufficiali e per gli incaricati di pubblico servizio e ciò confermerebbe la tesi della natura privatistica delle attività in esame. Ciò nondimeno nella nuova disciplina sono presenti alcuni elementi che potrebbero invece suggerire che il Legislatore abbia invero voluto attribuire ai componenti degli organismi di composizione della crisi la qualifica di pubblici ufficiali o di incaricati di pubblico servizio. E ciò perché, come abbiamo già rappresentato in tema di falsa attestazione, l'attività dei predetti organismi comporta dei poteri di verifica, attestazione e vigilanza, simili a quelli del curatore fallimentare: cfr. Relazione n. III/3/2012 del 21 febbraio 2012, *Novità legislative: l. 27 gennaio 2012, n. 3, recante Disposizioni in materia di usura e di estorsione, nonché di composizione delle crisi di sovraindebitamento*, Ufficio Studi della Corte di Cassazione, cit..

3. La connotazione distonica delle condotte e le conseguenti difficoltà interpretative.

La condotta tipica dell'art. 236-bis l. fall. si articola in due modalità alternative: l'esposizione di informazioni false (condotta commissiva) ovvero l'omissione di informazioni rilevanti (condotta omissiva), condotte che possono concorrere tra loro²³.

Quanto alle informazioni, vale innanzitutto la pena di precisare che sono oggetto di tutela penale non solo i fatti materiali, ma anche le poste valutative e qualsivoglia altra notizia, fatta eccezione per le congetture e le previsioni non supportate da criteri o metodi tecnici²⁴.

In particolare, con riferimento alle poste valutative, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione²⁵, chiamate a pronunciarsi sul contrasto giurisprudenziale sorto in merito all'intervento legislativo attuato con l. n. 69/2005²⁶ in materia di false comunicazioni sociali, hanno confermato che i fatti oggetto di valutazione assumono rilevanza penale²⁷.

E ciò perché, per quanto qui di maggiore interesse, non è possibile contrapporre i fatti materiali da esporsi in bilanci alle valutazioni e "ciò per la ragione che un bilancio non contiene «fatti», ma «il racconto» di tali fatti. Vale a dire: un fatto, per quanto «materiale», deve comunque, per trovare collocazione in un bilancio, essere «raccontato» in unità monetarie e, dunque, valutato (o se si vuole apprezzato)"²⁸.

²³ M. MONTELEONE, *La responsabilità penale e civile dell'attestatore nei procedimenti di composizione della crisi di impresa*, consultabile su osservatorio-oci.org, 6.

²⁴ In dottrina, si vedano, *ex multis*: W. MAPELLI, *La miniriforma della legge fallimentare del 2015 e il delitto ex art. 236-bis l.f.: una cura ricostituente?*, cit., 4; G. MINNITI, *La "nuova" responsabilità penale dell'attestatore*, cit., 2; R. BORSARI, *Il nuovo reato di falso in attestazioni e relazioni del professionista nell'ambito delle soluzioni concordate delle crisi di impresa. Una primissima lettura*, in questa Rivista, 6 novembre 2012; T. GUERINI, *La responsabilità penale del professionista attestatore nell'ambito delle soluzioni concordate per la crisi di impresa*, in questa Rivista, 4 giugno 2013; quest'ultimo, in riferimento all'attività dell'attestatore, precisa che si tratta "di funzioni con una spiccata componente valutativa", così come emerge "con ulteriore chiarezza attraverso il rinvio all'art. 182-quinquies, in virtù del quale il professionista, verificato il complessivo fabbisogno finanziario dell'impresa, attesta che i nuovi finanziamenti che questa si avvia a contrarre sono funzionali alla migliore soddisfazione dei creditori, e all'art. 186-bis, co. 4, il quale, per consentire all'impresa di partecipare a procedure di assegnazione di contratti pubblici, richiede la presentazione di una relazione che attesta la conformità al piano e la ragionevole capacità di adempimento del contratto".

²⁵ Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 31 marzo 2016, n. 22474, in *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, 2016, 1463; cfr. anche P. SILVESTRI, *Le nuove false comunicazioni sociali e la rilevanza delle valutazioni*, in *Rassegna della giurisprudenza di legittimità: gli orientamenti delle sezioni penali*- anno 2016, 2017, 167 e ss..

²⁶ Si precisa che l'art. 9 della legge 27 maggio 2015, n. 69 ha eliminato nell'art. 2621 c.c. l'inciso "ancorché oggetto di valutazioni"; ciò ha determinato un dibattito sul fatto se l'abrogazione di siffatto inciso determinasse o meno un effetto parzialmente abrogativo del delitto di false comunicazioni sociali.

²⁷ I Giudici di Piazza Cavour, riuniti nel massimo consesso, hanno insomma statuito che sussiste il reato di false comunicazioni sociali, quanto all'esposizione o all'omissione di fatti oggetto di valutazioni, se, in presenza di criteri di valutazione normativamente fissati o di criteri tecnici accettati dalla prassi, l'autore se ne discosti consapevolmente senza fornire alcuna giustificazione, così da indurre in errore i destinatari delle comunicazioni.

²⁸ Così testualmente Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 31 marzo 2016, n. 22474, cit., 1463.

Tanto premesso in ordine al concetto di informazioni e precisato con riguardo alla problematica del falso valutativo, merita ora osservare quanto alla prima modalità della condotta e, in particolare, in riferimento all'attestazione di veridicità dei dati contabili ed aziendali, come la dottrina e la giurisprudenza di merito abbiano puntualizzato che l'esperto non può assolutamente limitarsi ad una formale verifica della regolarità della documentazione, essendo onerato di un vero e proprio controllo di merito²⁹.

In particolare, la giurisprudenza di merito ha sottolineato a più riprese³⁰ che lo stesso deve: i) accertare le scritture contabili e la regolare tenuta dei libri sociali obbligatori; ii) controllare, sia a livello formale che sostanziale, la corrispondenza tra i dati riportati nella situazione economica, finanziaria e patrimoniale depositata nell'ambito della procedura dalla società e le scritture contabili del corrente anno; iii) rilevare il contenuto dei verbali di verifica e delle relazioni redatte dal collegio sindacale al fine di verificare l'attendibilità delle scritture contabili e dei libri sociali, nonché la corretta redazione dei bilanci di esercizi chiusi negli anni precedenti; iv) effettuare un controllo incrociato delle esposizioni debitorie; v) riesaminare il passivo, evidenziando anche passività potenziali; vi) procedere al riscontro fisico e alla verifica, quantomeno a campione, dello stato giuridico delle immobilizzazioni, delle giacenze di magazzino, dei crediti e di qualsivoglia voce dell'attivo.

Il che sta più semplicemente a significare che, con specifico riferimento all'attestazione di veridicità dei dati aziendali, l'attestatore non possa limitarsi a rendere una mera dichiarazione di conformità, attestante la semplice corrispondenza formale tra i dati depositati nell'ambito della procedura e quelli risultanti dalla contabilità, ma debba accertare ed attestare che i dati contabili aziendali siano "effettivamente reali", secondo un controllo tecnico, puntuale e analitico³¹.

Sempre in relazione alla prima modalità della condotta, l'esposizione di informazioni false risulta sicuramente più problematica con riferimento alla fattibilità del piano, che implica un giudizio *"sul valore degli asset aziendali, la loro congruità rispetto agli obiettivi del piano, le determinazioni sulla costituzione delle varie classi di creditori e le indicazioni sui tempi e modalità delle operazioni dal piano contemplate, incluse le eventuali attività di liquidazione"*³².

Per vero, si tratta di un giudizio prognostico e, quindi, in quanto tale, fallibile, essendo connesso a eventi futuri e imprevedibili, del tutto indipendenti

²⁹ Cfr. G. BERSANI, *La responsabilità del professionista attestatore ai sensi dell'art. 236-bis l. f. fra analisi dottrinale e prime applicazioni giurisprudenziali*, in *Crisi di impresa e Fallimento*, 2015, 23; N. BERTOLINI CLERICI, L. A. BOTTAI, C. PAGLIUGHI, *Il professionista attestatore: relazioni e responsabilità*, Milano, 2013, 206.

³⁰ Cfr. Tribunale di Benevento, 23 aprile 2013, in *Il Fallimento*, 2013, 1373 e ss.; Tribunale di Piacenza, 23 giugno 2009, consultabile su ilcaso.it.

³¹ G. BERSANI, *La responsabilità del professionista attestatore ai sensi dell'art. 236-bis l. f. fra analisi dottrinale e prime applicazioni giurisprudenziali*, cit., 23; N. BERTOLINI CLERICI, L. A. BOTTAI, C. PAGLIUGHI, *Il professionista attestatore: relazioni e responsabilità*, cit., 206.

³² W. MAPELLI, *La miniriforma della legge fallimentare del 2015 e il delitto ex art. 236-bis l. f.: una cura ricostituente?*, cit., 4.

dall'attestatore³³. E ciò proprio perché la verifica sulla veridicità dei dati aziendali richiede un vaglio approfondito della situazione economica e finanziaria del debitore, soggetta tuttavia a criticità dovute alle esperienze, alle competenze e alle sensibilità individuali³⁴.

L'orientamento prevalente della dottrina³⁵ e della giurisprudenza³⁶ ha infatti chiarito che tale giudizio (o prognosi) è caratterizzato da un margine di discrezionalità non assoluta, ma tecnica. Siffatto giudizio va espresso non solo sulla base dei dati aziendali (patrimoniali, economici, contabili e finanziari), ma anche dei criteri e dei metodi dichiarati dallo stesso esperto, nonché sulla base dei criteri e dei metodi previsti dalla scienza aziendale, ovvero dei principi di attestazione approvati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

Al fine dunque di poter accertare se il giudizio dell'attestatore sia o meno falso bisognerà analizzare il metodo e le tecniche dallo stesso utilizzati nell'ambito dell'attestazione o della relazione³⁷. Ne consegue che, laddove l'esperto abbia operato in maniera coerente, ragionevole e conforme alle regole dell'arte, il rimprovero penale sarà difficilmente configurato, anche in caso di esito negativo della procedura.

Per contro, saranno penalmente rilevanti tutte quelle valutazioni manifestamente irragionevoli e prive di idonei riscontri³⁸.

Quanto poi alla seconda modalità in cui può esplicarsi la condotta tipica della fattispecie di cui all'art. 236-bis l. fall., ovvero l'omissione (o il nascondimento) di informazioni rilevanti, occorre mettere in evidenza come tale comportamento possa realizzarsi anche nelle forme del silenzio e della reticenza antidoverosi³⁹.

Merita poi osservare che dalla mera lettura della predetta norma emerge con immediata evidenza che il Legislatore abbia voluto connotare le informazioni omesse con la locuzione rilevante.

A tralasciare per il momento di considerare la problematica concernente il riferimento dell'aggettivo rilevante soltanto ai comportamenti omissivi, bene sin da

³³ Cfr. G. BERSANI, *La responsabilità del professionista attestatore ai sensi dell'art. 236-bis l. f. fra analisi dottrinale e prime applicazioni giurisprudenziali*, cit., 6; G. SANDRELLI, *Le esenzioni dai reati di bancarotta e il reato di falso in attestazioni e relazioni*, in *Il Fallimento*, 2013, 800 e ss..

³⁴ Cfr. G. BERSANI, *La responsabilità del professionista attestatore ai sensi dell'art. 236-bis l. f. fra analisi dottrinale e prime applicazioni giurisprudenziali*, cit., 26.

³⁵ G. VERNA, *La relazione professionale che accompagna il piano di concordato preventivo*, in *Dir. fall.*, 2008, 240; R. BORSARI, *Il nuovo reato di falso in attestazioni e relazioni del professionista nell'ambito delle soluzioni concordate delle crisi di impresa. Una primissima lettura*, cit.; F. MUCCIARELLI, *Il ruolo dell'attestatore e la nuova fattispecie penale di falso in attestazioni e relazioni*, in *Il Fallimentarista*, 2012, 2.

³⁶ Corte di Cassazione, sez. I, 14 febbraio 2011, n. 3586, in *Giust. Civ. Mass.*, 2011, n. 2, 240; Corte di Cassazione, sez. I, 25 ottobre 2010, n. 21860.

³⁷ V. SPINOSA, *Il c.d. decreto sviluppo nel sistema della legge fallimentare: i rapporti tra nuove procedure concorsuali e profili di responsabilità penale*, cit..

³⁸ Cfr. G. BERSANI, *La responsabilità del professionista attestatore ai sensi dell'art. 236-bis l. f. fra analisi dottrinale e prime applicazioni giurisprudenziali*, cit., 26; sul punto, si veda anche il principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite in tema di falso valutativo.

³⁹ R. BORSARI, *Il nuovo reato di falso in attestazioni e relazioni del professionista nell'ambito delle soluzioni concordate delle crisi di impresa. Una primissima lettura*, cit..

subito rappresentare che, in ogni caso, si tratta di un aggettivo estremamente generico, su cui molti autori, già all'indomani dell'entrata in vigore della norma, si sono espressi. Per i più il concetto di rilevanza andrebbe inteso infatti quale scostamento dalla realtà idoneo a falsare⁴⁰, nel complesso e in maniera significativa, il giudizio finale della relazione o dell'attestazione⁴¹.

Il requisito della rilevanza assumerebbe quindi la funzione di selezionare soltanto quelle condotte in grado di rendere concreto il pericolo di offesa del bene giuridico tutelato⁴². È dunque la concretezza del pericolo a segnare il *discrimen* tra comportamento lecito ed illecito.

Tanto premesso in ordine alla portata restrittiva della locuzione rilevante, ciò che risulta manifesto è la presenza di una asimmetria tra le due condotte previste dalla fattispecie penale oggetto di disamina che, in relazione al comportamento commissivo, non specifica che le informazioni oggetto di tutela debbano essere rilevanti, diversamente da quanto richiesto per l'integrazione del comportamento omissivo.

Così come anche evidenziato dalla dottrina⁴³ e dall'Ufficio Studi della Suprema Corte di Cassazione⁴⁴, la formulazione della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall. rivela una "disonia non giustificabile" tra le condotte in essa previste. Ciò porterebbe all'assurdo rischio secondo cui qualsivoglia falsità commissiva, ancorché avente ad oggetto informazioni non rilevanti, sarebbe idonea a integrare la condotta penalmente sanzionata dalla norma sopra citata.

Diversamente, la sola falsità omissiva sarebbe connotata dal requisito della rilevanza delle informazioni, così implicando una maggiore delimitazione dell'ambito della responsabilità penale.

Ad avviso di chi scrive, è condivisibile l'interpretazione fornita dall'Ufficio Studi della Corte di Cassazione secondo cui sia da preferire un'interpretazione estensiva della locuzione in base alla quale il requisito della rilevanza vada riferito anche alle informazioni false oggetto della condotta commissiva.

Non vi sarebbe infatti ragione di non escludere il reato laddove la falsità abbia ad oggetto informazioni quantitativamente e qualitativamente non significative (appunto irrilevanti) ai fini del giudizio finale tipico delle relazioni e delle attestazioni.

⁴⁰ In particolare, sembrerebbe che il Legislatore abbia inserito il requisito della rilevanza per limitare l'ambito della responsabilità penale alle sole informazioni idonee ad ingannare i destinatari della comunicazione, ovvero *in primis* i creditori sociali e, da ultimo, il giudice.

⁴¹ F. MUCCIARELLI, *Il ruolo dell'attestatore e la nuova fattispecie penale di falso in attestazioni e relazioni*, cit., 4.

⁴² R. BRICCHETTI, L. PISTORELLI, *Operazioni di risanamento, professionisti nel mirino*, in *Guida al Diritto*, 2012, n. 29, 45.

⁴³ M. MONTELEONE, *La responsabilità penale e civile dell'attestatore nei procedimenti di composizione della crisi di impresa*, cit., 6.

⁴⁴ Cfr. Relazione n. III/7/2012 del 13 luglio 2012, *Novità legislative: d.l. 22 giugno 2012, n. 83, recante Misure urgenti per la crescita del Paese*, cit..

4. Considerazioni conclusive.

Come già si è avuto modo di anticipare in premessa, la fattispecie penale in commento ha avuto una scarsissima applicazione pratica.

L'unico precedente di specifico rilievo giurisprudenziale non è altro che un'ordinanza del G.i.p. di Torino chiamato a pronunciarsi in materia cautelare e, più in particolare, sulla sussistenza dei gravi indizi di colpevolezza in capo all'attestatore.

Il fatto oggetto di tale provvedimento appare relativo ad una condotta macroscopicamente tipica e, quindi, non idonea a dar luogo a dubbi interpretativi come quelli esposti nel precedente paragrafo in ordine alla rilevanza o meno del comportamento ad incidere sul giudizio finale dell'attestazione.

Nell'ordinanza è infatti dato di poter testualmente leggere che l'indagato *“ha fornito una attestazione di fattibilità basata (...) sul nulla, perché nulla di serio e concreto, in quanto fonte di impegni giuridicamente rilevanti, dicevano i documenti sui quali egli ha fondato la sua valutazione e perché egli non ha compiuto, alcun riguardo, nessuna verifica”*⁴⁵.

Il giudice di Torino ha quindi chiosato che *“è fuor di dubbio che, oggettivamente, l'attestazione in discorso fosse in grado di incidere in modo determinante sulle valutazioni finali, dal momento che aveva ad oggetto le qualità dell'unica proposta sul tappeto”*⁴⁶.

Siffatto provvedimento non appare significativo per fugare i dubbi interpretativi e le ansie che si sono prospettate all'indomani dell'entrata in vigore della norma.

E ciò sotto un duplice profilo.

Sotto un primo profilo, la condotta contestata all'attestatore nell'ordinanza sopra richiamata appare sussumibile sotto la fattispecie di cui all'art. 236-bis l. fall. anche ricorrendo ad un'interpretazione della disposizione il più garantista possibile. Non vi è chi non comprenda infatti l'infattibilità di un piano⁴⁷ basato su una proposta di acquisto garantita da una fideiussione bancaria a prima chiamata il cui rilascio era stato desunto solo e soltanto da una dichiarazione di impegno sottoscritta su carta non intestata da una persona di cui si ignoravano i poteri di rappresentanza⁴⁸.

Sotto altro profilo, non si può fare a meno di notare che un'ordinanza emessa in fase cautelare non può essere equiparata ad una sentenza che viene pronunciata all'esito di un giudizio e, quindi, dopo che ciascuna parte abbia presentato gli elementi probatori a sostegno della propria tesi e confutato le prove contrarie.

⁴⁵ Tribunale di Torino, Giudice per le indagini preliminari Torino, 16 luglio 2014, cit., 2422.

⁴⁶ Tribunale di Torino, Giudice per le indagini preliminari Torino, 16 luglio 2014, cit., 2422; il Giudice per le Indagini Preliminari di Torino ha inoltre precisato che se, nel caso di specie, l'attestatore *“avesse valutato gli elementi a disposizione nell'unico modo ragionevole nel quale avrebbe potuto valutarli (...) il suo giudizio di fattibilità sarebbe stato radicalmente diverso. Non si può peraltro ragionevolmente ipotizzare che quanto sin qui descritto sia il frutto di una semplice negligenza, di una mera imperizia, di una banale incompetenza”*.

⁴⁷ Sul punto, si vedano anche le considerazioni di M. GROTTI, *Il falso del professionista nelle procedure negoziate della crisi di impresa*, in *Cassazione Penale*, 2015, 2425 e ss..

⁴⁸ In particolare, nel caso di specie il professionista non aveva svolto alcuna indagine sulla capienza patrimoniale della società dalla quale proveniva la proposta irrevocabile di acquisto dell'azienda, né sulla banca che avrebbe dovuto costituirsi garante.

Per contro, le ordinanze in materia cautelare sono emesse nella fase delle indagini preliminari allorquando la difesa non ha ancora maturato una piena contezza dei fatti oggetto di contestazione e, pertanto, non è in grado di fornire una ricostruzione degli accadimenti che possa davvero competere con quella pubblica accusa.

Non resta che constatare che, a cinque anni di distanza dall'entrata in vigore della norma in commento, non si sono registrati precedenti di falsi in attestazioni e relazioni. Non si ha neppure evidenza dell'esistenza di tentativi volti a ricondurre nel novero di tale fattispecie condotte scarsamente offensive o, per meglio dire, connotate da falsità innocue.

L'assenza di pronunce per violazione della disposizione di cui all'art. 236-bis l. fall. non è neppure riferibile alla carenza di tassatività e di determinatezza del fatto tipico, come neppure alla genericità dell'oggetto materiale della condotta.

Come già si è avuto di poter anticipare, già all'indomani dell'entrata in vigore della predetta disposizione, la dottrina⁴⁹ aveva palesato dubbi e perplessità sull'individuazione dell'oggetto di tutela che, tra l'altro, aveva suscitato notevoli preoccupazioni tra gli operatori del settore, stante proprio la formulazione a maglie larghe del delitto di nuovo conio.

Si è da subito posta in evidenza la carenza di chiarezza sul comportamento lesivo in cui si estrinseca tale reato, lasciando margini di discrezionalità eccessivamente ampi e tali da rendere equivoca la portata applicativa della norma in questione.

È stato inoltre sostenuto⁵⁰ che la genericità e l'astrattezza della disposizione oggetto di disamina erano tali che la stessa avrebbe potuto trovare concreta attuazione solo se contestualizzata nell'ambito degli istituti di diritto fallimentare.

Da tutto quanto sopra esposto e rappresentato, non può che concludersi che i professionisti chiamati a redigere attestazioni o relazioni svolgono il loro compito con la massima diligenza, diversamente da quanto accadeva negli anni precedenti, contraddistinti da relazioni o attestazioni redatte "*in maniera eufemisticamente definibile come disinvolta*"⁵¹.

E ciò a considerare l'accentuato ricorso nell'ultimo quinquennio alle procedure di soluzione negoziale della crisi di impresa.

L'introduzione dell'art. 236-bis l. fall., tanto criticata e tanto temuta, costituisce invero una dimostrazione dell'efficacia deterrente che in taluni casi può assumere la minaccia di una sanzione penale; non vi è dubbio infatti che i soggetti chiamati a rendere relazioni e attestazioni abbiano assunto una maggiore consapevolezza e un maggior rigore e pongano particolare attenzione alle conseguenze negative – anche sotto il profilo sociale – che potrebbero loro derivare dall'irrogazione di una condanna.

Viene quindi da domandarsi se le riflessioni sulla funzione generalpreventiva del diritto penale, spesso tacciate come dissertazioni meramente teoriche tra i puristi della materia, non siano invece da rivalutare in una chiave di lettura più moderna e pragmatica.

⁴⁹ F. BAFFI, [Attestare stanca](#), Nota a Trib. Torino, ord. 16 luglio 2014, giud. Macchioni, cit..

⁵⁰ M. GROTTI, *Il falso del professionista nelle procedure negoziate della crisi di impresa*, cit., 2429.

⁵¹ F. BAFFI, [Attestare stanca](#), Nota a Trib. Torino, ord. 16 luglio 2014, giud. Macchioni, cit..