

Penale Sent. Sez. 5 Num. 27452 Anno 2026
Presidente: PISTORELLI LUCA
Relatore: MASINI TIZIANO
Data Udienza: 26/06/2026

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

MIRZA MARCELLO nato il 08/08/1942

avverso la sentenza del 25/02/2026 della CORTE APPELLO di NAPOLI

udita la relazione svolta dal Consigliere TIZIANO MASINI;

udita la requisitoria del Procuratore Generale presso questa Corte, dr.ssa SIMONETTA CICCARELLI, che si riporta alla memoria depositata e conclude per il rigetto del ricorso;

udito il difensore,

l'avvocato FRANCESCO GIUSEPPE CATULLO, che si riporta al motivo di ricorso e alla memoria depositata; chiede l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con la sentenza impugnata la Corte di appello di Napoli ha confermato la sentenza del Tribunale di Napoli che aveva dichiarato Marcello Mirza penalmente

responsabile, in qualità di legale rappresentante, dal 17 settembre 2003 al 22 gennaio 2013, della "Montagnone s.p.a.", dichiarata fallita dal Tribunale di Napoli nel 2016, del delitto di cui agli artt. 216, primo comma, n. 1, 219, secondo comma, n. 1, e 223, primo comma, legge fall., a lui contestato al capo a) dell'imputazione per aver omesso di recuperare un credito IVA di euro 751.110,00 indicato nel modello IVA 2009, senza richiederne il rimborso né impiegarlo in compensazione, e per il delitto di cui agli artt. 216, primo comma, n. 2, 223, primo comma, e 219, secondo comma, n. 1, legge fall., a lui contestato al capo b) per avere tenuto le scritture contabili in modo irregolare e incompleto, impedendo la ricostruzione del patrimonio e del movimento degli affari.

2. Il ricorso per cassazione nell'interesse del Mirza, a firma dell'avvocato Francesco Giuseppe Catullo, si compone di un unico motivo, che deduce violazione di legge nonché omessa motivazione in ordine alla richiesta di derubricazione dei reati contestati nella fattispecie di bancarotta semplice di cui all'art. 217, primo comma, n. 4, legge fall.. Entrambe le sentenze di merito avrebbero omesso di affrontare la principale questione prospettata dalla difesa, ossia la necessità di qualificare le condotte come bancarotta semplice per colpa grave anziché come bancarotta fraudolenta; in particolare, la sentenza impugnata avrebbe erroneamente ricondotto la doglianza difensiva all'insussistenza dell'elemento oggettivo del reato di bancarotta patrimoniale, sviluppando di conseguenza argomentazioni esclusivamente pertinenti alla tipicità oggettiva senza mai confrontarsi con la richiesta di derubricazione devoluta con il primo motivo di appello. Nel merito, l'omessa riscossione di un credito nei confronti dell'Erario non potrebbe essere sorretta dal dolo richiesto per la bancarotta fraudolenta: la stessa sentenza impugnata definisce la scelta del Mirza "irragionevole" (e non "dolosa") sul piano imprenditoriale, avvalendosi di un aggettivo che inerisce alla sfera della colpa grave rilevante ai sensi dell'art. 217, primo comma, n. 4, legge fall.; diversamente dalla rinuncia a un credito verso un privato, che può celare l'intento di avvantaggiare il debitore confidando eventualmente di ottenere una personale retrocessione di parte delle somme non rimosse, l'omessa riscossione di un credito verso lo Stato non genera alcun beneficio per chi la pone in essere e non è sorretta da alcuna logica dolosa, configurandosi come condotta gravemente imprudente; la bancarotta documentale, strumentale secondo entrambi i giudici a quella patrimoniale, seguirebbe le sorti di quest'ultima all'esito della riqualificazione invocata.

3. Il difensore del ricorrente ha depositato memoria di replica alle conclusioni del Procuratore generale, anticipate per iscritto.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è infondato.

2. L'unico motivo di ricorso, in parte affetto da genericità e non consentito nella fase di legittimità, non coglie nel segno.

2.1. La giurisprudenza di questa Corte, nell'ipotesi di doppia conforme, è radicata nel riconoscere il principio della reciproca integrazione motivazionale delle sentenze di primo e di secondo grado, ammettendosi cioè che la sentenza di appello si saldi con quella precedente, per formare un unico complessivo corpo argomentativo, quando le due decisioni di merito concordino nell'analisi e nella valutazione degli elementi di prova posti a fondamento delle rispettive decisioni e, ancor più, quando i motivi di appello non abbiano riguardato elementi nuovi, ma si siano limitati a prospettare circostanze già esaminate e ampiamente chiarite nella sentenza di primo grado (Sez. U, n. 6682 del 04/02/1992, Musumeci, Rv. 191229; Sez. 2, n. 37295 del 12/06/2019, E., Rv. 277218; Sez. 3, n. 44418 del 16/07/2013, Argentieri, Rv. 257595; Sez. 3, n. 13926 del 01/12/2011, dep. 2012, Valerio, Rv. 252615; da ultimo v. Sez. 6, n. 8309 del 14/01/2021, Li Destri, non mass.).

2.2. Inoltre, specie in presenza di una "doppia conforme" sulla responsabilità, come nel caso di specie, il giudice di appello, nella motivazione della sentenza, non è tenuto a compiere un'analisi minuziosa di tutte le deduzioni delle parti e a prendere in esame dettagliatamente tutte le risultanze processuali, essendo sufficiente che, anche attraverso una valutazione globale di quelle deduzioni e risultanze, spieghi, in modo logico ed adeguato, le ragioni del convincimento, dimostrando che ogni fatto decisivo è stato tenuto presente, sì da potersi considerare implicitamente disattese le deduzioni difensive che, anche se non espressamente confutate, siano logicamente incompatibili con la decisione adottata (*ex multis*, Sez. 4, n. 26660 del 13/05/2011, Caruso, Rv.250900; Sez. 2, n. 46261 del 18/09/2019, Cammi, Rv. 277593 – 01); cosicché, l'omesso esame di un motivo di appello da parte del giudice dell'impugnazione non dà luogo ad un vizio di motivazione allorché il motivo proposto debba considerarsi implicitamente assorbito e disatteso dalle spiegazioni svolte nella motivazione in quanto incompatibile con la struttura e con l'impianto della stessa nonché con le premesse essenziali, logiche e giuridiche che compendiano la *ratio decidendi* della sentenza medesima (tra le tante, Sez. 5, n. 5123 del 16/01/2024, Del Chicca, n.m.).

2.3. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, il delitto di bancarotta fraudolenta per dissipazione si distingue da quello di bancarotta semplice per consumazione del patrimonio in operazioni aleatorie o imprudenti sotto il profilo oggettivo, per l'inconciliabilità con lo scopo sociale e l'incoerenza con il soddisfacimento delle esigenze dell'impresa delle operazioni poste in essere, e soggettivo, per la consapevolezza, da parte dell'autore della condotta, di diminuire il patrimonio societario per scopi del tutto estranei all'oggetto sociale (Sez.5, n. 34979 del 10/09/2020, Magnoni, Rv. 280321; Sez. 5, n. 47040 del 19/10/2011, Presutti, Rv. 251218; conf. Sez.5, n. 38707 del 03/05/2019, Ceravolo, Rv.277318).

Ed è altresì costante l'indirizzo esegetico in virtù del quale integra il reato di bancarotta fraudolenta patrimoniale di cui all'art. 216, comma 1, legge fall. la mancata riscossione di un credito, poiché oggetto delle condotte di depauperamento è il patrimonio in senso lato, comprensivo delle ragioni di credito che devono concorrere alla formazione dell'attivo patrimoniale (Sez.5, n. 49438 del 04/11/2019, Nieri, Rv. 277743; Sez. 5, n. 32469 del 16/04/2013, Nasseti, Rv. 256252; Sez.5, n. 57153 del 15/11/2018, Ruggeri, Rv. 275232).

Dissipare un diritto di credito significa dunque disperdere, dissolvere un valore patrimoniale in assenza di plausibile collegamento con le esigenze dell'impresa, in modo dunque consapevolmente incoerente e privo di ragionevolezza economica, a prescindere da una personale finalità di lucro dell'amministratore; proprio quest'ultimo profilo consente di distinguere il reato di bancarotta fraudolenta patrimoniale per dissipazione rispetto alla fattispecie di bancarotta semplice per consumazione del patrimonio in operazioni di pura sorte o manifestamente imprudenti o, comunque, per colposo aggravamento del dissesto, dal momento che il discrimine tra le tipicità *de quibus* risiede, per un verso, in un sia pur generico collegamento tra il compimento dell'operazione e le virtuose finalità aziendali, assente nel primo caso e presente nel secondo, e nell'elemento psicologico del comportamento, che nel primo caso è rappresentato dal dolo generico e nel secondo caso dalla colpa.

Quando l'agente pone in essere operazioni idonee a configurare la bancarotta semplice di cui al n. 2 dell'art. 217 l. fall., egli agisce con imprudenza, ma pur sempre nell'interesse dell'impresa, laddove nelle operazioni distrattive che integrano il delitto di bancarotta fraudolenta di cui all'art. 216 l. fall, invece, l'agente agisce dolosamente perseguendo un interesse proprio o di terzi estranei all'impresa e, quindi, con la coscienza e volontà di porre in essere atti incompatibili con la salvaguardia del patrimonio aziendale ed in contrasto con l'interesse dei creditori alla conservazione delle garanzie patrimoniali (Sez. 5, n. 15850 del 26/06/1990, Bordoni, Rv. 185886).

Non vi è pertanto alcuna divergenza tra l'utilizzo del lemma "irragionevole", ancorato dalla sentenza impugnata alla scelta imprenditoriale di non riscuotere il credito nei confronti dell'Erario e di vanificarne la portata, e la riconduzione giuridica della condotta di dismissione del credito medesimo nel perimetro della "dissipazione" piuttosto che tra le operazioni di "manifesta" o di "grave imprudenza"; le operazioni manifestamente o gravemente imprudenti, infatti, devono essere inquadrate tra le condotte tenute comunque, prospetticamente, nell'interesse dell'impresa (cfr. Sez.5, n. 7417 del 01/02/2023, Vecchio, Rv.254230) perché, pur rivelatesi significativamente avventate e controproducenti, sono pur sempre adottate per un obiettivo "salvifico" ed astrattamente in linea con il perseguimento di vantaggi per l'ente.

2.4. Quanto all'elemento soggettivo della bancarotta dissipativa, esso, al pari di quanto è richiesto per tutte le condotte di bancarotta fraudolenta patrimoniale diverse da quella di esposizione o riconoscimento di passività inesistenti (Sez.5, n. 5092 del 20/03/1987, Zampolli, Rv. 175786), consiste nel dolo generico per la cui sussistenza non è necessaria la consapevolezza dello stato di insolvenza dell'impresa, né lo scopo di recare pregiudizio ai creditori, essendo sufficiente la consapevole volontà di dare al patrimonio sociale una destinazione diversa da quella di garanzia delle obbligazioni contrattuali (Sez. U n. 22474 del 31/03/2016, Passarelli e altro, Rv. 266805).

E, al riguardo (cfr. in motivazione Sez.5, n. 38396 del 23/06/2017, Sgaramella, § 4.4), è stato chiarito che «l'onere motivazionale relativo alla sussistenza del dolo generico di bancarotta fraudolenta patrimoniale è, nella sua essenza, del tutto analogo a quello che, in generale, è imposto al giudice penale nell'accertamento del dolo, accertamento che, per sua natura, deve far leva su dati esteriori e obiettivi, valutati, nella loro valenza dimostrativa, sulla base di massime di esperienza: ossia, su un *modus procedendi*, che «consiste nell'inferire da circostanze esteriori significative di un atteggiamento psichico l'esistenza di una rappresentazione e di una volizione, sulla base di regole di esperienza» (Sez. 6, n. 2800 del 08/02/1995, Rv. 200809, in motivazione), del quale la motivazione deve render ragione restando «saldamente ancorata, nel rispetto delle regole della logica e delle massime di comune esperienza, al nucleo fondamentale delle risultanze del complessivo quadro probatorio» (Sez. U, n. 16 del 21/06/2000, Tammaro, in motivazione)».

2.5. Se questi sono i principi di diritto a cui è necessario attenersi, è possibile osservare come il tessuto giustificativo delle sentenze di merito, nel ponderare le plurime emergenze indicative della prova del coefficiente psicologico, ne abbia fatto puntuale applicazione.

È stato dunque esplicitato che l'ingente credito nei confronti dell'Erario, mai annotato in contabilità e di cui il liquidatore subentrato all'imputato ha potuto prender contezza solo consultando il cassetto fiscale, è stato inspiegabilmente azzerato nella dichiarazione dei redditi relativa all'annualità 2008; che il liquidatore della società, a fronte di un passivo di entità considerevole, a causa della perdita di un credito di così rilevante entità e della mancata ricezione delle scritture contabili antecedenti al 2009 (peraltro non tenute e comunque non esibite, se non in minima parte, nemmeno per gli anni a venire, fino alla messa in liquidazione della società), ha intentato un'azione di responsabilità nei confronti dell'ex amministratore, l'attuale ricorrente; che analoga lacuna documentale è stata rilevata dal consulente tecnico nominato dal Tribunale civile nell'ambito del contenzioso relativo all'azione di responsabilità; che quest'ultimo, oltre a non poter ricostruire la situazione economico-finanziaria della fallita, ha potuto solo *aliunde* accertare l'esistenza effettiva del credito IVA (euro 751.110), credito che, nella dichiarazione IVA del 2009, era stato compensato dall'amministratore solo per una minima parte (euro 1.517); che l'amministratore della fallita, l'attuale ricorrente, ha tentato di trasferire una parte cospicua del credito medesimo (euro 366.844) a beneficio della società controllante, a lui riconducibile, senza giustificazione economica e senza alcuna contropartita; che nel corso dell'istruttoria dibattimentale di primo grado, le generiche affermazioni dell'imputato e della professionista da lui incaricata, relative alla predisposizione di un bilancio consolidato di gruppo e all'attivazione della procedura dell'IVA di gruppo (che consente una fruizione promiscua, nell'ambito del medesimo gruppo di imprese, dei crediti IVA), sono state smentite dalla acclarata inesistenza dei bilanci e delle registrazioni contabili; che l'imputato non ha coscientemente curato e comunque osteso l'apparato contabile, precludendo agli organi amministrativi e di controllo prima e a quelli fallimentari poi di risalire alle sorti del credito e, soprattutto, di documentarne gli estremi e di azionarlo nei confronti del debitore, in evidente pregiudizio per la massa dei creditori della società fallita.

2.6. La sottrazione del credito IVA ad un percorso di razionale utilizzazione a garanzia della conservazione del patrimonio, nell'interesse dei creditori, è stata congruamente stimata in un contesto di specularità rispetto agli inadempimenti contabili e di redazione dei bilanci, protratti dall'imputato per diversi anni. Non rileva, evidentemente, la particolare natura "istituzionale" del debitore, quanto piuttosto che non sia stato possibile ricostruire la "destinazione" del credito, eventualmente trasferibile a terzi.

Mette conto rammentare, sul punto, il condivisibile canone esegetico secondo il quale, in tema di bancarotta fraudolenta documentale per omessa tenuta della contabilità interna, lo scopo di recare danno ai creditori impedendo la ricostruzione

dei fatti gestionali può essere desunto dalla complessiva ricostruzione della vicenda e dalle circostanze del fatto che ne caratterizzano la valenza fraudolenta colorando di specificità l'elemento soggettivo, che, pertanto, può essere ricostruito sull'attitudine del dato a evidenziare la finalizzazione del comportamento omissivo all'occultamento delle vicende gestionali (Sez.5, n. 10968 del 13/01/2023, Di Pietra, Rv. 284304, che in parte motiva ha ritenuto appagante l'accostamento del «fine di recare pregiudizio ai creditori» al «protrarsi del comportamento omissivo per numerosi anni [...] certamente volontario, consapevole e finalisticamente orientato», da ritenersi «del tutto incompatibile con la fattispecie meno grave della bancarotta semplice»; in questa prospettiva, v. anche Sez.5, n. 47762 del 05/10/2022, Pessina, n.m., in base alla quale la prova del dolo specifico deve trarsi da circostanze ed elementi esteriori, anche facendo ricorso a massime di esperienza, tra i quali possono assumere rilievo, ad esempio, l'entità rilevante del passivo, ovvero il riconoscimento della mancata istituzione delle scritture contabili o l'indicazione pretestuosa di un luogo dove reperirle). Nel medesimo solco, Sez. 5, n. 18320 del 07/11/2019, Morace, Rv.279179, ha sottolineato, in motivazione, che la «configurazione omissiva della condotta» non confligge «con la ravvisabilità dell'elemento psicologico del reato di bancarotta fraudolenta documentale, nel quale il dolo si atteggia in concreto, come evidenziato dalla giurisprudenza di legittimità, quale volontà del soggetto agente, nell'omettere l'adempimento dell'obbligo di contabilizzazione, di impedire la ricostruzione dei fatti gestionali (Sez. 5, n. 11115 del 22/01/2015, Di Cosimo, Rv. 262915; Sez. 5, n. 25432 del 11/04/2012, De Mitri, Rv. 252992; Sez. 5, n. 32173 del 11/06/2009, Drago, Rv. 244494)».

Orbene, nel caso di specie, la doppia pronuncia di merito, esente da vizi di manifesta illogicità, ha individuato, da un lato, il filo conduttore che lega il "deserto" contabile, ammesso dal ricorrente al cospetto del curatore, a cui si è significativamente affiancata la mancata predisposizione dei bilanci di esercizio, all'occultamento e alla opacità gestionale del credito Iva e dall'altro, e a proposito della volontà di celarne il destino, evidenziato il collegamento soggettivo tra la fallita e la socia di maggioranza (a sua volta fallita) SITI.CEM. A.P.M.E. s.r.l. anche con riferimento alla bancarotta documentale, in considerazione della accertata impossibilità di ricomposizione degli accadimenti operativi della controllante a causa delle profonde carenze contabili e dell'assenza dei bilanci successivi a quello del 2007.

La ragione di ricorso ha disatteso l'onere di specificità, non ha contestato l'esistenza effettiva del credito tributario, non ha preso una posizione circostanziata sugli snodi cruciali del ragionamento espositivo e, nel complesso, ha proposto una chiave di lettura alternativa ed ipotetica delle risultanze

probatorie (a riguardo, in particolare, del possibile, diverso atteggiarsi dell'elemento soggettivo e della conseguente qualificazione giuridica del fatto, più favorevole al ricorrente) in distonia con la costante giurisprudenza di legittimità, secondo la quale alla Corte di cassazione è normativamente preclusa la possibilità non solo di sovrapporre la propria valutazione delle risultanze processuali a quella compiuta nei precedenti gradi, ma anche di saggiare la tenuta logica della pronuncia portata alla sua cognizione mediante un raffronto tra l'apparato argomentativo che la sorregge ed eventuali altri modelli di ragionamento mutuati dall'esterno; ed invero, avendo il legislatore attribuito rilievo esclusivamente al testo del provvedimento impugnato, che si presenta quale elaborato dell'intelletto costituente un sistema logico in sé compiuto ed autonomo, il sindacato di legittimità è limitato alla verifica della coerenza strutturale del provvedimento in sé e per sé considerato, verifica necessariamente condotta alla stregua degli stessi parametri valutativi da cui esso è "geneticamente" informato, ancorché questi siano ipoteticamente sostituibili da altri (Sez. U, n. 12 del 31/05/2000, Jakani, Rv. 216260-01; nello stesso senso, sui limiti del controllo di legittimità, Sez. 5, n. 51604 del 19/09/2017, D'Ippedico, Rv. 271623-01; Sez.2, n. 20806 del 05/05/2011, Tosto, Rv. 250362-01).

3. Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso deve essere rigettato, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese del procedimento.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.
Così deciso il 26/06/2026.

Il Consigliere estensore
Tiziano Masini

Il Presidente
Luca Pistorelli