

Sources e struttura del “Modello” ex D. Lgs. 231/2001: riferimenti normativi e tendenze professionali

di Alberto Pesenato (*) Elisa Pesenato (**)

(*) *Revisore legale, Consulente Area D. Lgs. 231/2001, Dottore commercialista in Verona*

(**) *Consulente Area D. Lgs. 231/2001, Sales & Marketing Consultant*

L'estensore MOGC e successivamente l'OdV devono applicare metodologie che abbiano riferimenti normativi, giurisprudenziali e professionali che siano universalmente ritenuti validi e conformi a concreti orientamenti di comportamento ed autorevoli sentenze.

Il presente contributo tende a dare utili indicazioni.

Adeguarsi alla normativa, e creare introdurre ed applicare un Modello di organizzazione gestione e controllo adeguato alla società¹, questo è il compito a cui è chiamato il Consiglio di Amministrazione. Il “Modello” deve essere in grado di contrastare la possibilità di commettere gli illeciti e i reati indicati dal decreto (*proprietà esimente*). La predisposizione del “Modello” può ormai fare riferimento a concreti orientamenti professionali ed autorevoli sentenze² oltre che alle Linee guida di Confindustria *in primis*³. Ma è la Circolare della GdF 83607/2012 Vol III da pag 69 che fornisce concrete indicazioni.

È chiaro che ogni società dovrà adattare il “Modello” e le procedure “specifici protocolli” in esso contenute alla particolare tipologia delle attività e “*core business*” della stessa.

Nelle società, in genere, gli organi dirigenti si preoccupano principalmente contrastare i reati riferiti alla sicurezza sul lavoro e ambiente, ma anche altri reati quali quelli societari, informatici, sono tra quelli più monitorati nelle società non quotate e PMI.

Ecco che è compito dell'estensore di realizzare un Modello adatto “*taylored*” alla società alla quale sarà applicato (Art. 6 c. 2 b).

In seguito sarà l'Organismo di Vigilanza (Art. 6 c. 1 b) a rivedere ed conformare il “Modello” così creato e le procedure «*specifici protocolli*» alle esigenze della Società.

Molti estensori del “Modello” e/o componenti l'OdV credono che basti verificare sommariamente la presenza di procedure o di proporre di incomplete senza preoccuparsi del contenuto,

¹ Contributo tratto da: IPSOA Manuali “Organismo di Vigilanza ex D. Lgs. 231/2001” V Edizione 2015 di prossima pubblicazione

² Tribunale di Milano sentenza depositata il 9 novembre 2004 Giudice dott.ssa Beatrice Secchi – Tribunale di Bari - ordinanza 18 aprile 2005 – Giudice dott. Giuseppe De Benedictis.

³ **ABI** Associazione Bancaria Italiana 2004 , **AIE** associazione Italiana Editori 2011; **AIOP** Associazione Italiana Ospitalità Privata 2010 Assifact, **ANIA** Associazione Italiana Imprese Assicuratrici 2003 , **ASSOCONSULT** 2012 , **ASSONAT** Associazione Natanti **ASSOSIM** Associazione Italiana Intermediari Mobiliari 2001 ,2010 **ASS. TRA.** Associazione Trasportatori 2013, **ASS.TRA.** MOGC 2013, **CONFINDUSTRIA** 2014, **CONFINDUSTRIA** Key Study 2014 **FEDERCASA** 2013, **FEDERCHIMICA** 2008 , **FEDERSICUREZZA** 2010, **Linee guida regionali** per l'adozione del codice etico e dei modelli di organizzazione e controllo delle aziende sanitarie locali e **aziende ospedaliere Lombardia (2008)**.

dell'applicazione e dell'efficacia delle stesse per pensare di ottemperare ai doveri propri dell'organismo.

L' OdV *deve* dare valore aggiunto all'azienda su cui interviene e non solo "copertura d'immagine"

E' compito dell'organo dirigente adottare e presentare il Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo nella sua primigenia stesura; mentre sarà compito di un "organismo dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo la vigilanza sull'adozione, sul funzionamento, l'osservanza nonché l'aggiornamento del modello stesso"⁴.

A questo punto sorge il problema di trovare dei punti di riferimento validi dai quali trarre gli elementi che compongono il "Modello" ed in particolare nei modi di agire degli organi di Governance e dalle Unità Operative. È la parola «*specifici protocolli*» all'art. 6 comma 2 lettera b), a giudizio di chi scrive, che indica all'estensore del "Modello" i principi a cui fare riferimento per una valida ed efficace costruzione del documento che dovrà avere quel carattere "esimente" richiesto. Partendo da questa premessa si può fondare il "Modello" facendo riferimento ai documenti sotto esposti. (si dà un esempio "*ideale*" nella tavola 1.6).

La parola "*specifici protocolli*" può essere interpretata come «specifiche procedure» che rimandano direttamente a :

a) Codice di Autodisciplina redatto dal Comitato per la Corporate Governance di Borsa Italiana SpA⁵ che parla di procedure e di controllo interno definendo quest'ultimo al punto 8.P.1 «... *l'insieme delle regole, delle procedure e delle strutture organizzative volte a consentire, attraverso un adeguato processo di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei principali rischi, una conduzione dell'impresa sana, corretta e coerente con gli obiettivi prefissati*» ed al punto 8.P.2 statuisce che «*un efficace sistema di controllo interno contribuisce a garantire la salvaguardia del patrimonio sociale, l'efficienza e l'efficacia delle operazioni aziendali, l'affidabilità dell'informazione finanziaria, il rispetto di leggi e regolamenti*».

Lo stesso documento amplia il concetto nei successivi punti 8.P.3, 8.P.4 e nei punti da 8.C.1 a 8.C.7.

Si ricorda qui che i concetti diffusi nel Codice di Autodisciplina per la Corporate Governance sono tratti in alcune parti dal documento CoSO Report I⁶;

b) Circolare G.d.F. n. 83607/2012, vol. III, pag. 76 richiama i concetti di *risk management* e *risk assessment* (richiamati dal documento *CoSO Report II*) senza definirli ed ancora a pag. 79 parla espressamente, nel terzo capoverso, di «*protocolli*» e successivamente che cosa si intende per essi;

c) Documento *CoSO Report I*, principale riferimento attualmente disponibile per quanto riguarda il «il sistema di controllo interno e la valutazione dei rischi d'azienda». L'Addendum Italiano al documento *CoSO Report I* a pag. 14 così si esprime: «*il controllo interno è definito come un processo svolto dal personale di un'azienda teso a conseguire obiettivi specifici. La definizione è estensiva in quanto raccoglie tutti gli aspetti del controllo di un'azienda e, tuttavia, consente una focalizzazione su obiettivi specifici. Il sistema di controllo interno è costituito da 5 componenti interconnessi⁷, inerenti alle modalità di gestione dell'azienda da parte del suo management. I componenti sono collegati e servono come criteri per valutare l'efficacia del sistema*».

A pag. 189 dello stesso Addendum: «*Il controllo interno è definito come un processo svolto dal*

⁴ L'OdV risulta funzione strumentale all'organo amministrativo, non solo in quanto da questo nominato e revocabile, ma perchè suo esclusivo interlocutore nell'esercizio della funzione di vigilanza anti-reato, in ragione della quale deve essere dotato di peculiari requisiti, di una determinata configurazione e disciplina (delineata dalla 231), di poteri e responsabilità.

Il ruolo di *staff* è altresì motivato dal fatto che l'OdV, quale funzione professionalmente qualificata ed indipendente – collocata al livello gerarchico dell'organo amministrativo -, operando in un ambito definito (l'organizzazione dell'ente collettivo in chiave di prevenzione dei reati-presupposto), garantisce la gestione delle potenzialità commissive dei reati-presupposto a favore dell'Organo amministrativo, cui compete ogni correlato potere riguardante, *in primis*, la facoltativa adozione del Modello di legalità preventiva e, poi, l'effettività e congruità di esso, nel contesto generale di una sana e corretta gestione e nell'ambito di un assetto organizzativo "adeguato" ai caratteri dell'ente empirico. (Op. cit. Avv. Sandro Bortolomucci in App. 11 contributo completo)

⁵ App. 5 o sito www.borsaitaliana.it «Codice di Autodisciplina di Borsa Italiana Spa», (Marzo 2006)

⁶ *Il sistema di controllo interno* Addendum Italiano al documento «*CoSO Report I* » Il Sole 24Ore - 2008. Il CoSo Report (I) è considerato come best practice di riferimento per l'architettura dei sistemi di controllo interno dal Serbanes Oxley Act del 2002. Anche lo studio ABI *Sistemi di controllo interno ed evoluzione dell'Internal Auditing* del 1999 riprendendo le indicazioni dell'IME del 1995 ha fatto riferimento nei suoi lavori al CoSO Report (I).

⁷ Richiamati in toto dal Principio di Revisione 315 nell'App. 1.

consiglio di amministrazione dai dirigenti e da altri soggetti della struttura aziendale finalizzato a raggiungere una ragionevole sicurezza sul conseguimento degli obiettivi rientranti nelle seguenti categorie: efficacia ed efficienza delle attività operative; attendibilità delle informazioni di bilancio; conformità delle leggi e regolamenti in vigore;

d) Principi di Revisione ora divenuti Pratica Professionale dal numero 6 al numero 17 che elencano dettagliatamente le procedure più efficaci ed affidabili divise per cicli operativi.

Sono procedure di controllo interno che soddisfano ampiamente molti dei dettami richiesti nel documento *CoSO Report I* sopra richiamato;

e) Principi di revisione *Clarified*: alcuni di essi precisano appropriati metodi di verifica⁸ su vari settori dell'azienda e possono essere di valido aiuto per determinare quei «*specifici protocolli*» e procedure ai quali devono conformarsi gli organi di Governance e le Unità Operative con lo scopo di escludere la possibilità che si possano commettere i reati ed illeciti richiamati dal decreto;

f) Comitato per l'Area D.Lgs. 231/2001 dell'Associazione Italiana Internal Auditors (AIIA) in collaborazione con il Gruppo di lavoro di Confindustria sulla «responsabilità amministrativa delle persone giuridiche» ha condotto un'indagine allo scopo di rilevare i principali aspetti operativi connessi all'adozione ed attuazione dei modelli organizzativi 231/2001 da parte delle società non quotate;

g) Linee Guida⁹ Confindustria 2014 che parlano espressamente di *Risk Approach*;

h) Documenti *CoSO II* e *CoSO III*;

e) Sistemi di gestione Qualità *ISO 9001*, Ambiente *14001:2004*, Sicurezza *OHSAS 18001:2007*, il D.lgs. 81/2008 ed il D. Min. 13/2/2014 (G.U. n. 45 del 24/2/2014) per le PMI.

Nel caso che si adottasse un «Modello» che abbia come «*sources*» i documenti e principi qui sopra richiamati l'estensore avrà modo di adattare alla realtà aziendale i vari strumenti proposti variandoli alle effettive particolari esigenze dell'azienda. Il MOGC suggerito dovrà essere adattato «*tailored*» alla specifica realtà aziendale.

La sua struttura farà riferimento ai documenti ed ai principi sopra esposti e saranno questa struttura ed i relativi principi di riferimento che l'Autorità Giudiziaria dovrà valutare nel decidere se il «Modello» creato abbia o meno validi e fondati elementi (*specifici protocolli*) adattati agli organi di Governance ed alle Unità Operative aziendali, che diano al Modello stesso quel carattere esimente richiesto.

Molti intendono ancora per «Modello» quel documento che si può consultare nel *web* e che viene comunemente definito «Parte Generale» associato al Codice Etico e al Sistema Disciplinare; mentre tali documenti si possono identificare come la «*vetrina*» che mostra e dimostra, a chi ne sia interessato, che la società sta adottando o ha adottato il «Modello».

Le parti più richiamate di esso e cioè il Codice Etico ed il sistema disciplinare sono una minima parte del «Modello» stesso. Il «Modello» vero e proprio si compone in verità di ben altri documenti applicativi che sono espressi nei «*specifici protocolli*» richiesti dall'art. 6 del decreto stesso. Sono questi «*specifici protocolli*» rivolti agli organi di Governance ed alle varie Unità Operative che costituiscono la parte essenziale del «Modello» che andrà valutata dall'Autorità Giudiziaria¹⁰ nel caso si trasgredisca ai dettami del decreto.

Pensare che il «Modello» sia composto dalla sola «Parte Generale» che gli autori definiscono delle «*buone intenzioni*» è un errore che molti ancora commettono. Ecco quindi che è necessario fare riferimento alle *sources* sopra richiamate e trarre da esse tutti gli elementi che andranno a comporre e formare quegli strumenti che conterranno quei *specifici protocolli* prescritti dal decreto e necessari

⁸ P.R. n. 240 - La responsabilità del revisore nel valutare la possibile esistenza di frodi ed errori, P.R. n. 315 - Comprendere l'impresa ed il suo contesto, valutare i rischi di errori significativi, P.R. n. 330 - Le procedure di revisione in funzione di rischi identificati, P.R. n. 550 - Le parti correlate, P.R. n. 560 - Gli eventi successivi, P.R. n. 570 - Continuità aziendale, P.R. n. 580 le attestazioni della direzione.

⁹ Consultabile nel sito <http://www.confindustria.it> - da leggere - documenti - 2014 Versione aggiornata.

¹⁰ Come descritto da pag 71 della Circolare GdF 83607/2012 Vol. III.

per completare il “Modello” e fargli acquisire il «carattere esimente».

Il professionista che si dedica alla stesura del “Modello” nella Parte Generale e nelle parti applicative contenenti i specifici protocolli necessita della collaborazione di coadiutori interni¹¹ all’azienda che saranno di supporto per la stesura del Modello nella sua Parte Generale e che egli dovrà informare (per la Parte Generale) e formare nella predisposizione degli strumenti che l’Organismo di Vigilanza quale Organo di *Staff* del CdA dovrà in seguito utilizzare e aggiornare per la verifica del buon funzionamento delle procedure. In effetti è a loro che dovrà essere trasmesso il necessario *know-how* e relativo *modus operandi*.

Durante la ricognizione delle aree a rischio e l’adozione dei protocolli atti ad evitare e contrastare la commissione del reato sarà l’Organismo di Vigilanza a rendere cogenti le procedure adatte ad ostacolare o meglio impedire la commissione dell’illecito e/o reato.

Tav. 1 - “Sources” e Struttura “ideali” di un MOGC¹²

Omissis.....

1.3 “Sources” e Struttura¹³

Il presente Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo adottato da *Termisol Termica Srl*, come già evidenziato in premessa, ha come punti di riferimento, oltre alle prescrizioni del Decreto:

- ✓ il Codice di Autodisciplina per la *Corporate Governance* di Borsa Italiana S.p.A.¹⁴;
- ✓ le Linee Guida di Confindustria;
- ✓ la Circolare GdF n. 83607/2012 - Vol. III;
- ✓ i documenti *CoSO Report I, II, III (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)*;
- ✓ gli I.S.A. (*International Standards on Auditing*) riferiti al rischio di commissione di illeciti e reati¹⁵;
- ✓ i principi di Pratica Professionale in materia di revisione contabile che a questi ultimi fanno riferimento e che soddisfano i requisiti richiesti dal documento *CoSO Report I*;
- ✓ il D. Lgs. 81/2008
- ✓ il Sistema di Gestione sulla Sicurezza sul Lavoro redatto ed implementato secondo il dettato della norma **OHSAS 18001:2007**;
- ✓ il Sistema di Gestione Ambientale redatto ed implementato secondo il dettato della norma **UNI EN ISO 14001:2004**;
- ✓ Il Sistema di Gestione per la Qualità conforme alla norma **ISO 9001: 2008**
- ✓ Il Decreto Ministeriale 13/2/ 2014 (G.U. n. 45 del 24/2/2014).

Le “Sources” sopra indicate sono parte integrante del presente “Modello” il quale si concretizza in un articolato sistema piramidale di principi e procedure¹⁶ che si può descrivere sinteticamente come segue:

1) La Parte Generale del “Modello” ed il Codice Etico: in essi sono rappresentati i principi generali (trasparenza, correttezza, lealtà) cui si ispira lo svolgimento e la conduzione delle proprie attività. Gli stessi sono quindi presentati e pubblicati.

2) Le linee guida per gli Organi di *Governance*¹⁷ introducono regole specifiche al fine di evitare la costituzione di situazioni ambientali favorevoli alla commissione di reati in genere e tra questi in particolare dei reati di cui al *Decreto Legislativo n. 231/2001*; esse si sostanziano in una declinazione operativa di quanto espresso dai principi del Codice Etico.

3) Il Sistema di Controllo Interno (SCI) per le Unità Operative: è l’insieme degli “strumenti” volti a fornire

¹¹ Possibili coinvolgimenti: Ufficio legale , controllo di gestione, servizio ispettorato, revisori interni.

¹² www.termisol.com e altri consultabili in www.karrell.it – www.ttesercizio.it

¹³ Gli autori hanno ritenuto portare Termisol Termica Srl come esempio in quanto codesta società adotta il massimo livello di gestione sulla sicurezza sul lavoro, gestione ambientale e qualità.

¹⁴ Punti 1 e 8

¹⁵ P.R. 240, 315, 330, 450, 550, 570

¹⁶ I punti 2 e 3 fanno parte di quei “ Specifici Protocolli” pretesi dall’art. 6, comma 2, lett. b) del D.lgs. 231/2001.

¹⁷ Contenuti nella Parte *Governance* (Riservata).

una ragionevole garanzia in ordine al raggiungimento degli obiettivi di efficienza e di efficacia operativa, affidabilità delle informazioni finanziarie e gestionali, rispetto delle leggi e dei regolamenti, nonché salvaguardia del patrimonio sociale anche contro possibili frodi. Il sistema di controllo interno si fonda e si qualifica su alcuni principi generali, appositamente definiti nell'ambito del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo il cui campo di applicazione si estende trasversalmente a tutti i diversi livelli organizzativi.

Detti strumenti si concretizzano in Check lists e Questionari sul Controllo Interno¹⁸ (ICQ), elaborati per tutti i processi operativi e per i processi strumentali. Tali *check lists* e questionari presentano un'analogia struttura, e verificano il complesso di regole volte ad individuare le principali fasi di ogni processo, i reati che possono essere commessi in relazione ai singoli processi, le specifiche attività di controllo per prevenire ragionevolmente i correlativi rischi di reato, nonché appositi flussi informativi verso l'Organismo di Vigilanza al fine di evidenziare situazioni di eventuale inosservanza delle procedure stabilite nei modelli di organizzazione.

Le Due parti Riservate (punti: 2 e 3), gestite dall'Organismo di Vigilanza, contengono le procedure specifiche di controllo interno divise nei settori «*Governance*», «*Unità Operative*» ed insieme al Codice Etico e Sistema Disciplinare rappresentano il vero e proprio "MOGC" in quanto evidenziano la verifica della situazione attuale delle procedure (*As is analysis*), la valutazione del rischio allo stato attuale (*Risk Assessment*) tramite appropriati questionari sul controllo interno (ICQ) e le azioni per la gestione ed il contrasto dello stesso (*Risk Management*). Le risultanze di tali operazioni sono lo strumento necessario all'Organismo di Vigilanza per redigere ed aggiornare il documento "Analisi delle attività sensibili" o "Mappatura delle aree a rischio". Tali documenti sono per loro natura riservati ai vari livelli di Governance ed alle Unità Operative della Società e fanno parte di quei "Specifici Protocolli" che concorrono a fornire il "Carattere esimente" richiesto dal D.lgs. 231/2001.

Le procedure verificate dai questionari di controllo interno sono state elaborate alla luce di tre regole cardine e precisamente:

- a) la separazione dei ruoli nello svolgimento delle attività inerenti ai processi;
- b) la c.d. «*tracciabilità*» delle scelte, cioè la costante visibilità delle stesse (ad esempio mediante apposite evidenze documentali), per consentire l'individuazione di precisi «punti» di responsabilità (Punti di Forza o *keys control*) e la «motivazione» delle scelte stesse;
- c) l'oggettivazione dei processi decisionali, nel senso di prevedere che, nell'assumere decisioni, si prescindano da valutazioni meramente soggettive, facendo invece riferimento a criteri predeterminati.

Il presente Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo, peraltro, si completa con l'istituzione di un Organismo di Vigilanza, che, come previsto dall'art. 6 del D. Lgs. n. 231/2001, è dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo, al fine di vigilare sul funzionamento, l'efficacia e l'osservanza del Modello stesso curandone altresì il costante aggiornamento.

Tale profilo è ulteriore condizione per l'applicazione dell'esimente prevista dalla norma.

Quanto sopra descritto assolve all'articolo 6 del Decreto, il quale nell'introdurre il suddetto regime di responsabilità amministrativa, prevede, tuttavia, una forma specifica di esonero (funzione esimente) da detta responsabilità, come evidenziato nel punto 1.2.

¹⁸ Contenuti nella Parte – Procedure – Unità Operative (Riservata).