Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

La responsabilità amministrativa delle società e degli enti *ex* d.lgs. 231/2001.

Gli ambiti di intervento del commercialista

Settembre 2012

A cura della Commissione di studio "Compliance aziendale"

Presidente

Salvatore Sodano

Andrea Bertolotti

Antonello Catanese

Riccardo Dal Monte

Carlo De Luca

Paolo Fratini

Giuseppe Gervasi

Anna Giudice

Ettore Guarini

Marinella Mascia

Dario Piruozzolo

Sergio Salvatori

Giancarlo Schilirò

Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Annalisa De Vivo

Mandato 2008-2012

Area di delega	Consulenza direzionale e organizzazione aziendale
Consigliere Delegato	*Giovanni Parente*
Consigliere Co-Delegato	*Domenico Piccolo*

Sommario

Appendice operativa

PRESENTAZIONE

Con l'evolversi della disciplina inerente alla responsabilità amministrativa degli enti *ex* d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, ormai in vigore da ben undici anni, sono emersi nuovi e interessanti ambiti di intervento per la figura professionale del commercialista. In effetti, quest'ultimo può assumere un ruolo significativo in ciascuna delle fasi che caratterizzano il non semplice percorso di *compliance* degli enti alla normativa 231: dall'attività di valutazione dei rischi propedeutica alla decisione di adozione del modello organizzativo alla elaborazione dello stesso; dallo svolgimento delle funzioni di componente dell'organo di vigilanza all'attività di consulenza tecnica in ambito processuale per la valutazione di idoneità dei modelli organizzativi, senza tralasciare l'importante funzione di commissario giudiziale prevista dallo stesso decreto.

Sono queste le considerazioni che hanno indotto la Commissione per lo studio della *compliance* aziendale del CNDCEC ad elaborare il presente documento, nel quale, riepilogata brevemente la disciplina e la sua dinamica evoluzione giurisprudenziale, l'attenzione si sofferma sulle molteplici attività che il professionista deve porre in essere per supportare validamente il cliente che intenda affrontare l'iter di adeguamento al decreto 231. Adeguamento che, ancorché non obbligatorio se non in relazione a specifici settori, risulta ormai indispensabile non solo ai fini di prevenzione dei reati contemplati da un già variegato catalogo in costante espansione, ma anche allo scopo di conferire maggiore trasparenza ed efficienza ai sistemi di *governance.* A prescindere dalla validità esimente del modello la cui valutazione, si ricorda, è rimessa esclusivamente all'autorità giudiziaria, la verifica dell'esposizione al c.d. "rischio 231" - dall'esito della quale discende la decisione di adottare o meno il modello - rientra senza dubbio alcuno nel novero degli obblighi di corretta amministrazione gravanti sui vertici dell'ente.

La conoscenza specifica delle materie economico aziendali e del diritto d'impresa possono consentire al commercialista di svolgere con competenza non soltanto le suddette attività di verifica, ma anche quelle connesse alla concreta elaborazione del modello organizzativo, entrambe diffusamente esposte nel documento. Con la medesima competenza il commercialista potrà coadiuvare l'autorità giudiziaria chiamata a pronunciarsi in merito alla validità esimente del modello, nonché svolgere le funzioni di commissario giudiziale nei casi previsti dal decreto.

Sono questi gli spunti di riflessione che la Commissione offre nel duplice tentativo di attribuire il giusto rilievo ad una normativa ancora troppo poco conosciuta da coloro che pur ne sono destinatari e, al contempo, di evidenziare le interessanti opportunità di intervento professionale ad essa connesse.

1. IL D.LGS. 231/2001: GENERALITÀ ED EVOLUZIONE NORMATIVA E GIURISPRUDENZIALE

1.1. Inquadramento normativo

Il d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231 ha previsto per la prima volta nel nostro ordinamento la possibilità che società ed enti possano essere direttamente chiamati a rispondere dei reati commessi nel loro interesse o a loro vantaggio da dirigenti, dipendenti e da tutti coloro che operano in nome e per conto della società; tale responsabilità si aggiunge a quella della persona fisica che ha realizzato materialmente il fatto. La platea degli enti interessati è costituita sia da quelli dotati di soggettività giuridica (società di persone e di capitali) che da società ed associazioni anche prive di personalità giuridica (ad esempio, le associazioni sportive dilettantistiche). Sono esclusi dal novero degli enti interessati dalla norma lo Stato, gli enti pubblici territoriali, gli altri enti pubblici non economici nonché gli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale (ad esempio, la Corte dei Conti).

L'art. 27 della Costituzione - che prevede il carattere personale della responsabilità penale e della finalità rieducativa della pena - escluderebbe l'ente dai soggetti imputabili poiché persona non fisica e quindi non dotata della capacità di autodeterminazione necessaria per formare ed attuare una volontà criminosa caratterizzata almeno dalla colpa.

Pertanto il legislatore ha introdotto la responsabilità amministrativa dell'ente come autonoma da quella penale della persona fisica che ha agito nel nome e nell'interesse dell'ente stesso; così facendo ha ovviato all'ostacolo, individuando una responsabilità dualistica basata sui seguenti concetti:

- la responsabilità per l'ente in caso di fatto omissivo proprio;
- la responsabilità dell'ente per colpa nell'accezione di "colpa di organizzazione e/o di politica di impresa";
- l'assenza di colpa se l'ente si è dotato di un sistema organizzativo e gestionale idoneo a prevenire la commissione di reati.

In particolare, l'ente potrà escludere la propria responsabilità solo adottando un adeguato modello capace di prevenire la commissione dei reati previsti dal decreto 231.

La responsabilità di società ed enti si traduce nel loro assoggettamento a pesanti sanzioni pecuniarie e interdittive. Occorre tuttavia fare degli opportuni distinguo:

- le pene previste si applicano solo in casi specifici e per fattispecie di reato ben definite;
- nessun ente potrà essere considerato responsabile per reati commessi da chi ha agito nell'interesse dell'ente stesso prima dell'entrata in vigore del decreto o nelle ipotesi di reato non espressamente previste dal legislatore;
- la responsabilità che grava sull'ente non è penale, ma amministrativa. Si tratta di una responsabilità extrapenale amministrativa e autonoma, quindi non solidale con l'autore del reato;
- la responsabilità dell'ente nasce dal collegamento agente/ente e dal vantaggio diretto derivante all'ente dal compimento del reato;

- la responsabilità dell'ente sussiste anche se non è possibile identificare l'autore: è sufficiente che l'atto provenga dalla società - ente e che sia stato posto in essere da soggetti dotati di poteri direttivi e/o direzionali o da soggetti a loro sottoposti;
- la responsabilità dell'ente non sussiste se l'autore non è annoverato tra i soggetti legittimati ad agire in nome e per conto della società;
- per il pagamento della sanzione risponde solo l'ente con il proprio patrimonio anche in caso di estinzione del reato per cause diverse dall'amnistia o di mancata identificazione dell'autore.

É lo stesso decreto 231 che, dopo aver ricondotto la responsabilità dell'ente agli atti compiuti nell'interesse o a vantaggio dello stesso dalle persone individuate all'art. 5, prescrive all'art. 6 le misure organizzative che l'ente deve predisporre per mettersi al riparo in caso di contestazioni.

La legge non prevede un modello di organizzazione standard, né del resto sarebbe possibile, atteso che nella realtà ciascuna struttura organizzativa presenta tratti distintivi autonomi: pertanto, differenti saranno i modelli di organizzazione e di gestione che dovranno essere adeguati in relazione alla natura, alla dimensione dell'organizzazione e al tipo di attività svolta, nonché idonei a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio.

Quanto più si conoscono i processi decisionali, maggiori saranno le possibilità di predisporre modelli rispondenti alla *ratio* del decreto e pertanto sarà fondamentale, in fase di progettazione, individuare:

- nell'organizzazione dell'ente, i soggetti apicali e le attività a rischio reato;
- le situazioni nelle quali tali soggetti potrebbero avere interesse ad aggirare fraudolentemente i modelli con lo scopo di commettere reati;
- le modalità attraverso cui si potrebbe realizzare l'elusione fraudolenta del modello.

Nel caso in cui, nonostante l'adozione di un modello dotato delle caratteristiche suddette, si verificasse l'aggiramento fraudolento del sistema e la commissione del reato, tali fatti saranno da considerarsi "eventi ragionevolmente imprevedibili" da parte dell'ente, con la conseguenza che la commissione dell'illecito non risulterà idonea a dimostrare *ex post* l'inadeguatezza del modello posto in essere.

I requisiti minimi di un modello di organizzazione sono elencati dall'art. 6, comma 2, in base al quale lo stesso deve rispondere alle seguenti esigenze:

- individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi reati;
- prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire;
- individuare le modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati;
- prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e sull'osservanza dei modelli;
- introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

É opportuno precisare che la predisposizione dei modelli e l'istituzione dell'organo di controllo non sono obbligatorie, ma costituiscono una precauzione necessaria affinché la società possa godere degli esimenti di responsabilità.

Si ricorda, inoltre, che la mancata adozione dei modelli – oltre a far sorgere una responsabilità amministrativa della società – potrebbe avere conseguenze anche nei confronti degli amministratori: in caso di condanna, infatti, i soci dell'ente potrebbero agire in sede civile esperendo l'azione di responsabilità verso coloro che, non avendo adempiuto correttamente ai loro obblighi di diligenza, hanno causato un danno alla società.

Per comprendere meglio l'importanza dell'adozione di un modello organizzativo adeguato, si riportano le fattispecie di reato da cui può derivare la responsabilità amministrativa dell'ente:

- art. 24 (Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico o per il conseguimento di erogazioni pubbliche e frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico)
- art. 24-*bis* (Delitti informatici e trattamento illecito di dati)
- art. 24-*ter* (Delitti di criminalità organizzata)
- art. 25 (Concussione e corruzione)
- art. 25-*bis* (Falsità in monete, in carte di pubblico credito, in valori di bollo e in strumenti o segni di riconoscimento)
- art. 25-*bis*.1 (Delitti contro l'industria e il commercio)
- art. 25-*ter* (Reati societari)
- art. 25-*quater* (Delitti con finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine democratico)
- art. 25-*quater*.1 (Pratiche di mutilazione degli organi genitali femminili)
- art. 25-*quinquies* (Delitti contro la personalità individuale)
- art. 25-*sexies* (Abusi di mercato)
- art. 25-*septies* (Omicidio colposo o lesioni gravi o gravissime commesse con violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro)
- art. 25-*octies* (Ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita)
- art. 25-*novies* (Delitti in materia di violazione del diritto d'autore)
- art. 25-*decies* (Induzione a non rendere dichiarazioni o a rendere dichiarazioni mendaci all'autorità giudiziaria)
- art. 25-*undecies* (Reati ambientali)
- art. 25-*duodecies* (Impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare)

Non va poi dimenticato che l'art. 10 della legge 16 marzo 2006, n. 146 (Ratifica ed esecuzione della Convenzione e dei Protocolli delle Nazioni Unite contro il crimine organizzato transnazionale, adottati dall'Assemblea generale il 15 novembre 2000 ed il 31 maggio 2001) ha previsto la responsabilità dei soggetti collettivi per una serie di reati, qualora ne sia riconosciuta la natura transnazionale[1].

[1] In dettaglio, l'art. 10 (rubricato: Responsabilità amministrativa degli enti) stabilisce:
"1. In relazione alla responsabilità amministrativa degli enti per i reati previsti dall'articolo 3, si applicano le disposizioni di cui ai commi seguenti.
2. Nel caso di commissione dei delitti previsti dagli articoli 416 e 416-*bis* del codice penale, dall'articolo 291-*quater* del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, e dall'articolo 74 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 ottobre 1990, n. 309, si applica all'ente la sanzione amministrativa pecuniaria da quattrocento a mille quote.
3. Nei casi di condanna per uno dei delitti indicati nel comma 2, si applicano all'ente le sanzioni interdittive previste dall'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, per una durata non inferiore ad un anno.

In caso di accertamento dei reati di cui al catalogo sopra riportato si applicano sempre le sanzioni pecuniarie, determinate per quote; nei casi di particolare gravità trovano inoltre applicazione le sanzioni interdittive (interdizione dall'esercizio dell'attività; sospensione o revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi ed eventuale revoca di quelli già concessi; divieto di pubblicizzare beni o servizi). Completano il sistema sanzionatorio:

- la pubblicazione della sentenza di condanna, sanzione comminabile ogni qualvolta ricorrono gli estremi per l'applicazione della sanzione interdittiva;
- la confisca, anche "per equivalente", che è sempre disposta con la sentenza di condanna, in quanto consegue automaticamente all'accertamento della responsabilità dell'ente.

L'accertamento della responsabilità amministrativa dell'ente è strettamente connesso alla materia penale. Spetta, pertanto, al giudice penale accertare la responsabilità e infliggere le sanzioni.

Nella maggior parte dei casi il procedimento per l'illecito amministrativo viene riunito al procedimento penale instaurato nei confronti dell'autore materiale dello stesso e, in quanto compatibili, trovano applicazione le norme procedurali disciplinanti i reati da cui l'illecito amministrativo dipende.

L'adozione del modello di organizzazione, gestione e controllo di cui al d.lgs. 231/01 diventa sempre più onere inderogabile; ne consegue che la scelta di non introdurre i modelli dovrà essere sempre ben motivata perché siano chiare all'autorità giudiziaria le valutazioni da parte di chi ha compiti gestori all'interno dell'ente.

In ogni caso i modelli organizzativi stabiliti dal d.lgs. 231/2001 costituiscono strumenti adatti non solo ad evitare le pesanti sanzioni previste dalla legge a carico delle società, ma anche a migliorare le funzioni di organizzazione, amministrazione e controllo nell'ambito della *governance* societaria, nonché a rafforzare l'immagine di efficienza, trasparenza ed etica commerciale che la società stessa diffonde sul mercato.

1.2. Evoluzione giurisprudenziale

4. Se l'ente o una sua unità organizzativa viene stabilmente utilizzato allo scopo unico o prevalente di consentire o agevolare la commissione dei reati indicati nel comma 2, si applica all'ente la sanzione amministrativa dell'interdizione definitiva dall'esercizio dell'attività ai sensi dell'articolo 16, comma 3, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231.
5. Nel caso di reati concernenti il riciclaggio, per i delitti di cui agli articoli 648-*bis* e 648-*ter* del codice penale, si applica all'ente la sanzione amministrativa pecuniaria da duecento a ottocento quote.
6. Nei casi di condanna per i reati di cui al comma 5 del presente articolo si applicano all'ente le sanzioni interdittive previste dall'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, per una durata non superiore a due anni.
7. Nel caso di reati concernenti il traffico di migranti, per i delitti di cui all'articolo 12, commi 3, 3-*bis*, 3-*ter* e 5, del testo unico di cui al decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286, e successive modificazioni, si applica all'ente la sanzione amministrativa pecuniaria da duecento a mille quote.
8. Nei casi di condanna per i reati di cui al comma 7 del presente articolo si applicano all'ente le sanzioni interdittive previste dall'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, per una durata non superiore a due anni.
9. Nel caso di reati concernenti intralcio alla giustizia, per i delitti di cui agli articoli 377-*bis* e 378 del codice penale, si applica all'ente la sanzione amministrativa pecuniaria fino a cinquecento quote.
10. Agli illeciti amministrativi previsti dal presente articolo si applicano le disposizioni di cui al decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231."

A dieci anni di distanza dalla promulgazione del d.lgs. 231/2001 diverse sono state le sentenze, oltre ad alcuni interventi normativi, che hanno ampliato la portata della norma e contribuito a creare un acceso dibattito giurisprudenziale tra gli addetti ai lavori.
Nello specifico, nel corso di questo decennio di applicazione del decreto 231 sono state emesse diverse sentenze ed ordinanze che hanno riguardato casi tra loro non omogenei, trattando numerosi aspetti: dai destinatari della norma alla esenzione dall'applicazione del decreto in virtù dell'adeguatezza del modello di organizzazione e controllo.
Una delle prime sentenze pubblicate è del novembre 2002 ed è emessa dal G.U.P. del Tribunale di Pordenone il quale, in merito alla responsabilità dell'ente per un tentativo di corruzione attribuito al legale rappresentante della società convenuta, ha proceduto all'applicazione della pena pecuniaria che era stata concordemente richiesta dalle parti. Nel concedere le circostanze attenuanti previste dall'art. 12, lett. a) e b) del decreto, il giudice ha conferito rilevanza al risarcimento dei danni morali cagionati all'amministrazione coinvolta, al buon comportamento processuale della convenuta, all'allontanamento del responsabile dall'amministrazione e dalla rappresentanza dell'ente, nonché alla successiva adozione di modelli organizzativi idonei a prevenire la commissione di ulteriori reati.
Sempre sulla medesima linea nell'applicazione delle misure cautelari previste dal decreto 231 si segnalano due ordinanze, del novembre 2002 ed aprile 2003, ad opera del Tribunale di Roma. Nella prima il giudice, attesa la necessità di verificare se l'ente responsabile avesse o meno istituito un modello organizzativo idoneo a prevenire la commissione di ulteriori reati, riteneva di dover procedere ad incarico peritale al fine di valutare l'effettiva idoneità del sistema di controllo e di monitoraggio introdotto e – di conseguenza – la perdurante configurabilità delle esigenze cautelari ipotizzate dalla pubblica accusa. Nella seconda ordinanza (4 aprile 2003), acquisite le risultanze dell'elaborato peritale, sulla base di una approfondita disamina degli accorgimenti introdotti e del costante richiamo delle linee guida di Confindustria, il Tribunale perviene ad una valutazione negativa del modello predisposto, in esplicito contrasto con le conclusioni raggiunte dal perito. In particolare il Tribunale si sofferma sulla mancanza, all'interno del codice di regolamentazione, della previsione di stipulare contratti di subappalto all'interno delle società del gruppo, sulla scarsa indipendenza dell'organismo di vigilanza, nonché sull'omessa previsione di un termine di non modificabilità del modello organizzativo adottato.
Di indubbio rilievo è altresì l'ordinanza emessa in data 28 ottobre 2004 nei confronti della "Siemens AG", sia per la notorietà della società coinvolta che per la molteplicità delle questioni giuridiche affrontate. Nello specifico tale ordinanza muove dall'accusa di corruzione aggravata ascritta a tre dirigenti Siemens e finalizzata all'ottenimento di appalti pubblici.
In primo luogo, il Tribunale di Milano ha affermato, in merito ai destinatari della norma, che la stessa deve ritenersi perfettamente applicabile ad una società con sede all'estero, sebbene la responsabilità "da reato" delle persone giuridiche risulti ancora estranea all'ordinamento tedesco. Sotto altro profilo, il giudice ha inoltre ribadito l'irrilevanza della mera predisposizione di un codice etico da parte della società coinvolta, laddove lo stesso non si inserisca nel quadro di un idoneo modello organizzativo volto a prevenire la commissione di reati e rispondente ai requisiti rispettivamente previsti dagli artt. 6 e 7 d.lgs. 231/01: pertanto i modelli di cui le imprese si devono dotare devono essere specifici, articolati in base alla concreta realtà societaria e dinamici, cioè in grado di essere adattati al variare delle situazioni di rischio, da monitorare con verifiche periodiche.

Sempre con riferimento ai destinatari della norma interviene anche la Cassazione – Sezione III Penale, con la sentenza 15657 del 20 aprile 2011, stabilendo che nemmeno le imprese individuali devono essere escluse dall'applicabilità del decreto in questione, in quanto, sia che si tratti di società di persone che di capitali, l'attività di impresa è sempre riconducibile ad una persona fisica e non ad una persona giuridica, per cui "*non può negarsi che l'impresa individuale ben può assimilarsi ad una persona giuridica nella quale viene a confondersi la persona dell'imprenditore quale soggetto fisico che esercita una determinata attività: il che porta ad una conclusione che, da un punto di vista prettamente tecnico, per impresa deve intendersi l'attività svolta dall'imprenditore persona fisica per la cui definizione deve farsi rinvio agli art. 2082 e 2083 del cod. civ.*". Ne consegue che l'esclusione delle imprese individuali dall'area dei destinatari della normativa potrebbe porsi in conflitto con norme costituzionali - oltre che sotto l'aspetto della disparità di trattamento tra coloro che ricorrono a forme semplici di impresa e coloro che, per svolgere l'attività, ricorrono a strutture ben più complesse ed articolate - anche in termini di irragionevolezza del sistema.

Sempre in un'ottica di estensione dell'ambito applicativo del decreto 231 la Corte di Cassazione interviene nel 2010 sull'art. 1, ove è prevista, per evitare sospensioni di funzioni essenziali per la collettività, l'inapplicabilità dello stesso allo Stato, agli enti pubblici territoriali, agli altri enti pubblici non economici e agli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale. La sentenza della Corte di Cassazione – Sezione II Penale, del 21 luglio 2010, n. 28699, interviene in merito ad un procedimento nei confronti di una struttura ospedaliera specializzata che operava in forma di società per azioni partecipata al 49% da capitale privato e dal 51% a capitale pubblico, alla quale veniva contestato il reato di truffa. La Corte stabilisce che, pur ricorrendo le cause di esclusione *ex* art. 1, questo "*va interpretato nel senso che la natura pubblicistica dell'ente non è da sola sufficiente per l'esonero dalla responsabilità ex decreto 231 dovendo aggiungersi la condizione che l'ente non svolga attività economica".*

Un'altra decisione di forte interesse in merito all'applicazione del decreto 231 è quella del Tribunale di Milano – Sezione VIII, del 17 novembre 2009 (confermata dalla Corte d'Appello con sentenza n. 1824/2012), ove viene concessa all'ente l'esimente dalla responsabilità per effetto della dotazione, da parte dello stesso ente, di un corretto modello di organizzazione e controllo.

Il procedimento penale in questione era sorto a margine di una indagine avente ad oggetto le turbative del mercato azionario e il comportamento degli operatori economici di alcuni importanti gruppi industriali e bancari, che aveva condotto all'imputazione per falso in bilancio e aggiotaggio societario.

Nell'affermare la sussistenza dei presupposti per il rinvio a giudizio degli imputati per il reato di aggiotaggio, il giudice di primo grado si era soffermato sulla necessità di accertare l'esistenza della causa di esenzione contemplata dall'art. 6 del decreto 231, appurando che la Impregilo s.p.a. aveva avviato dalla fine del 2001 la procedura di implementazione del modello organizzativo, che il CdA aveva approvato nel 2003 unitamente al codice etico, in conformità con quanto disposto dalle linee guida di Confindustria. Inoltre, prima dell'entrata in vigore del d.lgs. 231/2001, la società aveva già adottato un sistema di controllo interno basato sui principi del codice di autodisciplina di Borsa Italiana e approvato una procedura per la gestione delle informazioni riservate e per la comunicazione delle informazioni 'price sensitive'. Contestualmente alla approvazione del modello organizzativo, la Impregilo aveva costituito l'organismo di vigilanza, attribuendo le relative funzioni al

preposto al controllo interno nonché responsabile dell'internal auditing, che a tal fine veniva sganciato dalla sottoposizione alla direzione finanza, amministrazione e controllo e posto alle dirette dipendenze del presidente. Dunque, la società aveva senz'altro dimostrato la volontà di adeguarsi alla normativa con una tempestività certo non comune.

In particolare, si legge nella decisione del G.I.P. che "*l'ente aveva tempestivamente adottato il modello organizzativo previsto dal decreto 231 nei termini stabiliti e secondo le linee guida indicate da Confindustria … il modello è stato adottato prima della commissione degli illeciti contestati agli imputati … nel giudicare la responsabilità della società, per non cadere in una sorta di responsabilità oggettiva occorre verificare l'efficacia del modello con valutazione ex ante e non ex post rispetto agli illeciti commessi dagli amministratori … non avrebbe senso ritenere inefficace un modello organizzativo per il solo fatto che siano stati commessi degli illeciti da parte dei vertici dell'ente in quanto ciò comporterebbe l'inapplicabilità della norma prevista dall'art. 6.*"

Quindi il G.I.P. di Milano ha ritenuto che i comportamenti illeciti non fossero da ascrivere ad un modello organizzativo non idoneo, quanto piuttosto da addebitare interamente ai vertici societari che lo avevano eluso, facendone discendere la non punibilità dell'ente.

Altra interessante pronuncia della Suprema Corte in merito all'inapplicabilità della responsabilità amministrativa dell'ente *ex* decreto 231, è quella vertente sul reato di falso in revisione. Nello specifico, con sentenza del 23 giugno – 22 settembre 2011, n. 34476, Deloitte Touche s.p.a., le Sezioni Unite hanno affermato il principio così massimato: "*Il delitto di falsità nelle relazioni e nelle comunicazioni delle società di revisione, già previsto dall'abrogato art. 174-bis D. Lgs. n. 58 del 1998 ed ora configurato dall'art. 27 D. Lgs. n. 39 del 2010, non è richiamato nei cataloghi dei reati presupposto della responsabilità da reato degli enti, che non menzionano le surrichiamate disposizioni, e conseguentemente non può costituire il fondamento della suddetta responsabilità. (In motivazione la Corte ha altresì precisato che anche l'analoga fattispecie prevista dall'art. 2624 cod. civ., norma già inserita nei suddetti cataloghi, non può essere più considerata fonte della menzionata responsabilità, atteso che il D. Lgs. n. 39 del 2010 ha provveduto ad abrogare anche il citato articolo).*". Di fatto da tale sentenza emerge che la mancata previsione nel decreto 231 della fattispecie di reato contemplata nel quesito posto alle SS.UU. della Suprema Corte fa si che quest'ultima non costituisca fondamento di responsabilità.

Merita poi particolare attenzione la ormai famosa sentenza ThyssenKrupp del 5 aprile 2011 – Sentenza Corte di Assise di Torino - sezione II penale.

Con questa pronuncia il tribunale di Torino ha riconosciuto le responsabilità civili e penali in capo alla ThyssenKrupp in relazione alla morte di sette operai, rimasti coinvolti nell'incendio del 7 dicembre 2007 all'interno degli stabilimenti torinesi. La Corte ha inoltre condannato la società per omicidio colposo ai sensi dell'art. 25-*septies* del d.lgs. 231/2001, infliggendole una sanzione pecuniaria pari ad un milione di euro, nonché disponendo, oltre alle sanzioni interdittive ed alla confisca del profitto del reato per una somma di 800 mila euro, la pubblicazione della sentenza sui quotidiani di diffusione nazionale La Stampa, Il Corriere della Sera e La Repubblica.

In sede di udienza preliminare il P.M. aveva ritenuto responsabile l'ente, in quanto la responsabilità *ex* decreto 231 comprende anche le fattispecie di reato di omicidio colposo o di lesione personale colposa grave e, quindi, il vantaggio o l'interesse dell'ente deve essere inteso in termini compatibili con la natura colposa di questi reati. Tale natura non esclude l'applicazione della responsabilità

amministrativa *ex* decreto 231 e può coesistere con i requisiti dell'interesse o del vantaggio per l'ente, che sono da ricercare non in un incremento dei ricavi (come in ipotesi di reati quali la truffa o la corruzione), ma in una diminuzione dei costi o comunque degli impedimenti che la società deve affrontare in materia di sicurezza e conseguentemente in termini di produzione[2].

In tema di applicazione del decreto 231 ai gruppi societari interviene il 20 giugno 2011 la sentenza n. 24583 della Corte di Cassazione - Sezione V penale dove, per la prima volta, é affrontato il tema delle holding. La sentenza, emessa al termine di una lunga inchiesta avente ad oggetto società accusate di corruzione per ottenere appalti nel settore sanitario in Puglia, afferma che le disposizioni previste dal d.lgs. 231/2001 sono applicabili anche alla capogruppo, purché il reato sia commesso da una persona fisica (anche amministratore di fatto) che agisce per conto della holding.

Infine, una delle più recenti sentenze di particolare interesse è quella della Suprema Corte – Sezione III Penale, n. 4703 del 7 febbraio 2012, in merito all'applicabilità del decreto 231 anche agli studi professionali. Nello specifico tale sentenza estende l'ambito di applicazione delle norme contenute nel decreto ad uno studio professionale odontoiatrico organizzato in forma di società in accomandita semplice, confermando la sanzione dell'interdizione dall'esercizio dell'attività per la durata di un anno, ancorché la veste giuridica dell'attività economica in questione fosse una di quelle non rientranti nell'art. 1 del d.lgs. 231/2001.

Dalla disamina della suesposta giurisprudenza emerge un evidente ampliamento della platea dei destinatari della norma, la cui applicabilità viene estesa, seppure in via interpretativa, anche ad enti che, pur essendo esclusi dal novero dei soggetti destinatari, vengono ugualmente assoggettati alle pesanti misure sanzionatorie contemplate dal decreto 231.

[2] Sulla distinzione tra i concetti di "interesse e vantaggio" ex art. 5 comma 1 si era già pronunciata la Corte di Cassazione con la Sentenza n. 3615 del 20/12/2005 stabilendo che l'interesse ed il vantaggio sono giuridicamente diversi, potendosi distinguere un interesse a monte, per effetto di un indebito arricchimento prefigurato e magari non realizzato in conseguenza dell'illecito, da un vantaggio obiettivamente conseguito con la commissione del reato, seppure non prospettato *ex ante*.

2. L'INTERVENTO DEL COMMERCIALISTA

2.1. L'attività di valutazione del rischio per l'adozione del modello organizzativo

2.1.1. *L'approccio consulenziale*

Il commercialista nell'approccio professionale al d.lgs. 231/2001 può porsi nei confronti del cliente come un consulente che conosce la materia ed è pertanto in grado di stimolarlo verso un processo di sensibilizzazione, di approfondimento ed eventuale sviluppo per via "esterna" del modello o anche proporsi come consulente che partecipa attivamente alla costruzione e sviluppo del sistema di gestione, organizzazione e controllo ai sensi del citato decreto. Il presente capitolo intende essere una guida procedurale per il commercialista che intende proporsi come consulente per la realizzazione del modello.

Innanzi tutto, il professionista deve tenere presente che un progetto di sviluppo di un sistema gestionale e organizzativo deve essere necessariamente condiviso dai vertici aziendali, in quanto solo in questo modo si potrà sviluppare un progetto "su misura" per la singola realtà aziendale.

In questo caso, il consulente non deve proporsi come un esperto che svolge il suo lavoro consulenziale dall'esterno, ma deve rivestire piuttosto il ruolo di *facility manager* e di coordinatore di un "gruppo di lavoro" interno all'azienda.

Il commercialista, inoltre, deve ben evidenziare al proprio cliente che l'adozione del modello non è in sé obbligatoria, ma semmai opportuna in quanto potenzialmente in grado di escludere l'azienda dall'applicazione delle pesanti sanzioni amministrative previste dal d.lgs. 231/2001. Inoltre dovrà anche evidenziare che il Consiglio di Amministrazione, adottando il modello, può scongiurare eventuali profili di responsabilità civile che potrebbero essere addebitati al medesimo in caso di applicazione delle sanzioni a causa dell'assenza del modello.

Si può sostenere che esiste per gli amministratori un obbligo di adozione del modello di organizzazione, gestione e controllo?

Agli amministratori, secondo il codice civile, compete non solo un vero e proprio obbligo di agire con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze (art. 2392, primo comma c.c.), ma anche di fare quanto possono per impedire il compimento od eliminare od attenuare le conseguenze dannose di fatti pregiudizievoli di cui siano venuti a conoscenza (art. 2392, secondo comma, c.c.).

Inoltre, gli organi delegati devono far si che l'assetto organizzativo, amministrativo e contabile della società sia adeguato alla natura ed alle dimensioni dell'impresa (art. 2381, quinto comma c.c.), mentre al Consiglio d'Amministrazione, sulla base delle informazioni ricevute, compete la valutazione dell'adeguatezza di tale assetto (art. 2381, terzo comma, c.c.).

Il sistema di controllo interno, nella prassi ed in dottrina, è considerato come lo strumento fondamentale per la gestione dell'azienda e il legislatore nei suoi vari interventi non ha fatto altro che prendere atto di questa situazione confermandone l'importanza e necessità, senza tuttavia mai giungere a prescrivere le modalità tecniche con le quali l'azienda debba essere organizzata.

L'attenzione del Legislatore al tema del sistema di controllo interno, oltre che dai citati riferimenti del codice civile e del d.lgs 231/01, è provata da vari interventi. Il Testo Unico della Finanza (d.lgs. 58/1998), il codice di autodisciplina emanato dalla Borsa Italiana nel 1999 e aggiornato al 2006, la l. 262/2005 recante le disposizioni per la tutela del risparmio e la disciplina dei mercati finanziari, il Regolamento congiunto di Banca d'Italia e Consob del 29 ottobre 2007 e il d.lgs. 39/2010 sulla revisione legale dei conti ne sono solo gli esempi più significativi. Dai citati richiami normativi si può dedurre che grava sugli amministratori la responsabilità di gestire l'azienda in modo adeguato e quindi, tra l'altro, l'obbligo di creare un sistema di controllo interno secondo le regole della più evoluta dottrina e prassi aziendalistica.

A conferma di ciò, con riferimento alla specifica normativa di cui al d.lgs. 231/01, va emergendo un orientamento giurisprudenziale che ravvisa la sussistenza – in capo gli amministratori – della responsabilità per i danni subiti dalla società a causa della mancata attivazione del presidio costituito dall'adozione del modello.

Ci si può poi interrogare sul fatto che tale obbligo in capo agli amministratori debba essere considerato assoluto, oppure se possa essere subordinato ad una motivata valutazione sull'opportunità di adottare il modello e che pertanto, in determinati casi, si possa giungere alla conclusione negativa sull'obbligatorietà, senza tuttavia che all'amministratore possa venire imputato un comportamento scarsamente diligente.

Nel caso l'ente decida di sviluppare un proprio modello organizzativo ai sensi del d.lgs 231/01 deve essere chiaro che esso non costituisce un modello separato rispetto al sistema di controllo interno dell'azienda.

In pratica, il sistema di controllo interno già esistente va integrato e modificato per renderlo *231 compliance.*

Il sistema di controllo interno è uno strumento di *governance* che permette di orientare i comportamenti dei soggetti che operano nell'impresa verso il raggiungimento di obiettivi predefiniti. Gli obiettivi non riguardano solo la redditività, ma anche il conseguimento di risultati più ampi, secondo una visione strategica dettata dalla *mission aziendale*.

Vi sono fattori, quali la reputazione aziendale, la soddisfazione del cliente, la soddisfazione dei dipendenti, la politica commerciale, l'introduzione in specifiche aree geografiche e lo sviluppo di determinati prodotti che non comportano necessariamente un ritorno economico immediato, ma garantiscono la continuità aziendale nel tempo e quindi risultati di lungo periodo.

Un aspetto qualificante di questa visione dell'azienda è che essa viene considerata come un centro di interessi dove gli *stakeholder* non sono solo i soci, ma anche i dipendenti, i clienti, i fornitori e tutto il sistema economico e sociale che è in relazione con l'azienda e che trae un vantaggio dalla sua esistenza e dal suo buon funzionamento.

In questo contesto il raggiungimento degli obiettivi strategici aziendali viene garantito dall'attivazione di processi che consentono di trasformarli in obiettivi operativi e quindi di definire attività gestionali idonee al raggiungimento di tali obiettivi; la coerenza tra obiettivi e risultati è sottoposta ad una continua attività di controllo per cui risulta fondamentale la circolazione di adeguati flussi informativi.

Un sistema di controllo interno prevede necessariamente una fase di attività di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei rischi. Infatti, se gli obiettivi sono stati individuati

correttamente e le attività sono ben pianificate, l'unico fattore che può ostacolare il raggiungimento dei risultati è il rischio, cioè la probabilità che fatti imprevisti (esterni o interni all'azienda) impediscano il raggiungimento dei risultati programmati.
Data l'importanza nodale del sistema di controllo interno per il funzionamento dell'azienda il legislatore ha giustamente collocato la responsabilità del suo funzionamento al più alto livello dell'organizzazione aziendale, cioè in capo all'organo amministrativo e ciò vale, quindi, anche per lo sviluppo e la manutenzione del modello *ex* d.lgs. 231/01.
Il punto di partenza per lo sviluppo di un sistema di controllo interno è costituito da un'attività di analisi, cosiddetta *risk assessment*, che il d.lgs. 231/01 interpreta come individuazione delle aree o dei settori di attività nel cui ambito possono verificarsi gli illeciti, nonché delle concrete modalità di attuazione delle fattispecie criminose.
É molto importante che il professionista e il gruppo di lavoro effettuino una analisi preliminare al fine di verificare il livello organizzativo dell'azienda e quindi il livello di attivazione dei protocolli, delle procedure, dei mansionari, delle deleghe di potere e quant'altro costituisca un fattore organizzativo già esistente. Detta analisi prevede anche la rilevazione e la valutazione delle attività aziendali così come la verifica dell'esistenza di eventuali organi – interni ed esterni – e che riguardo a questi ultimi se ne definisca il livello di partecipazione al progetto (ci si riferisce in particolare al collegio sindacale, al revisore contabile, alla funzione di internal auditing, al responsabile servizio prevenzione e protezione, ai consulenti esterni, ecc).
Il consulente, a conclusione dell' analisi preliminare, si troverà ad affrontare molteplici scenari che, in via del tutto esemplificativa, si potrebbero raggruppare in due fattispecie: una prima, che evidenzia una realtà aziendale esente da rischi ovvero un rischio che è al di sotto della soglia di accettabilità, oppure una seconda fattispecie che mostra il fattore di rischio superiore al limite che l'azienda si è prefissato come accettabile. In questo il caso l'adozione di un modello organizzativo è decisamente consigliabile.
Una volta che il cliente ha deciso di dotarsi del modello, sempre analizzando la situazione dal punto di vista dell'incarico di consulenza, la situazione potrebbe nuovamente prospettarsi in modo assai diverso a seconda del livello di organizzazione aziendale esistente: in certi casi il sistema di controllo interno potrebbe essere soddisfacente e quindi andrà solo integrato introducendo i requisiti previsti dal d.lgs. 231/01.
In altri casi, il livello organizzativo potrà essere carente nella sostanza, nella forma o in entrambe le componenti. Ad esempio, ci si potrebbe trovare di fronte a situazioni dove le procedure non sono scritte, ma tramandate verbalmente, la catena del valore non è ben definita, l'organigramma effettivo differisce da quello ufficiale, è presente una forte autonomia anche in soggetti collocati in posizioni intermedie della scala gerarchica. In tutti questi casi il sistema di controllo va reingegnerizzato e formalizzato nei modi dovuti.
In queste diverse ipotesi la mole e la difficoltà di lavoro possono essere sostanzialmente diverse.
L'analisi preliminare ricopre un'importanza fondamentale almeno per due aspetti: da un lato consente al cliente di valutare sulla base di elementi obiettivi e riscontrabili la necessità di adozione del modello e dall'altra consente al commercialista di predisporre un preventivo del suo intervento professionale sulla base di una stima attendibile del lavoro che dovrà svolgere.

Sul tema dell'utilità dell'adozione dei modelli organizzativi, indipendentemente dallo specifico dettato normativo, è importante richiamare la circolare n. 26/IR, 10 novembre 2011 – L'adozione dei modelli di organizzazione e gestione *ex* d.lgs. n. 231/2001 tra obbligo e opportunità – dell'Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.
Lo studio sottolinea l'importanza del modello, oltre che per la sua specifica funzione esimente, anche per il concreto funzionamento dell'azienda.
La circolare rimarca il concetto che un modello di organizzazione, gestione e controllo adeguato comporta necessariamente un innalzamento della qualità dell'organizzazione, conducendo, in ultima analisi, a un incremento dell'efficacia e dell'efficienza aziendale. L'adozione del modello 231/2001 va essa stessa considerata come una decisione strategica dell'azienda che intende dotarsi di strumenti di gestione adeguati agli standard e alle linee guida considerate *best practices* internazionali.

2.1.2. *Il gruppo di lavoro*

La normativa di cui al d.lgs. 231/01 orienta alla costruzione di un modello che sia effettivamente e sostanzialmente in grado di prevenire la commissione dei reati presupposto. La conoscenza diretta del funzionamento aziendale da parte di chi sviluppa il modello è tendenzialmente una garanzia che le misure anticrimine adottate ed in genere la struttura del modello siano aderenti alla specifica realtà cui sono destinati e soprattutto adeguate.
Per questo motivo è divenuta prassi di molte società costituire un gruppo di lavoro misto formato da personale interno e da consulenti esterni all'azienda. A tal proposito si ritiene che il commercialista, grazie alle sue conoscenze aziendalistiche, organizzative e giuridiche abbia tutte le competenze necessarie per ricoprire un ruolo di riferimento nell'ambito del predetto gruppo di lavoro.

I verbali delle riunioni del gruppo di lavoro

La fase di analisi della struttura aziendale esistente, la valutazione del rischio, l'individuazione dei protocolli e la revisione delle procedure possono richiedere una grande mole di lavoro e un lungo periodo di tempo. In futuro la documentazione dello svolgimento di tale lavoro potrà costituire per il magistrato penale un'importante prova dell'adeguatezza del modello. É consigliabile pertanto che il gruppo di lavoro lasci traccia scritta dello svolgimento delle proprie attività redigendo i verbali delle riunioni.

I verbali delle interviste ai responsabili funzionali

Il commercialista, nel ruolo di *facility manager*, indaga sui processi aziendali utilizzando principalmente il metodo dell'intervista. Per svolgere questo lavoro, il professionista grazie alla propria esperienza di procedure e organizzazione aziendale porrà le giuste domande, seguendo una sequenza logica e adattando il percorso dell'indagine alle situazioni che man mano si presentano.
Oltre alla stesura dei verbali delle riunioni e delle interviste, il gruppo di lavoro si assumerà il compito di raccogliere i principali documenti che riguardano il sistema di controllo, garantendone la conservazione e la reperibilità futura. I documenti consegnati dovranno essere provvisti della data, della sottoscrizione del soggetto che li ha consegnati e di quello che li ha ricevuti.

2.1.3. L'informazione sull'avanzamento dei lavori

La circolazione delle informazioni tra i componenti del gruppo di lavoro è fondamentale poiché assicura che tutti i membri siano parimenti informati e che vi sia una sostanziale condivisione delle varie fasi di lavoro. A tal proposito il coordinatore-consulente potrebbe farsi carico della diffusione delle informazioni inviando i verbali delle riunioni, delle interviste e la documentazione raccolta ad un indirizzo di posta elettronica dedicato da istituirsi presso l'azienda, così come all'indirizzo di posta elettronica dei singoli componenti del gruppo di lavoro.
L'indirizzo dedicato viene così a costituire, senza particolari aggravi di lavoro, un archivio sempre aggiornato della documentazione inerente il progetto.
É anche opportuno che il Consiglio d'Amministrazione sia costantemente informato dello stato di avanzamento dei lavori ed in tal senso il modo più semplice può essere quello di inserire un membro del Consiglio di Amministrazione nel gruppo di lavoro. In alternativa il Consiglio d'Amministrazione potrebbe indicare un delegato cui indirizzare l'informativa.
In generale, l'attività di implementazione del Modello ai sensi del D.Lgs 231/01 è avvantaggiata se esiste una consistente spinta motivazionale dall'alto: dall'Amministratore Delegato o dal Consiglio d'Amministrazione. Ciò è importante in quanto i *process owner* potrebbero altrimenti percepire il progetto come un controllo formalistico del loro operato, mentre la consapevolezza di un progetto di vasta portata e che coinvolge tutti i livelli aziendali, dovrebbe portare ad un maggiore considerazione ed apprezzamento dell'iniziativa.

2.2. Il modello organizzativo

2.2.1. *Definizione del sistema di controllo interno e costruzione del modello*

2.2.1.1. *Process assesssment*

Il *process assessment* è la prima attività svolta dal commercialista con il gruppo di lavoro non solo in ordine temporale, ma anche di importanza; operativamente consiste in un'attività di rilevazione dei processi che costituiscono il sistema di controllo interno.
Il d.lgs. 231/01 evidenza come fattore chiave dell'organizzazione aziendale il processo. Infatti è in relazione a ciascun processo che vanno individuati altri fattori importanti ai fini dell'analisi del rischio: le attività sensibili, i reati presupposto, le strutture coinvolte, i principi organizzativi e di controllo e la normativa interna vigente (procedure, mansionari, deleghe, ecc).
L'importanza del processo come fattore fondamentale del sistema di controllo è coerente con il più aggiornato pensiero aziendalistico.
Il processo è una sequenza di attività strutturate per produrre un risultato, sia esso un prodotto o un servizio, attraverso l'utilizzo delle risorse umane, delle tecnologie e dei metodi. Il processo è definito da un evento scatenante (input), dalla sequenza di azioni poste in essere (valore aggiunto) e dall'output e pertanto esso è misurabile con diverse unità di misura: durata, risorse consumate, volumi di attività, difettosità, rivelazioni, metodi e tecnologie.
La concezione dell'azienda come processo aziendale piuttosto che come insieme di funzioni comporta un ripensamento delle logiche manageriali e l'evoluzione del concetto di compito in quello di ruolo organizzativo.
Secondo questa logica, quindi, l'azienda dovrebbe non solo massimizzare le prestazioni delle singole attività, ma sviluppare altresì un sistematico coordinamento del flusso delle operazioni aziendali.
Negli Stati Uniti d'America, su iniziativa del settore privato ed in particolare di alcune associazioni professionali prestigiose, come l'*American Institute of Certified Public Accountant*, l'*American Accounting Association* e la *Financial Executive Institute*, venne costituita la *Treadway Commission* al fine di elaborare un modello innovativo di sistema di controllo.
Lo studio di tale sistema fu delegato a Coopers & Lybrand (oggi PricewaterhouseCoopers).
Il risultato, pubblicato nel 1992, venne denominato COSO Report (*Committee of Sponsoring Organizations*).
Il COSO Report è diventato un modello di riferimento utilizzato nella redazione sia dei codici di autodisciplina delle associazioni di categoria, sia della normativa nazionale ed internazionale in materia di *Corporate Governance*.
A titolo di esempio il modello di riferimento definito dal Comitato di Basilea per il sistema di controllo interno nelle banche è basato sugli stessi componenti definiti nel COSO Report, mentre il Codice di Autodisciplina per le società quotate in Borsa (il c.d. "Codice Preda") riprende esplicitamente la definizione di sistema di controllo e le caratteristiche del sistema interno stabilite nel COSO Report.
Il *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), creato con il *Sarbanes-Oxley Act*, ha emesso uno standard per regolamentare la verifica di un sistema di controllo interno per le società quotate negli Stati Uniti; lo standard cita esplicitamente il COSO Report.
Il modello di riferimento COSO Report si caratterizza per i seguenti elementi:

a. il controllo è un processo svolto dal Consiglio di Amministrazione, dai dirigenti e da tutto il personale aziendale, finalizzato a fornire una ragionevole certezza sul raggiungimento degli obiettivi aziendali che rientrano in particolare nelle seguenti categorie:
   - efficacia ed efficienza delle attività operative;
   - attendibilità delle informazioni di bilancio;
   - conformità alle leggi e ai regolamenti in vigore;
b. l'attività di controllo citata deve essere intesa in senso dinamico in quanto va sintonizzata con gli obiettivi d'impresa;
c. il concetto di controllo è strettamente collegato a quello di rischio, definito come la possibilità che gli obiettivi non vengano conseguiti. In questo contesto, il concetto di rischio si estende oltre la tradizionale area finanziaria;
d. il controllo interno è l'attività che coinvolge tutti i soggetti attivi dell'impresa, dal Consiglio di Amministrazione al personale in genere, dai livelli più alti a quelli inferiori;
e. il controllo interno è efficace se diviene parte integrante dell'attività di impresa e non un adempimento sostanzialmente improduttivo; in particolare, lo stesso, non è costituito solo dalle strutture di poteri e deleghe, procedure, manuali o organigrammi, ma soprattutto da attività umane. Quest'ultimi, però, costituiscono anche il limite, in quanto la flessibilità e la discrezionalità dell'intervento umano non comporta la garanzia del conseguimento degli obiettivi prefissati.

Figura 1: Obiettivi e componenti del controllo interno

Fonte: **Committee of Sponsoring Organizations**

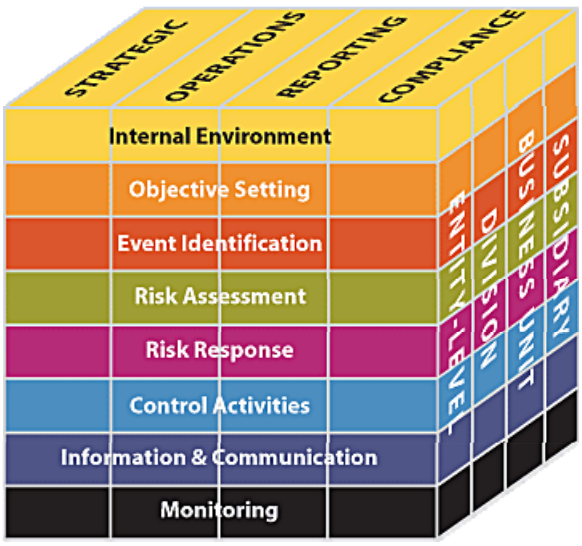
Esiste un rapporto diretto tra obiettivi e componenti del controllo interno: il sistema di controllo è costituito da 5 componenti interconnessi, (nella Figura 1 nelle righe in orizzontale) che definiscono il modo in cui il management gestisce l'azienda e sono fortemente integrati con i processi gestionali.
Una breve descrizione dei componenti rende più agevole l'interpretazione della Figura 1:

- *Monitoring* è l'insieme delle attività necessarie per valutare e verificare periodicamente l'adeguatezza, l'operatività ed l'efficacia dei controlli interni;
- *Information & Communication* è l'accurata e tempestiva raccolta e comunicazione delle informazioni;
- *Control Activities* è l'insieme delle prassi e procedure di controllo costituite per definire la riduzione dei rischi ad un livello accettabile e garantire il raggiungimento degli obiettivi aziendali;
- *Risk Assessment* è il processo volto ad assicurare l'individuazione, l'analisi e la gestione dei rischi aziendali;
- *Control Environment* è l'ambiente nel quale gli individui operano rappresentando la cultura al controllo permeata nell'organizzazione.

Gli obiettivi del controllo evidenziati nel piano superiore della Figura 1 sono:
- *Operations*, cioè l'efficacia ed efficienza delle attività operative;
- *Financial reporting*, cioè l'attendibilità delle informazioni di bilancio;
- *Compliance*, cioè la conformità alle leggi e regolamenti in vigore.

Tali obiettivi vanno sviluppati, implementati ed efficacemente applicati all'intera organizzazione e quindi a tutte le sue unità o processi.
Il modello sopra citato è stato oggetto, nel corso degli anni, di aggiornamenti sino ad arrivare al modello denominato *Enterprise Risk Management*, ERM, sviluppato con la collaborazione della *Pricewaterhouse Coopers* e dell'*Institute of Internal Auditors*.

Figura 2: COSO ERM



Fonte: **PricewaterhauseCoopers e Associazione Italiana Internal Auditors.**

Il COSO *Report* di controllo interno descritto in Fig.1 è stato integrato dall'*Associazione Italiana Internal Auditors* e *PricewaterhauseCoopers* ed è divenuto COSO ERM; esso viene rappresentato come un cubo composto da otto componenti interconnessi e quattro categorie di obiettivi (Figura 2). L'*Enterprise Risk Management* (ERM) è basato su un approccio aziendale strategico e trasversale gestito dal Top Management, che fonda la valutazione di impresa sulla individuazione, valutazione e gestione dei rischi derivanti da eventi potenziali che potrebbero influire negativamente sul raggiungimento degli obiettivi aziendali.
Tale metodo viene posto in essere dal Consiglio di Amministrazione e dall'alta direzione, in collaborazione con tutti i portatori di interesse aziendale (stakeholders).
Il compito del Management sarà quello di gestire e bilanciare gli eventi potenzialmente positivi (in ottica di opportunità di business) e quelli potenzialmente negativi, da considerare come veri e propri rischi.
Le otto componenti aggiuntive del COSO ERM sono:

1. *Internal Enviroment*, che comprende i valori aziendali, il codice etico, le competenze, lo stile manageriale e le responsabilità;
2. *Objective Setting,* per cui gli obiettivi aziendali possono essere classificati come:
   - strategici, che si riferiscono alla *mission* aziendale;
   - operativi, che si riferiscono all'efficacia e all'efficienza;
   - di reporting, che si riferiscono alla qualità e alla correttezza delle informazioni finanziarie o meno, che l'azienda offre al mercato, agli azionisti, ai dipendenti, ai fornitori;
   - di conformità, che si riferiscono al rispetto delle leggi e dei regolamenti di mercato;
3. *Event Identification*, che significa la corretta identificazione di rischi e di opportunità, come precedentemente indicato;
4. *Risk Assessment,* cioè valutazione del rischio sia dal punto di vista della probabilità di accadimento di un evento che dell'impatto ipotizzabile al suo verificarsi; i rischi, inoltre, vengono identificati sia in un'ottica di rischio *inerente* (potenziale) che di rischio *residuo* (dopo le misure di contrasto);
5. *Risk Response*, che è l'attività per cui, dopo aver classificato i rischi, devono essere decise le possibili azioni di contenimento o contrasto (evitare, accettare, ridurre o condividere il rischio) sulla base della tolleranza accettabile e della propensione al rischio dell'azienda;
6. *Control Activities,* che significa stabilire e rendere pubbliche le opportune politiche e procedure per far si che il *risk respons*e sia effettivo;
7. *Information & Comunication,* per cui le informazioni più importanti devono essere identificate, registrate e comunicate nei modi e nei tempi necessari per rendere il personale cosciente e responsabile dei propri compiti;
8. *Monitoring*, che conclude l'intero processo di ERM e consente grazie al continuo monitoraggio di individuare le opportune correzioni.

Gli obiettivi vengono classificati su un piano diverso e sono quelli già esaminati dal Modello di riferimento COSO Report nella Figura 1, con l'aggiunta di:
- *Strategic* che significa obiettivi di alto livello, in linea con la *mission* dell'organizzazione.

Rilevazione procedure e mansionari

Quando esistono in azienda procedure e mansionari formalizzati in documenti, il gruppo di lavoro li acquisisce come punto di partenza dell'analisi, ma deve porre attenzione a non accettarli in modo acritico, in quanto per vari motivi essi potrebbero non corrispondere al reale funzionamento dell'azienda. É opportuno che il gruppo di lavoro svolga un'accurata analisi di coerenza tra le diverse procedure che riguardano la stessa area o lo stesso processo. Ad esempio, le procedure amministrative vanno confrontate con le procedure descritte nei manuali della qualità e con quelle descritte nei manuali dei programmi del software contabile allo scopo di individuare eventuali sfasature. Il risultato, va poi messo a confronto e corretto considerando come elemento di riferimento le interviste svolte con i responsabili delle aree aziendali.

Rilevazione del sistema delle deleghe e procure

I poteri in azienda sono assegnati secondo precise logiche. Un sistema dei poteri aziendali coerente è uno strumento fondamentale per ottenere il rispetto delle procedure, che a loro volta consentono di raggiungere come risultato il buon funzionamento dell'azienda. Le deleghe concesse alle funzioni aziendali di primo livello vengono normalmente attribuite dall'Organo Amministrativo, con una delibera che definisce in modo chiaro poteri e responsabilità. Tali deleghe tipicamente riguardano la Direzione Amministrazione, Finanza e Controllo, la Direzione Risorse Umane, la Direzione della Produzione, la Direzione delle Vendite e/o degli Acquisti e la Direzione Tecnica. Quando la delega comporta anche la rappresentanza dell'Ente, deve essere attribuita una procura speciale predisposta con atto notarile.

Nella prassi aziendale vi sono anche deleghe che vengono attribuite allo scopo specifico di trasferire le responsabilità del titolare dell'azienda, che normalmente coincide con l'organo amministrativo, ad altri soggetti.

Si pensi, ad esempio, alla figura del datore di lavoro prevista dal d.lgs. 81/2008.

Al fine di realizzare un trasferimento di responsabilità dall'organo amministrativo ai singoli delegati che in futuro sia considerato valido dal magistrato inquirente, è sempre opportuno considerare vari aspetti. Innanzi tutto i delegati devono possedere le capacità professionali necessarie per assolvere al meglio l'incarico che viene attribuito; inoltre devono essere presenti in azienda per un tempo ragionevolmente adeguato. Infine è anche importante che i delegati godano di una reale autonomia decisionale.

In altri casi, come quello del trattamento dei dati personali, il trasferimento di responsabilità viene realizzato con la nomina di figure previste dalla legge quali il responsabile del trattamento dei dati (previsto dal d.lgs. 196/2003) e l'amministratore di sistema (previsto dal d.lgs. 196/2003 e dai provvedimenti del Garante per la Protezione dei Dati Personali del 27 novembre 2008 e del 25 giugno 2009). Per queste figure non è mai delegabile l'attività di valutazione del rischio.

L'autonomia non dipende solo da aspetti formali, quali il tenore letterale della delega, o il posizionamento del delegato nell'organigramma aziendale, ma anche da altre circostanze. In particolare è importante che il delegato sia dotato di un'autonoma capacità di spesa. Si pensi, ad esempio, al dirigente incaricato della prevenzione degli infortuni dei lavoratori. La giurisprudenza ha stabilito che lo stesso deve poter disporre di un budget di spesa che gli consenta di adottare in autonomia tutte le iniziative utili per la prevenzione dei rischi.

In generale, come ulteriore e definitiva prova dell'effettiva attribuzione della delega, a fronte dell'aggravio di lavoro e delle pesanti responsabilità del delegato, deve corrispondere un incremento della remunerazione; ciò vale in particolare per il soggetto cui viene delegata la funzione della sicurezza dei luoghi di lavoro.
La delega stabilita dall'organo amministrativo deve essere formalizzata con una lettera d'incarico avente data certa ed accettata per iscritto dal delegato.

2.2.1.2. Risk management

Il *risk management*, ovvero la gestione del rischio, rappresenta la seconda fase del lavoro di costruzione del sistema di controllo interno. Calandosi nella specificità del modello organizzativo, il gruppo di lavoro deve trarre dall'analisi preliminare (*risk assessment*) gli elementi per una valutazione del rischio di commissione degli specifici reati presupposto previsti dal d.lgs. 231/01. In pratica, tramite l'analisi dei processi, gli operatori devono individuare quelli nei quali è più probabile che vengano commessi i reati previsti dal d.lgs. 231/01 e all'interno di questi le aree aziendali soggette a rischio; i processi e le aree individuate come sensibili verranno sottoposte successivamente ad interventi di *risk response*.
Risk management e *risk response* sono attività che la direzione aziendale più attenta deve svolgere a prescindere dall'adozione del modello, poiché tramite esse gestisce, controlla e limita il verificarsi di eventi negativi che potrebbero danneggiare l'azienda.
Si può osservare che i reati presupposto per l'adozione delle sanzioni amministrative previste dal d.lgs. 231/01 costituiscono solo una particolare categoria di rischio aziendale, dove il danno è rappresentato dalle sanzioni amministrative previste dalla normativa.

Risk assessment e mappatura dei processi a rischio reato
Al fine di confermare i rischi emersi nella fase di *process assessment* ed eventualmente di individuarne di nuovi, il gruppo di lavoro dovrebbe porre ai responsabili aziendali quesiti volti ad evidenziare e valutare:

1. la filosofia, lo stile di direzione, la *mission* aziendale;
2. la qualità del clima aziendale esistente all'interno dell'organizzazione;
3. la collaborazione tra i responsabili delle varie funzioni;
4. la comunicazione tra il management ed i lavoratori;
5. il grado di separazioni delle funzioni;
6. le prassi che influenzano lo svolgimento dei vari processi;
7. il verificarsi in passato di reati o di condotte che possano condurre astrattamente alla commissione dei reati;
8. l'esistenza di falle o distorsioni nelle procedure aziendali.

Il processo di identificazione dei rischi e di valutazione delle aree maggiormente esposte alla commissione dei reati si conclude con la stesura del documento di mappatura dei rischi, nel quale vengono individuati:

i. i processi sensibili (cioè quelli in cui è probabile la commissione dei reati);
ii. i comportamenti a rischio;
iii. le aree e le funzioni interessate;
iv. le misure di contrasto già esistenti e quelle adottate (i c.d. protocolli).

La mappatura si conclude con un giudizio sintetico di misurazione del livello del rischio che può essere espresso sia tramite giudizi che tramite numeri. Il rischio, dal punto di vista teorico, può essere qualificato come *inerente* (assunto quando l'impresa non si è ancora attivata per modificare le probabilità e l'impatto di un evento) oppure come *residuo* (quando l'impresa ha già implementato la risposta al rischio).
Nella fase di *risk assessment* è corretto adottare il concetto di rischio *inerente*.
Ciò in quanto la valutazione, prima ancora di considerare le possibili contromisure, è tendenzialmente più obiettiva poiché meno influenzata da considerazioni di tipo soggettivo riguardo ai metodi di prevenzione.
In definitiva, tale criterio dovrebbe comportare una minore probabilità di sopravvalutare le misure di prevenzione e conseguentemente di sottovalutare il rischio.
Si deve tenere ulteriormente conto del fatto che, secondo la dottrina aziendalistica, la misurazione del livello di rischio, come già accennato, dipende sia dalla *probabilità* dell'evento che dall'*impatto*, cioè dall'effetto dell'evento. La *probabilità* di un evento può essere definita in diversi modi a seconda delle caratteristiche dell'evento.
La probabilità può essere identificata in base a tre distinte definizioni: la prima è detta teoria classica, la seconda teoria frequentista e la terza teoria soggettiva.
Da un punto di vista strettamente operativo le teorie applicabili con maggiore incisività sono quelle frequentista e soggettiva.
La probabilità in chiave frequentista è da intendersi quale frequenza relativa al verificarsi dell'evento stesso in relazione ad un elevato numero di prove tendente all'infinito, mentre la teoria soggettiva definisce la probabilità del verificarsi dell'evento in relazione alle informazioni disponibili e alla esperienza personale.
Valutare il rischio tenendo conto della probabilità e dell'impatto consente al management di organizzare le rilevazioni secondo una scala di priorità al fine di poter gestire e pianificare gli interventi da attuare.
Sarà cura dell'alta direzione, a seguito di valutazioni soggettive, stimare l'*impatto* in base ad una scala numerica cui associare corrispondenti valutazioni del rischio espresse con giudizi: 0 per rischio inesistente, 1 per rischio molto basso, 2 per rischio basso, 3 per rischio medio, 4 per rischio alto, 5 per rischio molto alto. Ciascun valore verrà corretto con una stima della *probabilità* dell'accadimento dell'evento utilizzando valori compresi tra 0 e 1.
Il risultato finale della misurazione è dato dalla combinazione di queste due variabili.
Effettuata la valutazione del rischio, il gruppo di lavoro dovrà stabilire se tale livello è accettabile o se è necessario adottare misure ulteriori, al fine di ricondurre il rischio ad un livello predefinito.
Secondo la dottrina aziendalistica il livello di adeguatezza delle misure nei sistemi di controllo dei rischi fa riferimento al rapporto costi/benefici. Il costo è quello della misura preventiva da adottare, il beneficio è il valore del danno che quel determinato rischio potrebbe produrre. Il punto di pareggio

tra il costo e il beneficio, in termini aziendali, definisce il livello di rischio accettabile in quanto un'ulteriore protezione dal rischio non risulterebbe economicamente vantaggiosa.
Nello specifico caso delle misure *ex* d.lgs 231/01 si impongono valutazioni più stringenti. Le Linee Guida di Confindustria e le Linee Guida della Commissione Compliance del CNDCEC (Documento n. 1 della Commissione "Consulenza Direzionale e Organizzazione Aziendale" del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili – Analisi delle tesi di lavoro edite da Confindustria per la costruzione di Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo *ex* d.lgs. 231/01) evidenziano infatti che la logica economica, in un sistema di prevenzione di reati, non può essere l'unico riferimento per la definizione di un livello di rischio accettabile.
In generale, la normativa stabilisce che il reato non può essere imputato se, unitamente ad altre condizioni, esiste un sistema di prevenzione tale da non poter essere aggirato, se non fraudolentemente.
Con la stessa logica si fissa anche il livello di rischio accettabile.
Questa soluzione risponde alla logica della elusione fraudolenta del modello organizzativo quale esimente ai fini dell'esclusione della responsabilità amministrativa dell'ente: *"le persone hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e gestione"* (art. 6, co. 1, lett. C) d.lgs. 231/01).
Diversamente, nei casi di reati di omicidio colposo e lesioni personali colpose commessi con violazione delle norme in materia di salute e sicurezza sul lavoro, la soglia concettuale di accettabilità non può essere semplicemente quella dell'elusione fraudolenta, poiché la specifica normativa in materia prevenzionistica prescrive che i rischi devono essere integralmente eliminati in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico e ove ciò non sia possibile, ridotti al minimo.
In questi casi, agli effetti esimenti previsti dal d.lgs. 231/2001, la soglia di rischio accettabile è rappresentata dalla violazione del modello organizzativo di prevenzione (e dei sottostanti adempimenti obbligatori prescritti dalle norme prevenzionistiche) nonostante la puntuale osservanza degli obblighi di vigilanza previsti dal d.lgs. 231/2001 da parte dell'apposito Organismo di Vigilanza. In pratica, relativamente alla prevenzione degli infortuni sul lavoro, devono essere adottate tutte le misure richieste dalle specifiche normative in materia.
Il gruppo di lavoro elenca tutti i processi analizzati, mettendoli in relazione con i singoli reati *ex* d.lgs. 231/01 ed individua le relative aree aziendali, i soggetti responsabili, le procedure ed i regolamenti, i protocolli esistenti e quelli aggiuntivi.
Così facendo si definisce il quadro del rischio aziendale, la cosiddetta mappatura del rischio.
La mappatura dei processi a rischio può essere impostata come una griglia dove vengono analizzati tutti gli aspetti previsti dalla normativa relativamente ad ogni singolo processo aziendale.
Sviluppata la pre-analisi è possibile predisporre la mappatura del rischio.
Con la fase di *risk assessment* potrebbe concludersi l'attività del gruppo di lavoro e correlativamente quella del commercialista. Se, infatti, il rischio inerente fosse valutato nullo od accettabile, anche senza l'adozione di ulteriori misure di contrasto al rischio, l'organo amministrativo, come si è già avuto modo di sottolineare, potrebbe decidere di non procedere oltre e di non adottare il modello organizzativo.

In questo caso l'analisi preliminare verrà a costituire una fase autonoma, ma non per questo meno importante per l'organo amministrativo che, sulla base della stessa, potrà effettuare una valutazione ponderata e documentata circa l'opportunità di adottare o meno il modello organizzativo.
Nel caso di mancata adozione del modello tale attività, come già sottolineato, potrà costituire in futuro la prova che gli amministratori hanno assunto una decisione fondata su elementi tecnicamente corretti, essendo informati sull'organizzazione aziendale e sul livello di rischio connesso.

Misurazione del rischio: l'impatto

Per quanto riguarda a valutazione del rischio, secondo la teoria frequentista e quella soggettiva, è possibile procedere con calcoli per rilevare l'*impatto* dell'evento e la *probabilità* che lo stesso possa verificarsi.
I valori per misurare l'impatto (I) possono essere espressi come segue:

0 = Impatto inesistente;
1 = Impatto basso;
2 = Impatto medio;
3 = Impatto alto;
4 = Impatto molto alto.

Detta graduazione viene sviluppata assumendo le seguenti valutazioni:

SP = Sanzioni Pecuniarie (quote: peso da n. 100 a n. 1.000 e valore da € 258,00 a 1.549,00)
SI = Sanzioni Interdittive, confisca, pubblicazione della sentenza
CI = Costo Implementazioni procedura di controllo

La misurazione dell'impatto fornisce elementi utili per stabilire le priorità degli interventi da attuare per combattere il rischio.

Il valore dell'impatto (I) potrà essere effettuato secondo due formule:

I = SP / CI (utile per la determinazione delle priorità in funzione sia del livello di rischio che del costo)

I = SI (in presenza di attività soggette a SI, si devono implementare tempestivamente procedure di contrasto al rischio)

Misurazione del rischio: rilevazione della probabilità

Per misurare il Rischio Inerente (RI), se relativamente al reato oggetto di analisi si è verificata una condanna/avviso di garanzia negli ultimi 15 anni avremo PRI = 100%. L'analisi storica della probabilità non lascia dubbi sulla collocazione della misura della probabilità al massimo livello.

Se, invece, non si è mai verificato alcun fatto di tale genere, allora:

PRI (Probabilità Rischio Inerente) = F + S

Dove:

a) F = Frequenza delle attività e quindi :

- F= 0 l'attività non si verifica mai;
- F= 30% l'attività si verifica occasionalmente;
- F= 60% l'attività si verifica abitualmente.

b) S = Rischiosità per settore di attività e quindi:

- S= 0 se l'attività non ha rischi caratteristici del settore;
- S= 20% se l'attività rientra nella norma dei rischi del settore;
- S= 40% se l'attività è specifica del settore e ha rischi particolari desumibili da dati storici.

Se invece si vuole misurare la probabilità di Rischio Residuo (PRR) si applica la seguente formula:

PRR (Probabilità Rischio Residuo) = PRI – (PRI * FSC)

Dove:

c) FSC = Forza del Sistema di Controllo e quindi:

- FSC = 0% se gli Standard rispettati sono tra lo 0% ed il 20%;
- FSC = 40% se gli Standard rispettati sono tra il 21% ed il 70%;
- FSC = 80% se gli Standard rispettati sono tra il 71% ed il 100%.

Ne consegue che il Rischio Complessivo (RC) si determina da una attenta valutazione degli indicatori I (Impatto) e PRR (Probabilità di rischio residuo). Più grandi sono tali valori, maggiore sarà il rischio di commissione degli specifici reati presupposto.
Al fine di ridurre il rischio reato sarà necessario implementare un sistema di controllo interno detto modello organizzativo.

2.2.1.3. *Gap analysis e risk response*

Effettuata la valutazione del rischio, il gruppo di lavoro dovrà valutare se tale livello è accettabile o se è necessario adottare misure ulteriori al fine di ricondurre il rischio al livello definito.
Il modo più comune di controllare il rischio consiste nell'introdurre un certo numero di misure volte a ridurre sia la probabilità che un evento avverso possa manifestarsi, sia gli effetti negativi generati nel caso in cui il reato dovesse effettivamente verificarsi.
Nel linguaggio del legislatore del d.lgs. 231/01 tali misure sono definite come "protocolli".
Considerato quanto detto circa la misurazione del rischio, per la sua riduzione si deve intervenire (congiuntamente o disgiuntamente) sulle sue determinanti:

i) la *probabilità* di accadimento dell'evento;
ii) l' *impatto* dell'evento stesso.

Il metodo di risposta al rischio, come sopra delineato nelle sue principali fasi richiede un'attività continuativa ed una particolare attenzione nei momenti di cambiamento aziendale (apertura di nuove sedi, ampliamento di attività, acquisizioni, riorganizzazioni, ecc.).

Previsione protocolli

I protocolli sono prassi ottimali alle quali sottoporre specifiche fasi della gestione aziendale per ridurre il rischio e ricondurlo ad un teorico livello accettabile che l'Ente si è prefissato. Il protocollo è un principio generico, quale potrebbe essere, ad esempio, la segregazione dei compiti, che verrà poi calato con maggiore o minore grado di dettaglio negli specifici regolamenti aziendali a seconda della funzione degli stessi e della rischiosità del processo. I regolamenti tipici sui quali intervenire sono le procedure operative, i mansionari ed il codice etico.

Valutato il rischio *inerente* e quello *residuo,* il gruppo di lavoro dovrà individuare i protocolli aggiuntivi necessari per ricondurre il valore del primo rischio al secondo. A questo punto, con un processo circolare, le funzioni aziendali coinvolte nei processi da riformare rivedranno tutti i vari regolamenti e sistemi di controllo interno modificandoli per rispettare i protocolli aggiuntivi. Il modello organizzativo esistente (*as is*) si trasforma così nel modello a tendere (*to be*).

2.2.2. *Adozione, gestione e manutenzione del modello*

2.2.2.1. *La delibera dell'organo amministrativo*

Il modello realizzato dal gruppo di lavoro deve essere approvato dal Consiglio di Amministrazione o dall'Amministratore unico. Il modello viene presentato dall'organo amministrativo in una versione ridotta, predisposta per questo scopo, normalmente denominata "documento di sintesi del modello di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 231/01". Il documento di sintesi comprende, in un'apposita parte speciale, il codice etico e il codice disciplinare.

Vi sono altri documenti che costituiscono il modello, ma non fanno parte del documento di sintesi, quali ad esempio, le procedure operative, i mansionari e l'organigramma. Essi dovranno essere predisposti o aggiornati ed adottati dai relativi organi o funzioni entro la data di approvazione del modello da parte del consiglio di amministrazione. Entro il medesimo termine dovrà essere perfezionato, se non lo fosse già stato precedentemente, il sistema dei poteri, con l'attribuzione da parte dell'organo amministrativo delle deleghe per le principali funzioni aziendali e l'attribuzione delle relative procure speciali. Nei tempi tecnici strettamente necessari tali deleghe dovranno essere attribuite per iscritto ed espressamente accettate dai delegati.

Tra i compiti attribuiti alle principali funzioni aziendali, deve sicuramente essere compresa l'attuazione ed il rispetto del modello *ex* d.lgs. 231/01. Inoltre, le principali funzioni aziendali devono essere incaricate dell'attività di informazione verso i livelli gerarchici inferiori e del controllo sul funzionamento del modello.

Nella stessa riunione consiliare di adozione del modello, l'organo amministrativo deve nominare l'Organismo di Vigilanza. È possibile, ed anzi auspicabile nell'interesse del cliente, che il

commercialista che ha già fatto parte del gruppo di lavoro per lo sviluppo del modello sia nominato quale membro dell'Organismo di Vigilanza.
In fase di adozione del modello, l'organo amministrativo può anche fissare un periodo di tempo per la realizzazione delle operazioni iniziali e quindi prevedere un'entrata in vigore differita del modello. Questa modalità è da ritenersi più corretta rispetto ad una entrata in vigore immediata perché alcune azioni ed iniziative previste dal modello potrebbero richiedere per la loro attuazione un certo periodo di tempo. Ad esempio, le procedure e gli organigrammi dovranno essere comunicati agli interessati, mentre le procure andranno formalizzate predisponendo i relativi atti notarili; inoltre i delegati devono avere il tempo di accettare l'attribuzione per iscritto.
Anche l'Organismo di Vigilanza, nominato contestualmente all'adozione del modello, dovrà avere il tempo necessario per accettare l'incarico e per insediarsi nella funzione.
Caso solo apparentemente simile è quello in cui i vertici aziendali, in fase di predisposizione del modello, decidessero di adottare misure di prevenzione rilevanti e che richiedono un significativo periodo di tempo per la loro implementazione. Potrebbe trattarsi, ad esempio, dell'assunzione di nuove figure in azienda o di interventi fisici su immobili o macchinari, oppure ancora dell'istruzione e della formazione del personale. In questi casi potrebbe esistere il dubbio se far decorrere l'effetto giuridico del modello contestualmente o successivamente alla delibera del consiglio di amministrazione, in relazione ai tempi di realizzazione degli interventi. Non esiste una soluzione univoca per questa situazione, ma è da ritenere che, se il modello predisposto fosse già dotato di requisiti minimi di legge per essere considerato adeguato, la sua immediata adozione non risulterebbe incompatibile con l'esistenza di un programma di misure preventive da realizzare.

2.2.2.2. *Formazione ed informazione*

Per dare efficace attuazione al modello si deve assicurare una corretta divulgazione dei contenuti e dei principi dello stesso all'interno e all'esterno dell'azienda.
Una volta che il modello è stato adottato dall'organo amministrativo è necessario estendere la comunicazione agli interessati: i dipendenti e in generale i soggetti che, pur non rivestendo la qualifica formale di dipendente, operano per il conseguimento degli obiettivi dell'ente in forza di rapporti contrattuali.
In generale questi compiti sono affidati ad una specifica funzione aziendale: la direzione risorse umane.
Nello spazio di tempo immediatamente successivo alla adozione del modello, il consulente – commercialista e il gruppo di lavoro potrebbero mantenere il loro precedente ruolo per un breve periodo allo scopo di gestire adeguatamente il passaggio di consegne. Tale prassi risulterà particolarmente utile nel caso di adozione immediata del modello.
La prima comunicazione ai dipendenti riguardante l'esistenza del modello deve considerarsi un atto urgente e quindi, può essere effettuata dallo stesso gruppo di lavoro alla presenza dell'Organismo di Vigilanza, dei responsabili della direzione risorse umane e dell'amministratore delegato.
Successivamente è consigliabile che la formazione sia assunta dalla funzione aziendale a ciò delegata (la direzione risorse umane, se esistente) che dovrà sempre coordinarsi con l'Organismo di Vigilanza.

2.2.2.3. *Modifiche al modello*

La revisione del modello è obbligatoria sia in caso di inserimento di ulteriori reati nell'ambito dell'elenco previsto dal decreto 231, sia in presenza di modificazioni dell'assetto interno della società o delle modalità di svolgimento delle attività d'impresa che siano significative, ossia determinino un mutamento del profilo di rischio di commissione dei reati, con un impatto diretto sul sistema di controllo interno. In entrambi i casi la modifica del modello dovrà essere nuovamente approvata dall'organo amministrativo.

Ampliamento dei reati presupposto

Un primo caso di necessità di intervento sul modello è l'ampliamento del catalogo dei reati presupposto per l'applicazione della normativa sanzionatoria. Ciò è avvenuto frequentemente nel passato e, da ultimo, con l'inserimento dei reati relativi all'impiego di lavoratori stranieri privi del permesso di soggiorno (d.lgs. 109/2012 che ha introdotto l'art. 25-*duodecies* nel d.lgs. 231/01).
Quando si presentasse questa esigenza l'Organismo di Vigilanza dovrà richiedere all'organo amministrativo di intervenire sulle principali funzioni aziendali per un riesame della situazione (*risk assessment*) finalizzato ad una pertinente revisione del modello.

Cambiamento della situazione aziendale

Analogamente, una necessità di intervento sul modello può nascere da modifiche nella situazione operativa aziendale: implementazione di nuovi business, creazione o chiusura di nuovi reparti produttivi o stabilimenti, ecc. In questo caso vanno svolte nuovamente le fasi di analisi e progettazione: *process assessment e risk management*, con relativa revisione della mappatura del rischio.
La necessità di analisi può anche derivare da un cambiamento della percezione del rischio, dovuta ad esempio al verificarsi di eventi che possano far ritenere di averlo precedentemente sottostimato.
Anche questa circostanza rende necessaria la ripetizione di tutto il processo previsto per l'implementazione del modello, sia pure limitatamente al solo processo in cui si sono manifestate le anomalie.
Ove si dovesse procedere alla revisione del modello, soprattutto se la stessa fosse stimata di un certo rilievo, sarebbe auspicabile il coinvolgimento del consulente - commercialista che, avendo collaborato alla predisposizione del modello, é in grado di armonizzare i nuovi interventi con quelli già attuati.

2.3. L'ORGANISMO DI VIGILANZA

Contestualmente all'adozione del modello organizzativo, l'organo amministrativo dell'ente deve nominare un organo che, ai sensi dell'art. 6, comma 1, lett. b) del d. lgs. 231/2001, vigili sul funzionamento e l'osservanza del modello stesso e ne curi l'aggiornamento. Anche in questa fase il commercialista può svolgere un ruolo di primaria importanza, rientrando senz'altro tra quei professionisti in possesso dei requisiti e delle competenze necessarie per svolgere le funzioni di vigilanza in modo corretto.
In questa parte del lavoro si cercheranno di esporre in maniera sintetica le principali caratteristiche dell'organismo di vigilanza (ormai per prassi consolidata individuato con l'acronimo OdV), concentrando l'attenzione sulle modalità di esercizio della relativa funzione e sul contributo che il commercialista può fornire anche in questa fase immediatamente successiva all'adozione del modello organizzativo.

2.3.1. *Identificazione e composizione*

Nel tratteggiare brevemente le caratteristiche dei modelli di organizzazione e gestione per la prevenzione dei reati , l'art. 6, comma 1, lett. b) del d. lgs. 231/2001 assegna ad un "organismo dell'ente", dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo, il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli e di curare il loro aggiornamento.
Sulla composizione, le funzioni, i poteri e le responsabilità dell'organismo di vigilanza (di seguito OdV) si è molto discusso fin dall'entrata in vigore della norma.
Riguardo alla composizione, ci si è chiesti in particolare se le funzioni dell'OdV possano essere svolte da un organo già esistente all'interno dell'ente o, al contrario, se sia necessaria la costituzione di un organismo *ad hoc*.
Il dibattito si è maggiormente animato in questi ultimi anni, attesa l'ingente produzione di norme incidenti sui sistemi di controllo e vigilanza già presenti nelle società per azioni e nelle società a responsabilità limitata di grandi dimensioni, a causa della quale è emersa con evidenza la necessità di una razionalizzazione finalizzata, da un lato, a non appesantire le strutture societarie con inutili e poco economiche duplicazioni di organi di controllo interno e, dall'altro, ad evitare la sovrapposizione di compiti, funzioni e responsabilità.
Probabilmente è questo il motivo che ha indotto il legislatore a modificare l'art. 6 del d.lgs. 231/2001 inserendo il comma 4-*bis*, che recita: "nelle società di capitali il collegio sindacale, il consiglio di sorveglianza e il comitato per il controllo della gestione possono svolgere le funzioni dell'organismo di vigilanza di cui al comma 1, lettera b)". La modifica è stata introdotta dalla l. 12 novembre 2011, n. 183 (c.d. legge di stabilità), recante misure per la riduzione degli oneri amministrativi a carico delle imprese e dei cittadini, il che non fa che rafforzare la convinzione che con una disposizione del genere si sia intesa incentivare l'adozione dei modelli organizzativi *ex* d.lgs. 231/2001, lasciando intravedere alle imprese una possibilità di risparmio dei costi legati alla vigilanza sul modello. In realtà detto risparmio è solo ipotetico, come meglio si chiarirà nel prosieguo.
Tornando al tema della composizione dell'OdV, ai fini di una corretta impostazione del problema occorre evidenziare che la sua natura è quella di 'organismo dell'ente', come espressamente sancito dalla legge. In specie, l'organismo deve essere interno all'ente, soprattutto per garantire una

vigilanza continua sul modello, un costante aggiornamento, una verifica della coerenza con la struttura organizzativa e il processo operativo e deve altresì essere autonomo funzionalmente, cioè in posizione di indipendenza e terzietà rispetto a coloro su cui dovrà vigilare. Il controllore deve apparire estraneo alla politica di impresa e deve godere della fiducia sia del personale che dell'organismo professionale di controllo (collegio sindacale), salvo ovviamente il caso in cui le funzioni di vigilanza sul modello organizzativo siano attribuite proprio a quest'ultimo.
Quanto al possibile utilizzo di organi già esistenti nell'ambito della struttura dell'ente, nella tabella che segue sono riepilogate le diverse soluzioni, con annessa per ciascuna di esse una valutazione di opportunità.

Tabella 1

ATTRIBUZIONE DELLE FUNZIONI DELL'ODV AD ORGANI GIA' ESISTENTI	
ORGANO	**VALUTAZIONE**
CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE AMMINISTRATORE UNICO AMMINISTRATORE DELEGATO	NEGATIVA ⇩ - Viene a mancare il requisito dell'indipendenza - Si verifica un cumulo tra la posizione di controllore e quella di controllato - Chi amministra la società è un soggetto 'apicale'
AMMINISTRATORE NON ESECUTIVO AMMINISTRATORE PRIVO DI DELEGHE OPERATIVE	POSITIVA Sempre che l'amministratore non esecutivo/privo di deleghe operative sia in possesso dei requisiti di indipendenza
ORGANO DIRIGENTE (NEGLI ENTI DI PICCOLE DIMENSIONI)	SCONSIGLIATA ⇩ E' una facoltà espressamente prevista dal d.lgs. 231/2001 all'art. 6, co. 4, che la prevede per gli enti di piccole dimensioni, nei quali l'onere relativo all'OdV potrebbe non essere sostenibile
SOCIETA' DI REVISIONE	NEGATIVA ⇩ - Esercita la funzione di "revisione legale dei conti" (verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della rispondenza del bilancio di esercizio alle risultanze della stessa) - Non possiede quei requisiti che il legislatore ha ritenuto necessari per l'esercizio delle funzioni di vigilanza sul modello
	DA VERIFICARE CASO PER CASO ⇩

INTERNAL AUDITING	- Possiede adeguati requisiti di competenza e professionalità - La sussistenza del requisito dell'indipendenza dovrà essere attentamente valutato caso per caso
COMITATO PER IL CONTROLLO INTERNO (CODICE PREDA)	DA VERIFICARE CASO PER CASO - E' organo dotato di soli poteri propositivi e consultivi - E' composto da amministratori senza deleghe, non esecutivi e in maggioranza indipendenti - Le competenze di tale organismo, ove esistente, non coincidono né sono riconducibili alle funzioni tipiche dell'OdV; ciò nonostante esse potrebbero essere integrate e coordinate a tal fine

Un cenno a parte meritano invece il Collegio Sindacale, il Consiglio di sorveglianza e il Comitato per il controllo sulla gestione, alla luce delle recenti modifiche normative.

Collegio sindacale

Il nuovo comma 4-*bis* dell'art. 6, se da un lato pone fine all'annosa questione relativa alla possibilità per il collegio sindacale di svolgere le funzioni dell'organo di vigilanza, dall'altro determina l'insorgere di una serie di problemi connessi soprattutto alle differenti competenze richieste ai due organi per l'esercizio delle rispettive funzioni.

In particolare, prima che l'art. 6 venisse integrato, la dottrina prevalente escludeva una sovrapposizione di funzioni tra l'intero collegio sindacale e l'OdV a causa:

- ❑ dell'impossibilità di riconoscere al collegio il requisito dell'autonomia;
- ❑ dell'incapacità di assicurare la necessaria continuità d'azione;
- ❑ della sovrapposizione tra la posizione di controllore e quella di controllato
- ❑ del fatto che il collegio sindacale è un organo non sempre obbligatorio nelle realtà societarie di minori dimensioni.

Altri ritenevano, diversamente, che il collegio sindacale potesse svolgere anche i compiti dell'OdV, in quanto:

- ❑ dotato di piena autonomia;
- ❑ i sindaci sono in possesso *ex lege* dei requisiti di onorabilità e professionalità;
- ❑ in grado, ancorché tenuto per legge a riunirsi almeno ogni novanta giorni (art. 2404, c. 1, c.c.), di garantire la continuità d'azione in merito all'aggiornamento del modello;
- ❑ la soluzione avrebbe consentito di ridurre gli oneri per l'ente.

Il problema oggi non esiste più, o meglio non dovrebbe esistere. Di fatto è opportuno che il commercialista, ove il collegio sindacale di cui è componente sia chiamato a svolgere le funzioni di vigilanza sul modello organizzativo, tenga ben presenti le sostanziali differenze connesse:

- ❑ alle diverse modalità di nomina e revoca dei due organi
- ❑ alle distinte competenze tecniche ad essi richieste
- ❑ al diverso regime di responsabilità.

Problema diverso è quello relativo alla possibilità che dell'OdV facciano parte uno o più membri del collegio sindacale.
La soluzione è da sempre pacificamente ammessa: il sindaco, infatti, è soggetto in possesso *ex lege* dei requisiti di onorabilità e professionalità richiesti ai membri dell'OdV dai codici di comportamento redatti dalle associazioni di categoria. Va tuttavia evidenziato che, anche per il singolo sindaco, in relazione ad alcuni dei reati elencati dal decreto si ripropone il problema dell'incompatibilità tra la funzione di controllore e quella di controllato.

Comitato per il controllo sulla gestione e Consiglio di sorveglianza
La recente modifica legislativa riguarda anche le società che abbiano adottato il sistema di *governance* monistico ovvero quello dualistico: in entrambi i caso l'organo di controllo potrà infatti svolgere anche le funzioni di vigilanza sul modello organizzativo.
Nondimeno è opportuno interrogarsi sulla reale idoneità di detti organi di controllo allo svolgimento delle funzioni dell'OdV.
Com'è noto, il sistema monistico prevede l'istituzione di un comitato per il controllo sulla gestione, composto in maggioranza da amministratori non esecutivi in possesso dei requisiti di indipendenza. Peraltro, va osservato che tale comitato è pur sempre composto da soggetti appartenenti al Consiglio di Amministrazione, del quale necessariamente condividono le decisioni collegialmente assunte. Su tale presupposto si fonda l'opinione secondo la quale la funzione di vigilanza e aggiornamento dei modelli non può essere affidata al predetto comitato, evidentemente privo del fondamentale requisito dell'autonomia. D'altro canto, se si considera che il legislatore ha previsto che nelle società di capitali il controllo possa essere svolto da un comitato interno al Consiglio di Amministrazione, diviene difficile argomentare che l'attività di vigilanza sul modello non possa essere svolta da un organo interno al consiglio medesimo.
Quanto al sistema dualistico, esso prevede l'istituzione di un consiglio di sorveglianza, al quale competono non solo poteri di controllo sulla gestione, ma anche poteri di nomina e revoca dei gestori, di esercizio dell'azione di responsabilità nei loro confronti e di approvazione del bilancio. In altre parole i sorveglianti svolgono, almeno in parte, anche funzioni di amministrazione attiva: di conseguenza, essi rientrano nel novero di quei soggetti apicali i cui comportamenti devono essere regolati dai modelli. Per questo motivo alcuni dubitano fortemente che essi siano dotati del requisito dell'autonomia essenziale ai fini dello svolgimento delle funzioni di vigilanza e aggiornamento dei modelli. Più convincente, tuttavia, appare l'opinione di chi ritiene che nel modello dualistico il consiglio di sorveglianza potrebbe risultare idoneo a rivestire anche ruolo e funzioni dell'OdV, stante la sua natura di organo intermedio, che cumula le funzioni assembleari, quelle del collegio sindacale, nonché altre funzioni proprie.

***Costituzione di un organismo* ad hoc**
Col passare degli anni si è consolidata una prassi in virtù della quale le funzioni di vigilanza sul modello organizzativo vengono svolte da un organismo costituito *ad hoc*.
Nelle organizzazioni aziendali di minori dimensioni, l'Organismo di Vigilanza può essere costituito nella forma unipersonale, ricorrendo o al responsabile di una funzione interna dotata di sufficiente

autonomia ed indipendenza (ad esempio la funzione di *Internal Audit*, ove esistente) o ad un consulente esterno.
Nella maggior parte dei casi, tuttavia, l'OdV è collegiale e spesso si compone di tre membri (analogamente al collegio sindacale) dei quali qualcuno sovente riveste una 'duplice' funzione: si pensi agli amministratori non esecutivi o indipendenti contemporaneamente membri del Comitato per il controllo interno e dell'Organismo di Vigilanza; ovvero al responsabile della funzione di *Internal Audit* che riveste sia il titolo a preposto al controllo interno che quello di membro dell'Organismo di Vigilanza. Questa circostanza non va sempre considerata negativamente, soprattutto se entrambi gli organi sono collegiali e la situazione di sovrapposizione riguarda un solo membro. Anzi, in generale, questo duplice ruolo può evitare onerose duplicazioni di attività e contribuisce ad una razionale pianificazione e gestione del sistema dei controlli interni.
Nondimeno, particolare attenzione va posta alla necessità di evitare che tra i componenti dell'OdV figurino soggetti che, per effetto delle funzioni svolte all'interno della società, possano rivestire il duplice ruolo di controllori e controllati: in tal caso, infatti, le funzioni stesse dell'Organismo risulterebbero vanificate e il giudizio di idoneità del 'modello 231' non potrebbe che essere negativo (così è avvenuto nel noto caso 'Thyssen-krupp', ove quale membro dell'OdV era stato scelto il dirigente del settore ecologia, ambiente e sicurezza dell'azienda).
Allo stesso modo in caso di incarico individuale, consistendo l'attività di *Internal Audit* nel monitoraggio del sistema di controllo interno, potrebbe risultare scarsamente soddisfatto il requisito di indipendenza: in tutti questi casi è bene valutare il requisito attentamente, considerando sia l'elemento di subordinazione 'tecnica' che l'aspetto di una 'possibile individuazione psicologica'.
In ogni caso, si ritiene che la composizione dell'OdV debba essere tale da soddisfare le specifiche esigenze dell'ente, secondo un mix di competenze legali, contabili, giuslavoristiche e tecniche.

Anche da alcuni orientamenti giurisprudenziali emerge un orientamento favorevole alla costituzione di un organismo *ad hoc* per l'esercizio delle funzioni di vigilanza. Così, si è affermato che tale organismo dovrebbe essere formato da soggetti non appartenenti agli organi sociali, da individuare "*eventualmente, ma non necessariamente, anche in collaboratori esterni, forniti della necessaria professionalità, che vengano a realizzare effettivamente quell'organismo dell'ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo*" .

2.3.2. *Nomina e revoca*

Il legislatore non individua l'organo competente alla nomina dell'OdV.
Secondo l'opinione prevalente, che appare assolutamente condivisibile, la relativa competenza deve essere attribuita all'organo amministrativo e non all'assemblea dei soci. In tal senso depone il testo normativo che, con riferimento all'adozione e all'efficace attuazione del modello, individua quale organo competente 'l'organo dirigente'. Del resto, attese le funzioni ad esso attribuite, la nomina dell'OdV ben può ritenersi rientrante negli atti di tipo organizzativo, normalmente attribuiti all'organo cui compete la gestione societaria.
L'OdV è genericamente definito dalla legge come un organismo dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo. Se ne è desunto che in capo allo stesso debbano sussistere i seguenti requisiti:

- ✓ **autonomia**

intesa quale libertà di azione e di autodeterminazione. Per soddisfare tale requisito, l'OdV:

- deve essere inserito quale unità di staff nell'ambito della struttura aziendale;
- deve essere esonerato da mansioni operative che ne comprometterebbero l'obiettività di giudizio;
- deve poter svolgere le proprie funzioni in assenza di qualsiasi forma di interferenza e condizionamento da parte dell'ente e, in particolare, del management aziendale.

La vigilanza da parte dell'OdV deve infatti essere svolta anche nei confronti dell'organo dirigente che lo ha nominato. L'autonomia, in quanto assenza di qualsiasi dipendenza funzionale, va dunque intesa anche quale potere di accesso a tutte le informazioni utili ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo: proprio per questo, l'art. 6, comma 2 del decreto dispone che i modelli di organizzazione e gestione debbano prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli;

- ✓ **indipendenza**

tale requisito, pur non essendo espressamente richiamato dal d.lgs. 231/2001, viene comunemente incluso tra quelli richiesti all'OdV in quanto individua la condizione, assolutamente necessaria, di non soggezione ad alcun legame di 'sudditanza' nei confronti della società e, quindi, del suo management. Dall'effettiva indipendenza dell'OdV discende la sua capacità di adottare scelte oggettivamente non sindacabili;

- ✓ **professionalità**

non è altro che l'idoneità allo svolgimento delle funzioni assegnate dalla legge.
A tal fine all'OdV è richiesto il possesso di un insieme di conoscenze sia aziendalistiche sia giuridiche, in quanto la vigilanza sui modelli e l'aggiornamento periodico degli stessi sono funzioni che richiedono necessariamente una preparazione multidisciplinare. In particolare, per quanto concerne gli aspetti aziendalistici, l'OdV dovrà possedere al proprio interno le competenze occorrenti all'esercizio delle necessarie attività ispettive e di analisi del sistema di controllo. In relazione agli aspetti giuridici, poi, si ritiene che l'esercizio dell'attività di vigilanza e controllo richiesta dalla legge, essendo finalizzata alla prevenzione dei reati elencati dal decreto, non possa prescindere dal possesso di specifiche conoscenze in ambito penalistico, civilistico e societario;

- ✓ **continuità d'azione**

per poter esercitare in modo corretto le funzioni ad esso assegnate, l'OdV deve infine svolgere una costante attività di monitoraggio sul modello. Dunque, con la locuzione 'continuità d'azione' si vuole sottolineare la necessità che la vigilanza sul modello non sia discontinua ma, al contrario, che sia svolta con una periodicità tale da consentire all'OdV di ravvisare in tempo reale eventuali situazioni anomale.
Con riferimento ai requisiti sopra elencati, si pone il problema di stabilire se gli stessi debbano essere individuati in capo all'OdV inteso collegialmente, o se invece debbano essere posseduti da ciascun suo singolo componente.
Dai codici di comportamento redatti dalle associazioni di categoria si ricava:

- che l'autonomia e l'indipendenza sono requisiti da riferire ai singoli componenti dell'OdV, ove essi siano stati scelti tra soggetti esterni all'ente. Viceversa, nel caso di OdV a composizione mista, l'indipendenza dovrà essere necessariamente valutata con riferimento

all'organo nella sua collegialità, non essendo possibile richiederne il possesso ai componenti di provenienza interna;

- che la professionalità è requisito che, pur dovendo connotare necessariamente l'organo, è "opportuno" che sia posseduto anche da ciascun singolo componente dello stesso. Al riguardo, è pressoché pacifico che il requisito della professionalità possa essere ripartito tra i vari componenti dell'OdV, in modo che l'organo nel suo complesso possieda tutte le professionalità necessarie per il corretto svolgimento delle funzioni ad esso assegnate dalla legge.

In particolare, le Linee Guida di Confindustria contengono poi alcune precisazioni proprio in merito ai requisiti di professionalità dei componenti dell'OdV. A questi ultimi, oltre alle competenze professionali, è richiesto il possesso di requisiti formali come l'onorabilità, l'assenza di conflitti d'interesse e di relazioni di parentela con gli organi sociali e con il vertice, che garantiscano ulteriormente l'autonomia e l'indipendenza necessaria per l'espletamento delle loro funzioni. Detti requisiti potranno essere definiti anche mediante rinvio a quanto previsto per altri settori della normativa societaria (si pensi ai requisiti di professionalità richiesti ai componenti del collegio sindacale dall'art. 2397 c.c.). In ogni caso, é consigliabile che tali prerogative vengano specificate nel modello organizzativo (vd. Tabella 2), così come le eventuali cause di decadenza (vd. Tabella 3).

Anche la giurisprudenza formatasi sul tema ha attribuito fondamentale importanza all'individuazione, in capo all'OdV, dei requisiti di autonomia, indipendenza e professionalità, "bocciando" quei modelli organizzativi che sono risultati eccessivamente lacunosi e generici in relazione a tale aspetto.

Tabella 2

REQUISITI DI ONORABILITÀ ODV (SE PREVISTI DAL MODELLO)

I componenti dell'organismo di vigilanza non devono:
- trovarsi in una delle condizioni di ineleggibilità o decadenza previste dall'art. 2382 c.c.
- essere stati sottoposti a misure di prevenzione disposte dall'autorità giudiziaria ai sensi della l. 27 dicembre 1956, n. 1423 o della l. 31 maggio 1965, n. 575 e successive modifiche e integrazioni, salvi gli effetti della riabilitazione
- essere stati condannati con sentenza irrevocabile, salvo gli effetti della riabilitazione:
  - a pena detentiva per uno dei reati previsti dalle norme che disciplinano l'attività bancaria, finanziaria, mobiliare, assicurativa e dalle norme in materia di mercati e valori mobiliari, di strumento di pagamento;
  - alla reclusione per uno dei delitti previsti nel titolo XI del libro V del codice civile e nel r.d. 16 Marzo 1942, n. 267;
  - alla reclusione per un tempo non inferiore ad un anno per un delitto contro la Pubblica Amministrazione, contro la fede pubblica, contro il patrimonio, contro l'ordine pubblico, contro l'economia pubblica ovvero per un delitto non colposo.

Tabella 3

CAUSE DI DECADENZA ODV (SE PREVISTE DAL MODELLO)
Costituiscono cause di decadenza dall'ufficio di componente dell'organismo di vigilanza: - l'interdizione o l'inabilitazione, ovvero una grave infermità che renda il componente inidoneo a svolgere le proprie funzioni di vigilanza, o un'infermità che, comunque, comporti la sua assenza per un periodo superiore a sei mesi; - l'attribuzione all'OdV di funzioni e responsabilità operative, ovvero il verificarsi di eventi incompatibili con i requisiti di autonomia di iniziativa e controllo, indipendenza e continuità di azione, che sono propri dell'organismo di vigilanza; - il venir meno dei requisiti richiesti; - un grave inadempimento dei propri doveri; - una sentenza di condanna di primo grado della società ai sensi del decreto, ovvero un procedimento penale concluso tramite c.d. "patteggiamento", ove risulti dagli atti "l'omessa o insufficiente vigilanza" da parte dell'organismo di controllo, secondo quanto previsto dall'art. 6, comma 1, lett. d) del decreto; - una sentenza di condanna anche non definitiva, a carico dei componenti dell'OdV per aver personalmente commesso uno dei reati previsti dal decreto; - una sentenza di condanna passata in giudicato, a carico del componente dell'organismo di vigilanza, ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici, ovvero l'interdizione temporanea dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese. *Al verificarsi di tali cause, il Consiglio di Amministrazione provvederà contestualmente alla revoca o, comunque senza ritardo, a nominare il nuovo componente dell'organismo di vigilanza in sostituzione di quello cui sia stato revocato il mandato.*

2.3.3. *Poteri e funzioni*

Il legislatore si limita ad imporre all'OdV il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli e di curare il loro aggiornamento (art. 6, comma 1, lett. b).
Tale lacunosa previsione normativa viene normalmente colmata facendo riferimento *in primis* alle Linee Guida delle associazioni di categoria (tra tutte Confindustria, che a sua volta richiama più o meno esplicitamente le *Federal Sentencing Guidelines* previste dalla normativa statunitense), ma anche alle indicazioni promananti dalla dottrina e dalla giurisprudenza finora fiorite sul tema.
Ciò posto, è opinione comune che l'OdV debba:

- ✓ vigilare sulla rispondenza tra quanto astrattamente previsto dal modello e i comportamenti concretamente tenuti dai soggetti obbligati al rispetto dello stesso (c.d. verifica della EFFETTIVITA' del modello);
- ✓ valutare la capacità del modello a prevenire i comportamenti illeciti e, dunque, verificarne la stabilità (cd. verifica della ADEGUATEZZA del modello);
- ✓ monitorare il modello nel tempo, verificando che esso mantenga i propri requisiti di validità. Può infatti accadere che un modello, adottato in un certo contesto storico, in un momento successivo non risulti più idoneo alla prevenzione di rischi precedentemente non esistenti (c.d. verifica della SOLIDITA' e della FUNZIONALITA' nel tempo del modello);

- ✓ comunicare le violazioni del modello di cui sia venuto a conoscenza all'organo dirigente, affinché quest'ultimo possa applicare le sanzioni previste;
- ✓ sollecitare l'aggiornamento del modello, ove i risultati delle analisi svolte giustifichino variazioni e/o adeguamenti.

Affinché possa svolgere efficacemente le funzioni elencate, l'OdV dovrà essere dotato di una adeguata regolamentazione, inerente le modalità di convocazione, riunione e deliberazione.
Circa il regolamento di funzionamento, nella prassi si riscontrano due distinti *modus operandi*:

1) l'OdV redige il proprio regolamento;
2) il regolamento è predisposto dall'ente contestualmente al modello organizzativo.

Delle due ipotesi, la prima sembra garantire maggiormente l'autonomia dell'organo di vigilanza.
L'OdV dovrà inoltre poter disporre di un *budget* adeguato, al fine di potersi avvalere delle strutture aziendali, ma anche di supporti ed esperti esterni. Per tale motivo è opportuno che tale *budget* venga stanziato sin dall'atto della nomina dell'OdV, su indicazione di quest'ultimo.
Nella tabella di seguito riportata sono elencate le attività normalmente richieste all'OdV, da svolgersi con il supporto delle funzioni aziendali interessate.

Tabella 4

COMPITI DELL'ODV
○ **verificare** l'applicazione e il rispetto del codice di comportamento e del modello nel suo complesso
○ **monitorare** le iniziative per la diffusione della conoscenza del codice di comportamento e del modello all'interno e all'esterno della società
○ **promuovere** l'emanazione di linee guida e procedure operative
○ **diffondere** i principi e i doveri contenuti nel codice di comportamento e nel modello nel suo complesso
○ **valutare** i piani di comunicazione e formazione etica
○ **attivare** le procedure di controllo, fermo restando che la responsabilità principale sul controllo e sulle aree di rischio permane in capo al *management*
○ **attivare** e **mantenere** un adeguato flusso di *reporting* con le analoghe strutture della società
○ **ricevere** e **analizzare** le segnalazioni di violazione del codice di comportamento e del modello, promuovendo le verifiche ritenute opportune
○ **comunicare** al CdA i risultati delle verifiche rilevanti per l'adozione di eventuali provvedimenti sanzionatori o comunque di misure di contrasto alla violazione del codice di comportamento e del modello
○ **fissare** criteri e procedure per la riduzione del rischio di violazione del codice di comportamento e del modello

- **proporre** al CdA le modifiche e le integrazioni da apportare al codice di comportamento e al modello
- **proporre** al CdA le iniziative utili per la maggiore diffusione e per l'aggiornamento del codice e del modello

Dette attività devono essere idoneamente attestate: solo l'esercizio effettivo della vigilanza vale, infatti, ad escludere l'OdV dall'applicazione di eventuali sanzioni. A tal fine, è opportuno documentare accuratamente l'attività svolta, in modo da consentirne la ricostruzione - ad es. nel corso di una indagine penale - anche a distanza di anni. Delle riunioni periodiche deve essere redatto verbale, al quale devono essere apposte le firme dei componenti dell'OdV; analogamente, ciascun documento ricevuto deve preferibilmente riportare la data della consegna e le firme del soggetto che lo ha consegnato e del componente dell'OdV che lo ha ritirato.

2.3.4. Flussi informativi

I flussi informativi sono inquadrati dall'art. 6, co. 2, lett. d) del d.lgs. 231/2001 quali 'obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli'. E' pacifico che detti flussi, riguardanti l'esecuzione di attività sensibili, le eventuali situazioni anomale o le possibili violazioni del modello, vadano definiti in base alle specifiche esigenze del singolo ente, così come emergenti dall'attività di *risk assessment*. Solo in tal modo l'OdV potrà essere informato costantemente in ordine ai fatti che potrebbero comportare una responsabilità dell'ente: ecco perché, tra i poteri attribuiti all'organo, dovrà figurare necessariamente quello di accesso senza limiti a tali informazioni. Di contro, in capo a tutti i soggetti che operano nell'ente dovrà essere posto l'obbligo di fornire le informazioni utili al fine di consentire all'organo di svolgere le proprie mansioni nel miglior modo possibile (vd. Tabella 5).

Tabella 5

COSA DEVE ESSERE COMUNICATO ALL'ODV
✓ l'esistenza di anomalie
✓ l'irrogazione di sanzioni
✓ l'insorgenza di nuove aree di rischio
✓ l'adozione di provvedimenti da parte dell'autorità giudiziaria
✓ l'adozione di provvedimenti da parte dell'autorità di controllo
✓ il rilascio di autorizzazioni da parte della p.a.
✓ l'adozione di altri provvedimenti da parte della p.a.
✓ la partecipazione a gare di appalto
✓ la conclusione di operazioni straordinarie
✓ la sottoscrizione di accordi commerciali rilevanti

In particolare, è opportuno che l'OdV riceva flussi informativi periodici da parte di tutte le funzioni aziendali interessate (legale, amministrazione, ecc.), nonché segnalazioni inerenti la stessa attuazione del modello.
I flussi informativi attivati nell'ambito dei modelli organizzativi dovranno essere "bidirezionali" . Infatti, se da un lato l'OdV deve essere costantemente informato di quanto accade nell'azienda, dall'altro esso stesso dovrà periodicamente relazionarsi con l'organo dirigente e con gli organi di controllo, al fine di indirizzarne l'azione, con riferimento alle rispettive competenze.
Dirigenti, amministratori, sindaci, dipendenti e collaboratori della società dovranno quindi garantire la massima cooperazione con l'OdV trasmettendogli, obbligatoriamente, ogni informazione utile per l'espletamento delle funzioni che gli sono proprie.
Sono d'altronde previsti, anche per prassi, dal codice etico e dal sistema disciplinare, specifici obblighi a carico di dipendenti e collaboratori che venissero a conoscenza di violazioni, inadempimenti o accadimenti sospetti, di informarne tempestivamente l'Organismo di Vigilanza.
Nella prassi, relativamente agli obblighi di riferire o alla facoltà di consultazione dell'OdV, viene previsto:

- che i soggetti apicali e i responsabili di direzione e di funzione possano interloquire direttamente con l'OdV;
- che il personale dipendente non responsabile di funzione e i collaboratori possano interloquire con l'OdV per il tramite del proprio superiore o direttamente, qualora lo richiedano particolari esigenze o giustificati motivi.

L'OdV può istituire un mezzo di comunicazione interna, qualora la natura della segnalazione richieda la confidenzialità di quanto segnalato, in modo da evitare atteggiamenti ritorsivi nei confronti del segnalante. A tal fine appare senz'altro opportuno prevedere specifici mezzi o moduli (ad es. schede di evidenza delle operazioni) in grado di garantire la segnalazione tempestiva delle violazioni, ponendo in essere canali di comunicazione, prevedendo anche obblighi di *reporting* o di richiesta di pareri qualora venga posta in essere un'attività che possa presentare profili di responsabilità penale rilevanti.
Nelle **schede di evidenza** delle operazioni possono essere riportati alcuni dati relativi alle suddette attività, quali:

- ❑ descrizione dell'operazione (oggetto, P.A. coinvolta, ecc.)
- ❑ nome del responsabile con indicazione del ruolo nell'ambito aziendale
- ❑ adempimenti svolti nel corso dell'operazione
- ❑ indicazione di eventuali collaboratori esterni o partner coinvolti con menzione del corrispettivo

I flussi informativi da e verso il collegio sindacale

Il punto 5.5 delle Norme di comportamento del collegio sindacale emanate dal CNDCEC si occupa dei "Rapporti con l'organismo di vigilanza". La norma, prendendo atto della possibilità che l'OdV sia costituito in tutto o in parte da membri del collegio sindacale, è tesa ad affrontare le problematiche inerenti ai flussi informativi tra i due organi, la cui efficacia in via di principio migliorerebbe - in

termini di diffusione e tempestività - nel caso in cui dell'OdV facesse parte almeno un componente del collegio sindacale.
In particolare, In presenza dell'OdV e nel caso in cui esso non sia formato in tutto o in parte da componenti del collegio sindacale, la norma 5.5 prevede che quest'ultimo debba acquisire dall'organismo le informazioni relative al modello organizzativo adottato dalla società e al suo funzionamento, per valutare l'operatività dell'OdV, la congruità delle valutazioni e l'adeguatezza delle indicazioni da quest'ultimo adottate. Il collegio sindacale può stabilire con l'OdV termini e modalità per lo scambio di informazioni rilevanti concordando, eventualmente, un programma di incontri nel corso dell'anno.
La norma di comportamento suggerisce altresì che il modello organizzativo preveda, in capo all'OdV, obblighi di informazione nei confronti del collegio sindacale in merito all'adeguatezza del modello e alla sua efficace attuazione.

2.3.5. *Responsabilità*

La seppur breve descrizione dei poteri e delle funzioni dell'OdV consente ora di trarre qualche conclusione in tema di responsabilità derivante dall'omesso o insufficiente esercizio, da parte di quest'ultimo, delle funzioni di vigilanza sul modello organizzativo.
Al riguardo, atteso il totale silenzio della norma, è opportuno ribadire che il rapporto che intercorre tra OdV ed ente è di natura contrattuale: nel caso del commercialista, detto rapporto trae origine dal conferimento di un incarico professionale. Il mancato adempimento delle funzioni dell'OdV, il cui corretto svolgimento costituisce uno dei presupposti necessari per l'esonero dell'ente dalla responsabilità amministrativa, potrà pertanto determinare una responsabilità civile, oltre che disciplinare, del componente inadempiente. In altre parole, nel caso in cui l'OdV ometta di esercitare - ovvero eserciti in modo insufficiente - le funzioni di controllo e di vigilanza sul funzionamento dei modelli organizzativi, a ciascun suo componente potrà essere imputata una responsabilità civile di natura contrattuale, in virtù dell'incarico conferito, ovvero anche aquiliana (*ex* art. 2043 c.c.).
Quanto alla possibilità di ipotizzare in capo ai singoli componenti anche una responsabilità penale a titolo di concorso omissivo nei reati commessi da soggetti appartenenti all'ente (*ex* art. 40, co. 2, c.p.), va evidenziato che all'OdV non sono attribuiti concreti poteri di gestione, limitandosi lo stesso a verificare l'effettiva funzionalità del modello, a valutarne la capacità preventiva dei reati, nonché a segnalare le eventuali violazioni e la necessità di modifiche/aggiornamenti del medesimo. L'adozione e la concreta attuazione del modello sono invece riservate all'organo dirigente ai sensi dell'art. 6, comma 1, lett. a).
All'OdV, dunque, competono esclusivamente compiti di controllo, finalizzati ad assicurare il funzionamento e l'osservanza del modello e non già ad impedire il compimento degli illeciti.
Per tale motivo si ritiene che debba escludersi una responsabilità dell'OdV ai sensi dell'art. 40, co. 2, c.p.: dall'esame delle disposizioni emerge infatti che l'obbligo di vigilanza posto in capo all'OdV non consiste nell'impedire l'azione illecita.
Nondimeno, ben potrebbe configurarsi una responsabilità penale dei singoli componenti dell'OdV, ove gli stessi abbiano preso parte direttamente, attraverso l'omissione delle proprie funzioni di vigilanza, ad un illecito compiuto da altri. In tal caso, essi risponderebbero di concorso di persone nel reato *ex* art. 110 c.p., norma la cui applicazione presuppone non solo la volontaria partecipazione alla

condotta criminosa posta in essere dal soggetto agente, ma anche un apporto causalmente collegato alla mancata realizzazione dell'evento, sotto il profilo sia materiale sia morale.

Tabella 6

RESPONSABILITÀ DELL'ODV		
CIVILE	❑ Contrattuale ❑ Extracontrattuale	SI SI
PENALE	❑ *Ex* art. 40 c.p. ❑ *Ex* art. 110 c.p.	NO SI
DISCIPLINARE	❑ *Ex* art. 50 ss. d.lgs. 139/2005	SI

2.4. L'ATTIVITÀ NELL'AMBITO PROCESSUALE

2.4.1. *La consulenza tecnica sulla valutazione di idoneità del modello*

Nell'ambito di procedimenti attinenti all'applicazione da parte della magistratura del d.lgs. 231/2001 o anche nell'ambito di incarichi professionali come componente di Organismi di Vigilanza (OdV) istituiti dalle aziende sempre in applicazione del medesimo decreto legislativo, il commercialista può trovarsi nella condizione di dover esprimere valutazioni in ordine all'idoneità dei modelli organizzativi adottati dalle imprese.

Riguardo alla prima fattispecie (applicazione da parte della magistratura del d.lgs. 231/2001) il commercialista potrebbe essere chiamato quale consulente del giudice o quale consulente di parte (impresa o PM) in conseguenza di procedimenti penali eventualmente avviati per la presunta commissione di reati previsti dal decreto. Circa la seconda fattispecie (componente di OdV), sarà chiamato nel corso delle proprie verifiche ad esprimere costantemente valutazioni di idoneità e corretto funzionamento del modello adottato dall'ente.

In tale contesto, pertanto, potrebbe essere interessante cercare di tracciare alcuni elementi guida: data la specificità della materia e considerato il fatto che, qualora si dovesse attivare un procedimento ai sensi della 231 l'interlocutore sarebbe sempre la magistratura, è sembrato utile rintracciare le coordinate di valutazione muovendo dalle sentenze finora emesse.

In premessa occorre ricordare che nel d.lgs. 231/2001 non si prevede alcuna forma di imposizione coattiva dei modelli organizzativi; la loro adozione rimane spontanea, in quanto è proprio la scelta di dotarsi di uno strumento organizzativo in grado di eliminare o ridurre il rischio di commissione di illeciti da parte della società a determinare in alcuni casi l'esclusione della responsabilità (art. 6 d.lgs. 231/2001), in altri un "sollievo sanzionatorio" (artt. 17 e 78 d.lgs. 231/2001) e, nella fase cautelare, a poter condurre alla sospensione o alla non applicazione delle misure interdittive (art. 49 d.lgs. 231/2001).

La sentenza della Corte di Cassazione n. 36083/09 delinea con molta chiarezza lo statuto della "colpa di organizzazione" e la portata dell'esimente di cui all'art. 6 d.lgs. 231/2001; la previsione di tale "nuova colpa"si inserisce in un contesto evolutivo per il quale gli enti sono stati spinti gradualmente ad affrontare dall'interno il nodo delle proprie inefficienze organizzative. Basti pensare a quanto previsto dal diritto societario in tema di adeguatezza del governo societario: l'art. 2381, comma 5, c.c. attribuisce agli organi delegati il compito di curare che l'assetto organizzativo, amministrativo e contabile sia adeguato alla natura ed alle dimensioni dell'impresa ed al consiglio di amministrazione il compito di valutarne l'adeguatezza sulla base delle informazioni ricevute; l'art. 2403, comma 1, c.c. stabilisce che il collegio sindacale vigili sull'osservanza della legge e dello statuto nonché sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, con particolare riguardo all'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento. La stessa sentenza poi detta il principio in base al quale l'ente che non abbia adottato e/o attuato il modello organizzativo e gestionale non risponde per il fatto commesso da un suo apicale soltanto

nell'ipotesi di cui all'art. 5, comma 2, d.lgs. 231/2001, laddove cioè il soggetto abbia agito nell'interesse esclusivo proprio o di terzi; infatti, la Corte testualmente recita: "in tema di responsabilità da reato degli enti, la persona giuridica che abbia omesso di adottare ed attuare il modello organizzativo e gestionale non risponde del reato-presupposto commesso da un suo esponente in posizione apicale soltanto nell'ipotesi in cui lo stesso abbia agito nell'interesse esclusivo proprio o di terzi". Ciò starebbe a significare che in caso di reato commesso da soggetti apicali l'ente viene esonerato da responsabilità esclusivamente se ha adottato ed affettivamente attuato un modello organizzativo. Qualora il reato sia commesso da soggetti sottoposti (art. 5 comma 1, lett. b) del d.lgs. 231/2001), l'ente risponderà di quanto commesso se l'evento è stato reso possibile a causa dell'inosservanza dei doveri di direzione e vigilanza in capo ai soggetti apicali (c.d. *culpa in vigilando*). Difatti l'art. 7, comma 2, del d.lgs. 231/2001 esclude l'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza se l'ente, prima della commissione del reato, ha adottato ed efficacemente attuato un modello di organizzazione, gestione e controllo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi. Sembrerebbe perciò corretta l'interpretazione secondo la quale, in caso di reato commesso da soggetti sottoposti, l'adozione del modello non costituisca l'unico strumento per esimere l'ente dalla responsabilità, a differenza di quanto avverrebbe per i reati commessi da soggetti apicali, laddove l'adozione ed efficace attuazione del modello darebbe luogo ad una presunzione assoluta di mancanza di colpa degli stessi. Tale diversa interpretazione della responsabilità dell'ente (per reati commessi da apicali o sottoposti) comporta delle conseguenze anche sull'onere della prova relativo all'adozione del modello organizzativo.

Se è condivisibile tale contesto interpretativo, la valutazione circa l'adeguatezza del modello organizzativo e gestionale non deve essere considerata quale un'indebita intrusione del giudice nelle scelte organizzative d'impresa, ma va vista più come un riscontro della compatibilità di tali scelte con i criteri sanciti dal d.lgs. 231/2001.

Volendo cimentarsi in un esercizio interpretativo, in giurisprudenza si possono individuare quali caratteri strutturali dei modelli di organizzazione, cui si voglia attribuire una concreta idoneità ad assolvere le funzioni cui sono destinati, quelli dell'efficacia, specificità e dinamicità, ravvisando contemporaneamente l'inadeguatezza, ai fini di un'efficacia gestionale, del mero recepimento di linee guida o di codici etici generali ed astratti.

In dettaglio, la specificità impone di basarsi, per la costruzione e conseguentemente per la valutazione di idoneità di un modello, sulla tipologia, sulle dimensioni, sull'attività dell'ente e sulla sua storia (anche giudiziaria), oltre tutto attualizzando il modello, assicurandosi cioè il suo costante adeguamento alle sopravvenute mutazioni delle esigenze e delle dinamiche che si dovessero riscontrare nella compagine dell'ente e nei suoi sistemi di funzionamento. La dinamicità, di contro, assicura che sia posto in essere un costante controllo del sistema di prevenzione, mediante l'adozione di sistematiche procedure volte alla ricerca ed all'identificazione dei rischi e controlli periodici sulle attività aziendali sensibili.

Altro carattere strutturale del modello, rinvenibile nelle più recenti sentenze della giurisprudenza di legittimità e di merito, è quello della necessaria contestualizzazione del giudizio di idoneità sullo stesso. La contestualizzazione opera sotto un duplice profilo: in primo luogo il giudizio deve avere ad oggetto esclusivamente "la specifica attività della persona giuridica alla quale si riferisce (ed in cui è stato posto in essere) l'illecito". Il giudizio sul modello organizzativo deve essere basato su parametri

valutativi non generalizzati ed indiscriminati, ma che tengano conto della specifica attività (e fase del processo aziendale) dell'ente che è stata causa dell'illecito. Non è, quindi, ipotizzabile il coinvolgimento in responsabilità dell'ente che non abbia previsto, nel modello organizzativo adottato, protocolli che riguardino contesti aziendali lontani o privi di alcuna connessione con quelli coinvolti nella commissione dell'illecito per cui si procede.

Secondo la giurisprudenza, un ulteriore elemento ai fini della contestualizzazione in sede di giudizio di idoneità del modello è quello relativo alla individuazione del tempo in cui è intervenuta la sua adozione ed attuazione, laddove per 'tempo' deve intendersi un momento storico preciso; precise indicazioni sul punto sono recate dalla sentenza del G.I.P. di Milano del 17.11.2009, che ha contestualizzato il giudizio in ordine all'idoneità del modello con specifico riferimento all'assetto normativo e disciplinare vigente all'epoca della commissione del fatto. In tale sentenza, infatti, si è affermata l'efficacia esimente del modello organizzativo, considerando che esso era stato adottato nel primissimo periodo di vigenza della normativa e ponendo l'accento sulla tempestività precorritrice con la quale l'ente imputato si era dotato di presidi organizzativi facendo ricorso, per corroborare le scelte operate, alle uniche fonti di orientamento autorevoli all'epoca esistenti. Si è dato peso, in altri termini, al comportamento dell'ente nella costruzione del proprio modello organizzativo in una fase di prima applicazione della normativa, conferendo a tale ultima circostanza la valenza di un limite espresso alla sussistenza della colpa di organizzazione. In tale ottica può quindi ravvisarsi un ulteriore confine entro cui devono collocarsi le scelte organizzative degli enti, il che permette, peraltro, di sottolineare un'ulteriore conseguenza della natura normativa della colpa di organizzazione. Tuttavia, posto che i criteri che orientano l'ente nell'elaborazione dei modelli organizzativi sono giuridici e preesistenti rispetto alla valutazione giudiziale, l'ente può e deve trasporre nelle proprie procedure interne (protocolli) il contenuto tipico dei modelli tracciato dagli artt. 6 e 7 del d.lgs. 231/2001, dall'insieme della disciplina primaria e sub-primaria di settore, dagli atti di autoregolamentazione vigenti e dalle linee guida emanate dalle associazioni di settore.

Queste considerazioni possono portare a trarre anche altre conclusioni in ordine alla circostanza che la valutazione abbia ad oggetto un modello adottato *post* oppure *ante delictum*. I primi interventi giurisprudenziali in tema 231, con i quali i giudici indicavano i tratti essenziali dei modelli, non devono indurre ad ipotizzare un ruolo organizzativo attivo della magistratura nell'elaborazione degli stessi. Tali interventi sono, infatti, riferiti a vicende cautelari in cui gli enti sottoposti alle indagini manifestavano la volontà di adottare modelli *post delictum* al fine di scongiurare l'applicazione delle sanzioni interdittive e in tale cornice i giudici erano chiamati a delineare il perimetro di protocolli ed elementi organizzativi affidabili.

Nelle ipotesi in cui sia chiamato a valutare l'idoneità di un modello organizzativo adottato *ante delictum*, il giudice farà riferimento alla disciplina di un determinato settore in relazione sia al tempo della condotta criminosa in contestazione, verificando quali cautele organizzative siano state adottate dall'ente per scongiurare il rischio della commissione di fatti di reato rilevanti *ex* d.lgs. 231/2001, che al miglior sapere tecnico (*best practices*, *guidelines*, ecc.) disponibile all'epoca. Ad esempio, appurata l'esistenza per l'ente di linee guida redatte da specifiche associazioni di categoria e comunicate al Ministero della giustizia ai sensi dell'art. 6, comma 3, del d.lgs. 231/01, dovrà valutarsi se dette linee guida siano state seguite per l'elaborazione del modello organizzativo.

Il modello cautelare idoneo è, infatti, quello forgiato dalle migliori conoscenze, consolidate e condivise nel momento storico in cui è commesso l'illecito, in ordine ai metodi di neutralizzazione o di minimizzazione del rischio tipico.
In sintesi, il giudizio di idoneità del modello è da formularsi riportandosi alle condizioni esistenti prima della commissione dell'illecito (*ex ante*), cercando di valutare l'adeguatezza del documento aziendale alla stregua delle conoscenze tecniche e organizzative esistenti all'epoca del fatto e non già limitandosi a farne discendere l'inidoneità dalla circostanza della verificazione dell'evento.
In dottrina il giudizio di idoneità è inteso secondo due differenti accezioni, una di tipo astratto, finalizzata ad identificare regole e procedure idonee al fine di evitare l'evento reato, e l'altra di sussunzione, tesa ad appurare la riconducibilità del modello concreto al modello astrattamente ritenuto idoneo. Solo con riferimento alla prima viene giustificato il ricorso ad eventuali mezzi tecnici di accertamento (quali la consulenza tecnica o la perizia), mentre in relazione alla seconda si ritiene che la relativa valutazione sia di stretta competenza del giudice, in quanto attiene al giudizio di sussunzione del fatto nella fattispecie.
Ciò premesso, è bene rilevare che nella redazione dei modelli (e delle particolari procedure volte a contenere il rischio-reato) si dovranno tenere in primaria considerazione le tipologie di attività concretamente svolte dall'ente e, soprattutto, la relazione tra queste ed i singoli reati presupposto di pertinenza.
La validità del documento ai fini esimenti, infatti, non va verificata in via meramente teorica, bensì avendo a riferimento ciascun singolo reato presupposto e le regole adottate dall'ente per scongiurarlo, specialmente in fase processuale ove l'impianto dell'accusa si fonderà sulla commissione di un ben determinato illecito.
Per tali ragioni e per la complessità della disciplina della responsabilità amministrativa appare interessante operare una distinzione tra reati presupposto dolosi e reati presupposto colposi[3]. Ciò perché i protocolli cui l'ente ricorrerà per immunizzarsi dal rischio reato derivano inevitabilmente dalla struttura dell'illecito presupposto.
Mentre con riferimento ai reati presupposto dolosi la difesa che l'ente dovrà apprestare avrà a riferimento esclusivo la condotta tipica del reato medesimo, riguardo ai reati di tipo colposo la composizione è maggiormente articolata, in quanto la loro commissione deriva non solo dalla condotta descritta nella norma penale ma, soprattutto, dalla sua interazione con gli specifici protocolli adottati per scongiurarne il verificarsi, e ciò proprio in considerazione del fatto che mentre per i reati di tipo doloso la loro commissione è voluta, per quelli colposi no. Per tale ragione è più facile riscontrare, per i reati di tipo colposo, la presenza a fini cautelativi di una rete maggiormente articolata di protocolli adottati. L'affermazione circa i reati colposi produce inevitabili conseguenze sul giudizio di idoneità dei modelli organizzativi, anche per quanto concerne l'adozione e l'efficace attuazione degli stessi.
Ed infatti, l'introduzione dei reati presupposti a struttura (anche) colposa, (come ad esempio quella relativamente recente dei reati ambientali) comporta, oltre ad una maggiore procedimentalizzazione dell'attività preventiva, anche una più vasta diffusione del rischio reato sotto un profilo soggettivo.

[3] Per le considerazioni sul punto si è fatto ampio riferimento ad A. Guerrerio, *La valutazione giudiziale dell'efficacia esimente dei modelli organizzativi: criteri e problematicità legate ai reati a struttura colposa*, in La responsabilità amministrativa delle società e degli enti, 2/2012, p. 103 ss.

Basti pensare alla quantità di regole cautelari dettate dal Testo Unico in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro (che consta di ben 51 allegati), e si comprenderà quale livello di complicatezza - ed anche tecnicità - dovrà contraddistinguere un modello "idoneo".
In tale ottica non può che considerarsi opportuna la scelta operata da legislatore - all'art. 30, d.lgs. 81/2008 - di presumere uniformi ai requisiti fissati dallo stesso articolo i modelli di organizzazione aziendale definiti conformemente alle linee guida e procedure tecniche di settore già riconosciute (certificazioni Uni-Inail - SGLS ed Ohsas 18001:2007), anche in vista di un futuro eventuale giudizio di idoneità in situazioni processuali.
Di contro, è bene chiarire che l'aver predisposto e adottato il modello organizzativo secondo le indicazioni fornite da enti tecnici non è condizione automatica affinché si riconosca l'esimente di responsabilità in capo all'ente: a tal fine, infatti, si renderà necessaria una ulteriore verifica per valutare se, e con quale incisività, a tali procedure sia stata data effettiva attuazione.
Ne discende che la valutazione di idoneità del modello organizzativo muove dal riferimento a modelli tecnici di settore utilizzati per la redazione delle procedure, per poi spostare l'ambito della verifica su profili maggiormente legati all'effettività della sua adozione ed attuazione. A tal fine l'ente dovrà provvedere, da un lato, ad un cospicuo irrobustimento delle regole e delle procedure interne finalizzate al controllo dei rischi-reato e, dall'altro, ad un maggiore coinvolgimento del personale sia da un punto di vista formativo che di sensibilizzazione.
Ecco quindi che anche il sindacato giudiziale dell'esimente (causa di esclusione della responsabilità) a favore della persona giuridica non potrà prescindere dal valutare la conoscenza e l'applicazione - in un determinato ambito operativo dell'ente (reparto, linea produttiva, ufficio) - delle procedure previste nel modello organizzativo e predisposte proprio al fine di evitare il pericolo di commissione del reato. In tal senso, assumeranno sempre maggior importanza, ai fini dell'effettività di adozione ed attuazione, le "evidenze" procedurali a risultanza di quanto realmente ed effettivamente avvenuto in quello specifico ambito operativo aziendale, quale unica testimonianza per la dimostrabilità dell'attuazione delle procedure in essere.
Considerata poi la centralità del ruolo, l'OdV, la sua equilibrata composizione ed il suo corretto funzionamento assumono un'importanza fondamentale per la valutazione dell'adozione ed efficace attuazione di un modello organizzativo. In tale ottica, il riscontro del corretto funzionamento dell'OdV può senz'altro incidere in modo positivo sulla valutazione complessiva del modello.
In via preliminare l'OdV deve predisporre un proprio documento interno, un vero e proprio regolamento, per disciplinare le sue modalità di intervento e il suo sistema organizzativo e di funzionamento coerentemente con il profilo di rischio dell'ente.
Tale regolamento dovrà definire:

- la tipologia delle attività di verifica e di vigilanza svolte dall'OdV;
- la tipologia delle attività connesse all'aggiornamento del modello;
- l'attività connessa all'adempimento dei compiti di informazione e formazione dei destinatari del modello;
- la gestione dei flussi informativi da e verso l'OdV;
- i flussi informativi verso il Consiglio di Amministrazione;
- il funzionamento e l'organizzazione interna dell'OdV (ad es., convocazione e decisioni dell'Organismo, ecc.).

Alla luce di quanto detto in merito all'incidenza del corretto svolgimento dell'attività dell'OdV sulla valutazione di funzionamento del modello, è senz'altro opportuno:

- garantire che ogni attività dell'OdV sia documentata per iscritto ed ogni riunione o ispezione cui esso partecipi venga opportunamente verbalizzata;
- adottare sistemi idonei alla registrazione degli accessi logici (autenticazione informatica) ai sistemi di elaborazione e agli archivi elettronici da parte dei membri dell'OdV;
- garantire che gli archivi elettronici e cartacei abbiano caratteristiche di completezza, inalterabilità e possibilità di verifica della loro integrità adeguate al raggiungimento dello scopo di verifica per cui sono richieste.

Nel riportare al CdA, l'OdV deve cercare di attestare il più possibile quanto svolto ai diversi livelli:

1. nella vigilanza sul rispetto del modello, che si sostanzia nella verifica di conformità del comportamento dei destinatari in rapporto alle previsioni del modello stesso, attuata, in particolare, attraverso:
   - la ricognizione periodica, tramite la tecnica del campione, sull'attività aziendale nelle varie aree organizzative, con particolare riguardo a quelle "sensibili" e sul rispetto delle pertinenti regole aziendali;
   - l'esame e la gestione delle eventuali segnalazioni ricevute dai destinatari del modello (es. personale della società), sulla base di un apposito regolamento dell'obbligo di segnalazione, da redigere all'insediamento nella carica;
2. nella vigilanza sulla costante qualità del modello, attraverso:
   - la verifica della coerenza tra la sua struttura e le previsioni normative, le interpretazioni prevalenti, l'esperienza di altri operatori di analogo settore e *standing*, l'evoluzione dell'orientamento giurisprudenziale prevalente;
   - il giudizio sull'adeguatezza nel tempo dell'efficienza del modello, ossia della sua reale (e non meramente formale) capacità di esercitare un effetto di contrasto ai comportamenti non voluti;
3. nella formulazione al CdA delle proposte di eventuali aggiornamenti del modello organizzativo adottato, da realizzarsi in conseguenza di:
   - modifiche normative o interpretative;
   - modifiche organizzative rilevanti ai fini del modello;
   - violazioni, tentate violazioni, rischi concreti di violazione delle prescrizioni del modello organizzativo;
   - carenze riscontrate nel modello;
4. nella predisposizione di periodiche relazioni informative per il CdA nel suo complesso (*reporting*), in ordine alle attività di verifica e controllo compiute ed all'esito delle stesse;
5. nel parere (obbligatorio e vincolante) in merito a ogni nuova procedura aziendale, relativamente alla sua coerenza con quanto previsto dal modello o ad alcune specifiche situazioni disciplinate dal modello.

Nella sostanza, l'OdV deve mettersi in grado di dimostrare il corretto svolgimento della propria attività di vigilanza, anche attraverso prove con evidenza documentale.

Tale prova documentale assume ancora maggior rilievo nell'ipotesi di commissione di un reato presupposto e oggetto del *risk assessment*, nel qual caso può contribuire a dimostrare l'elusione

fraudolenta del modello. Assume quindi rilevante importanza la modalità di documentazione dell'attività dell'OdV, la quale si sintetizza:

- nella necessità di procedere alla documentazione di ogni attività svolta da parte dei componenti l'OdV; infatti, non solo non può esservi controllo privo di riscontro scritto, ma occorrerà che questo sia svolto in modo esauriente permettendo, anche a distanza di anni, la selezione degli elementi utilizzabili a titolo di prova ai fini dell'esatta determinazione di ciò che è stato posto in essere;
- nella esatta determinazione di alcune circostanze di tempo e di luogo utili per la collocazione spazio-temporale dell'atto, che deve essere ovviamente quanto più precisa possibile (luogo dove si svolge l'attività, ora di inizio e di fine del controllo);
- nella corretta individuazione non solo delle persone che svolgono l'attività, ma anche delle eventuali deleghe da parte del Presidente dell'OdV al singolo componente per lo svolgimento dell'atto, nonché delle motivazioni dell'indagine;
- nell'annotazione del personale aziendale appartenente alla funzione sottoposta al controllo presente al compimento dell'atto, anche al fine di una eventuale citazione come testimone a discarico nell'ambito di un ipotetico procedimento penale *ex* d.lgs. 231/2001.

Infine, seppure non ricorra alcun obbligo normativo, potrebbe essere consigliabile garantire data certa a tutta la documentazione prodotta dall'OdV.

2.4.2. La funzione di commissario giudiziale

Il commissariamento dell'ente/società è un provvedimento sanzionatorio che può essere inteso quale alternativo alla sanzione vera e propria.

Stabilisce, infatti, l'art. 15 del d.lgs. 231/2001 (che non si applica alle banche, alle SIM, SGR e SICAV e alle imprese di assicurazione e riassicurazione) che "*se sussistono i presupposti per l'applicazione di una sanzione interdittiva che determina l'interruzione dell'attività dell'ente, il giudice, in luogo dell'applicazione della sanzione, dispone la prosecuzione dell'attività dell'ente da parte di un commissario per un periodo pari alla durata della pena interdittiva che sarebbe stata applicata, quando ricorre almeno una delle seguenti condizioni:*

a) l'ente svolge un pubblico servizio o un servizio di pubblica necessità la cui interruzione può provocare un grave pregiudizio alla collettività;

b) l'interruzione dell'attività dell'ente può provocare, tenuto conto delle sue dimensioni e delle condizioni economiche del territorio in cui è situato, rilevanti ripercussioni sull'occupazione."

La sanzione interdittiva "*che determina l'interruzione dell'attività dell'ente*" non è necessariamente da intendersi quale interdizione dell'esercizio dell'attività, ma qualunque misura cautelare che determini l'interruzione, seppure in via provvisoria, dell'attività, come, ad esempio, la revoca o la sospensione di autorizzazioni, licenze o concessioni che legittimino lo svolgimento della medesima, fermo restando che anche il commissariamento, come affermato in generale per le sanzioni interdittive dall'art. 14, comma 1, deve avere ad oggetto la specifica attività alla quale si riferisce l'illecito dell'ente.

É il giudice, con la sentenza che dispone la prosecuzione dell'attività, ad indicare i compiti ed i poteri del commissario, tenendo conto della specifica attività in cui è stato posto in essere l'illecito da parte dell'ente (art. 15, comma 2).
Nell'ambito di detti compiti e poteri, il commissario è tenuto a curare l'adozione e l'efficace attuazione dei modelli di organizzazione e di controllo idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi. Lo stesso commissario non può compiere, peraltro, atti di straordinaria amministrazione senza autorizzazione del giudice (art. 15, comma 3). In ogni caso il profitto derivante dalla prosecuzione dell'attività viene confiscato (art. 15, comma 4).
In tale contesto potrebbero rilevarsi delle analogie con quanto stabilito da altre norme che prevedono la nomina di un amministratore giudiziario nei casi in cui oggetto del sequestro sia un'azienda, al fine di trarne alcuni spunti di condotta e tracciare delle ipotetiche linee guida per il commissario giudiziale. In particolare, il compito principale affidato dalla legge all'amministratore giudiziario è quello di provvedere "alla custodia, alla conservazione e all'amministrazione dei beni sequestrati anche nel corso dell'intero procedimento, anche al fine di incrementare, se possibile, la redditività dei beni medesimi". Quando oggetto del sequestro è un'azienda, l'amministratore giudiziario deve presentare al Tribunale, solitamente entro termini prefissati, una relazione particolareggiata sullo stato dei beni aziendali sequestrati, nonché sullo stato dell'attività aziendale. Deve inoltre riferire al Tribunale se esistano concrete prospettive di prosecuzione dell'impresa.
Benché le figure dell'amministratore giudiziario e del commissario giudiziale siano concepite all'interno di norme e procedure distinte, si ritiene che, almeno per la parte riguardante la valutazione delle concrete prospettive di continuazione dell'attività, tali figure possano essere in qualche modo accostate. Di conseguenza, nel periodo immediatamente successivo alla propria nomina è opportuno che il commissario giudiziale, alla stregua di un amministratore giudiziario, acquisisca tutti gli elementi conoscitivi necessari per formulare ed avviare la realizzazione di un piano diretto a preservare la continuità aziendale, basandosi su risultati economico-finanziari e competitivi con un orizzonte temporale almeno pari al periodo per il quale è stata fissata la sua nomina.
Detta valutazione pone delle differenti problematiche a seconda che l'azienda si trovi in stato di insolvenza, crisi irreversibile, crisi reversibile o situazione di equilibrio economico-finanziario.
Particolare attenzione agli elementi di valutazione dovrà essere posta dal commissario laddove le ragioni che abbiano spinto l'autorità giudiziaria alla sua nomina possano essere state determinanti anche al successo imprenditoriale dell'azienda interessata dal provvedimento. Con ciò si vuol significare che, qualora l'impresa abbia ottenuto ingiustificati vantaggi competitivi realizzati, ad esempio, mediante risparmi sugli adempimenti obbligatori in relazione alle normative di sicurezza sul lavoro (d.lgs. 81/2008), ovvero in violazione di quanto previsto dalle disposizioni a tutela dell'ambiente (d.lgs. 152/2006), il commissario si troverà a dover gestire l'azienda ripristinando il pieno rispetto della legalità e di sani valori imprenditoriali. Egli dovrà quindi acquisire elementi conoscitivi utili per simulare le modifiche che interessano le fondamentali determinanti dei risultati futuri: prezzi-costo, prezzi-ricavo, quantità vendute, durata dei crediti e dei debiti, rotazione del magazzini ecc. Dovrà, inoltre, considerare i nuovi oneri che potranno emergere in conseguenza della regolarizzazione delle posizioni che è stato chiamato a gestire dall'autorità giudiziaria che lo ha nominato.

Alla fase di programmazione e pianificazione dovrà necessariamente essere associato, laddove non sia già presente in azienda, un sistema di controllo di gestione che, oltre ad essere uno strumento indispensabile per la verifica della validità delle previsioni effettuate e per la costruzione di una base statistica per i periodi futuri, costituisce anche il presupposto indispensabile per la costruzione dei report periodici utili sia al commissario per l'adozione di interventi correttivi nel corso della sua gestione, sia per fondare su una base informativa analitica le relazioni periodiche che devono essere presentate all'autorità giudiziaria in base a quanto disposto dall'art. 79, comma 2.

Come già accennato, a norma dell'art. 15 del d.lgs. 231/2001, richiamato dal terzo comma dell'art. 45, il giudice indica i compiti ed i poteri del commissario, tenendo conto della specifica attività in cui è stato posto in essere l'illecito da parte dell'ente. Nell'ambito dei compiti e dei poteri indicati dal giudice, il commissario cura l'adozione e l'efficace attuazione dei modelli di organizzazione e controllo idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi. Invero, l'estendibilità alla sede cautelare di tale ultima funzione ha destato più di una perplessità.

In particolare, si è discusso se nella fase cautelare possa trovare applicazione la disposizione di cui al terzo comma dell'art. 15, soprattutto in una fase del procedimento in cui la verifica e l'accertamento delle responsabilità dell'ente siano ancora in corso e non via sia stato alcun accertamento sulla violazione dei modelli organizzativi. In ogni caso, ci si deve sempre riferire a quanto disposto dallo stesso terzo comma dell'art. 15: "*Il commissario non può compiere atti di straordinaria amministrazione senza autorizzazione del giudice*".

Al fine di non addentrasi in pleonastiche questioni giurisprudenziali, è forse più opportuno soffermarsi sulla natura dell'adozione e della efficace attuazione del modello organizzativo: se rientri cioè tra le attività di ordinaria o straordinaria amministrazione.

Il punto di partenza, certamente problematico, risiede nell'individuare concretamente quali siano le attività liberamente esplicabili dal commissario rispetto a quelle che necessitano di autorizzazione da parte del giudice. Come detto, il codice fa riferimento al limite della straordinaria amministrazione, stabilendo che per i relativi atti è necessaria l'autorizzazione del giudice. La distinzione tra atti di ordinaria e straordinaria amministrazione assume ragioni differenti in virtù del fatto che l'attività della società è diretta alla produzione di un reddito, mentre nella fattispecie di un commissariamento, forse più volto alla conservazione del patrimonio, l'interesse del legislatore è con ogni probabilità quello di controllare le attività di maggiore rilevanza economica. Non si può, però, non rilevare che nell'ambito della gestione di un'azienda la conservazione del patrimonio e la produzione del reddito possono coincidere, o comunque non vi può essere conservazione del patrimonio senza la produzione di un reddito. Un importante precedente che fornisce una interpretazione di atti di ordinaria e straordinaria amministrazione, proprio con riferimento agli atti che possono essere compiuti dal commissario nominato ai sensi degli artt. 15 e 45 del d.lgs. 231/01 senza autorizzazione da parte del giudice, è contenuto nella sentenza del Consiglio di Stato n. 4415 del 13 luglio 2006. In tale dispositivo, il Consiglio di Stato, accogliendo il rilievo del ricorrente, ha affermato che: "*… la partecipazione ad una procedura di gara da parte di una impresa non può essere ritenuta come atto di straordinaria amministrazione, e quindi non era necessaria, alcuna specifica autorizzazione. … Con riferimento alla partecipazione a procedure di gara come quella in questione da parte dell'impresa ricorrente, alla luce delle dimensioni di quest'ultima e della circostanza che la società è stata costituita anche per ottenere l'affidamento di servizi del genere di cui si tratta, va*

ritenuto che detta attività deve essere considerata come di ordinaria amministrazione. In tal senso la giurisprudenza ha già rilevato che, in tema di attività d'impresa, il criterio per distinguere gli atti di ordinaria e straordinaria amministrazione non può essere quello del carattere "conservativo" o meno dell'atto posto in essere (criterio valido, invece, di regola, per l'amministrazione del patrimonio degli incapaci), in quanto quella imprenditoriale è attività che presuppone necessariamente il compimento di atti di disposizione di beni, con la conseguenza che l'indicata distinzione va fondata sulla relazione in cui l'atto si pone con la gestione "normale" (e quindi "ordinaria") del tipo d'impresa di cui si tratta ed alle dimensioni in cui essa viene esercitata (cfr. Cass. Civ., sez. I, 18 ottobre 1997, n. 10229)".

Sulla scorta di tali premesse sembrerebbe potersi affermare che la società commissariata, secondo il Consiglio di Stato, sia legittimata a contrattare nonostante la mancanza di una specifica autorizzazione del GIP; anche se, a ben vedere, pare che si siano volute indicare le attività che non costituiscono straordinaria amministrazione, piuttosto che darne una definizione.

Tale impostazione viene utilizzata anche in materia civile: basti pensare a quanto previsto in relazione ai beni degli incapaci, la cui attività deve essere impostata con l'obiettivo di conservare l'integrità del patrimonio, piuttosto che in tema di determinazione dei poteri degli amministratori delle società, che sono individuati con riferimento agli atti che rientrano nell'oggetto sociale senza riguardo alla loro entità economica e natura giuridica. Come osservato autorevolmente[4], "all'interno di detti poteri, dunque, non si pone alcuna differenza, nemmeno in relazione al carattere dispositivo o conservativo dell'atto, rilevando soltanto l'incidenza che esso abbia sugli elementi costitutivi dell'impresa e sulla possibilità di esistenza della stessa, sicché può ritenersi eccedente l'ordinaria amministrazione, in quanto estraneo all'oggetto sociale, l'atto dispositivo che sia suscettibile di modificare la struttura dell'ente e perciò sia con tale oggetto contrastante, essendo esteriormente riconoscibile come non rivolto a realizzare gli scopi economici della società, perché da essi esorbitante".

In tale contesto potrebbe considerarsi quale atto di straordinaria amministrazione la decisione del commissario di curare l'adozione e l'efficace attuazione dei modelli di organizzazione anche se, andando ad incidere direttamente sul corretto funzionamento delle procedure aziendali, tali atti potrebbero considerarsi anche di ordinaria amministrazione in quanto solo con delle collaudate e controllate procedure è ipotizzabile garantire il corretto funzionamento di un'azienda.

Sul tema dei poteri è intervenuta recentemente anche la Corte di Cassazione con la sentenza n. 43108 del 22 novembre 2011, nella quale ha affermato che "*… nella fase cautelare è particolarmente importante che il giudice indichi compiti e poteri del commissario, in quanto si tratterà di indicazioni funzionali non solo per la corretta gestione dell'ente in una fase delicata del procedimento, ma che acquistano un rilievo particolare anche in relazione alla valutazione di adeguatezza della misura sostitutiva in questione, in quanto è imposto al giudice di tenere conto della specifica attività in cui è stato posto in essere l'illecito. … La circostanza che il commissariamento della società sia stato deciso in sede di riesame non esime il Tribunale dal dovere di indicare i "compiti e i poteri" del commissario, tenendo conto anche della specifica attività svolta dall'ente e della situazione in cui si trovava il vertice della società …*".

[4] Vincenzo Tutinelli, *Misure cautelari e commissariamento, problemi applicativi*, in La responsabilità amministrativa delle società e degli enti (www.rivista231.it).

In definitiva, sulla scorta dei ragionamenti sin qui sviluppati sarebbe opportuno, in assenza di una precisa definizione circa il confine tra atti di amministrazione ordinaria e straordinaria, che il giudice non si limiti ad una generica indicazione di necessità dell'autorizzazione per il compimento degli atti di straordinaria amministrazione, ma fissi, all'atto della disposizione del provvedimento cautelare, più categorie di atti in relazione ai quali possa sussistere detto obbligo. Così come, a questo punto, è demandabile alla sensibilità del commissario nominato richiedere una specifica autorizzazione al giudice per curare l'adozione e l'efficace attuazione del modello organizzativo nell'azienda che è chiamato a gestire.

3. APPROFONDIMENTI E PROPOSTE

3.1. L'adozione del modello da parte delle società partecipate da enti pubblici

Nell'ambito del decreto 231, quando si parla di "ente" si fa riferimento al secondo comma dell'art. 1, nel quale si individuano i soggetti potenzialmente destinatari, individuati negli *enti forniti di personalità giuridica e nelle società e associazioni anche prive di personalità giuridica*.

Nel corso degli anni, proprio dalla disposizione citata sono sorte talune importanti problematiche applicative. Se è indubbio che sono soggetti destinatari:

- le persone giuridiche private;
- le società di persone, le società di capitali e le cooperative;
- le associazioni non riconosciute;
- gli enti pubblici economici,

dall'ampiezza lessicale della norma appare corretto desumere che sia necessario, di volta in volta, valutare quale sia la natura effettiva dell'ente, senza limitarsi al *nomen iuris*, essendo la discriminante non già nella tipologia di soggetto, bensì nell'attività da esso svolta.

Tale ragionamento non è applicabile *allo Stato, agli enti pubblici territoriali, agli altri enti pubblici non economici nonché agli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale* (es. partiti politici e sindacati), per esplicita esclusione ai sensi del terzo comma dell'art. 1. Il legislatore, infatti, esclude espressamente dal novero dei soggetti destinatari della disciplina sanzionatoria lo Stato e gli altri enti pubblici territoriali (Regioni, Province e Comuni), coerentemente con l'art. 197 c.p. che li esonera da ogni responsabilità solidale con chi ha commesso il reato per il pagamento di una sanzione pecuniaria, in ossequio al tradizionale principio secondo il quale lo Stato non può pagare se stesso.

Anche a fronte di questa chiara esclusione normativa, tuttavia, una novità assoluta ha visto di recente protagonista il Comune di Gela**,** che ha deciso di dotarsi in via sperimentale di uno strumento di *governance* e di prevenzione del rischio di commissione di reati. Un provvedimento atipico per un ente locale che, pur non rientrando tra i soggetti coinvolti nella normativa in questione, ha deciso di darsi delle procedure interne per meglio organizzare ed erogare i propri servizi alla cittadinanza, con l'intento di prevenire infiltrazioni criminali. L'adozione volontaria e consapevole di un modello di organizzazione, gestione e controllo ispirata ai principi normativi del decreto da parte di una amministrazione comunale mette in risalto diverse criticità.

Innanzitutto, è utile chiedersi se sia opportuno modificare il testo normativo, allargandone l'ambito dei soggetti destinatari a coloro che operano all'interno della Pubblica Amministrazione, almeno per quelle categorie specifiche di reati che sono maggiormente a rischio (es. sicurezza sul lavoro, reati ambientali).

In secondo luogo, bisogna sottolineare che l'adozione di un nuovo modello di *governance* costringerà, specie nella fase iniziale, ad interfacciarsi e a districarsi nel già ampio alveo di norme e regolamenti interni che contraddistinguono le amministrazioni locali e che, il più delle volte, rendono lunghi e farraginosi gli iter burocratici; nondimeno, il rispetto delle regole contenute nel modello di *governance* potrà garantire maggiore trasparenza ed efficienza.

Altresì indubbio è che l'adozione del modello può consentire di definire esattamente, oltre alle procedure, i soggetti responsabili delle varie fasi che le caratterizzano, la tracciabilità delle operazioni nonché l'autonomia, l'indipendenza e la professionalità di coloro che sono deputati alla vigilanza e al controllo.

Un'ultima considerazione va fatta in merito all´aspetto sanzionatorio: se, almeno in linea teorica, non si ravvisano particolari problemi circa l'applicazione di sanzioni di natura pecuniaria ai danni di un ente pubblico, risulta invece piuttosto difficile pensare all'applicazione di una misura interdittiva nei confronti dello stesso ente.

Oltre che per gli enti pubblici, il problema dell'applicabilità del decreto 231 si è posto anche in relazione alla c.d. "zona d'ombra", individuata dalla legge delega, nell'ambito della quale rientrano tutti quegli enti che, pur avendo soggettività pubblica, non esercitano poteri pubblici:

- l'Aci;
- la Cri;
- gli Ordini e i Collegi professionali;
- le aziende ospedaliere;
- le scuole e le università pubbliche;
- gli istituti di assistenza.

In merito a tali enti, la Relazione governativa al d.lgs. 231/2001 si era espressa nella direzione di una loro esclusione dall'ambito applicativo del decreto, motivando l'allontanamento dalla legge delega con la necessità di esonerare quegli enti che, pur non essendo provvisti di pubblici poteri, perseguono e curano interessi pubblici escludendo finalità lucrative. E in effetti un intervento di tipo sanzionatorio nei confronti di questi enti si ripercuote indubbiamente sulla collettività, generando disservizi e disagi all'utenza servita.

Eppure, negli ultimi anni si è verificata una vera e propria inversione di tendenza: nel settore sanitario, ad esempio, l'adozione dei modelli organizzativi *ex* d.lgs. 231/2001 viene oggi considerata ulteriore garanzia dell'organizzazione e della trasparenza dell'operato delle Aziende sanitarie pubbliche. Si è verificata così anche in tale settore una certa diffusione del modello e del codice etico comportamentale, la cui osservanza è finalizzata alla prevenzione degli eventuali illeciti.

Tra gli enti privati sottoposti all'applicazione del d.lgs. n. 231/2001 e quelli che perseguono finalità pubbliche, che invece ne sono esonerati, esistono delle figure ibride dotate, nello stesso tempo, di tratti privatistici e pubblicistici, la cui collocazione in una delle due categorie soggettive presenta aspetti problematici, con conseguenti difficoltà interpretative per l'applicazione del decreto. È il caso delle società partecipate (totalmente o parzialmente) da soggetti pubblici e costituite per la gestione di servizi pubblici di rilevanza locale.

In tale ambito distinguiamo:

1. le società *in house providing,* caratterizzate da un affidamento diretto (senza gara, cioè senza procedure ad evidenza pubblica) a un ente, anche in veste societaria, inteso quale soggetto formalmente distinto dalla P.A. ma sostanzialmente ricompreso in essa. Tali società si caratterizzano per tre requisiti fondamentali:
   - totale partecipazione pubblica: si giustifica con la circostanza che non può essere considerato un organismo appartenente all'organizzazione della pubblica amministrazione una società al cui capitale partecipino soci privati. L'affidamento diretto

di un pubblico servizio locale ad una società *in house* può, invero, ammettersi solo se non vi è il coinvolgimento degli operatori economici nell'esercizio del servizio, posto che, diversamente, dovrebbero trovare applicazione le regole della concorrenza previste dal diritto comunitario e da quello interno derivato;

- controllo analogo da parte dell'ente locale *a quello esercitato sui propri servizi*;
- prevalenza dell'attività: in base a questo requisito, tali società sono tenute a realizzare la parte più importante della loro attività con l'ente o con gli enti pubblici che le controllano. Le regole della concorrenza risulterebbero, infatti, violate nel caso di affidamento diretto di un pubblico servizio da parte di un'amministrazione pubblica ad un'impresa che opera sul mercato, posto che quest'ultima verrebbe favorita rispetto alle altre che pure stanno sul mercato, alterando la par condicio tra imprese concorrenti;

2. le società miste a partecipazione pubblica maggioritaria, in cui il socio privato è scelto con una procedura ad evidenza pubblica, evidenziando la creazione di un modello nuovo, nel quale interessi pubblici e privati trovano convergenza. Negli affidamenti a società miste, il requisito del controllo analogo può anche non sussistere.

Ai fini dell'attrazione o meno nel campo della normativa 231, l'orientamento preferibile riteneva che le società partecipate dovessero essere assoggettate alla responsabilità da reato, osservando che, "poiché il fine di profitto è tutt'altro che escluso, nello schema in questione sembrano potersi ravvisare tutti gli estremi del classico modello societario delineato nell'art. 2247 c.c., dimodoché dovrebbe trovare applicazione l'art. 1, comma 2, d.lgs. 231/2001".

Tuttavia, tenuto conto del fatto che alcuni indicatori (la procedura di ricerca dei soci che caratterizza la fase genetica di costituzione; i limiti dell'oggetto sociale; la qualificazione degli amministratori; la soggezione alla giurisdizione sia del giudice ordinario sia di quello amministrativo) discostano sensibilmente le società partecipate dal modello privatistico puro, in base ad un'interpretazione alternativa si è ritenuto che esse potessero essere ricondotte agli enti pubblici economici, esclusi dalla normativa.

A fugare il campo dai dubbi interpretativi è stata la sentenza della Corte di Cassazione penale n. 28699 del 21 luglio 2010, che ha approfondito il tema della natura giuridica delle società partecipate, fornendo delucidazioni in merito alla riconducibilità delle stesse tra i soggetti sottoposti alla disciplina di cui al d.lgs. n. 231/2001.

Nel caso in questione il GIP aveva disposto, per il reato di truffa, il sequestro preventivo di € 2.760.000 circa sul bilancio di due SpA, l'una attiva attraverso una struttura ospedaliera specializzata, l'altra partecipante alla prima; il Tribunale del riesame, successivamente, aveva annullato la misura nei confronti della prima, sul presupposto dell'inapplicabilità ad essa del citato decreto, in quanto ente pubblico, che operava in forma di spa mista, partecipata al 51% da risorse pubbliche e per il 49% da capitale privato.

Dirimendo la controversia in maniera specifica e netta, la Corte ha sancito il principio per il quale le società partecipate da capitale pubblico sono sottoposte alla normativa in questione qualora svolgano attività economica. Infatti, nel caso di società per azioni a capitale pubblico comunque si è in presenza di un soggetto svolgente attività "economica", atteso che ogni società, proprio in quanto tale, è diretta al raggiungimento di utili, a prescindere dalla loro eventuale destinazione.

Conseguentemente, la qualità di ente pubblico non è un elemento di per sé sufficiente all'esonero dalla disciplina in discorso, dovendo altresì concorrere la condizione che l'ente medesimo non svolga attività economica. Ne deriva che la società "mista" coinvolta nella vicenda giudiziaria all'esame della Suprema Corte è stata ricompresa tra gli enti sottoposti alla disciplina di cui al d.lgs. n. 231/2001, non potendo essere riconducibile, per il solo fatto che svolgesse la propria attività nel settore sanitario, agli "enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale", esclusi dal campo di applicazione del decreto. In caso contrario, qualora dovesse ritenersi sufficiente a garantire l'esonero dalla normativa il mero coinvolgimento, nelle attività degli enti, di valori costituzionali, si verificherebbe un sostanziale svuotamento della disciplina, dal momento che ne verrebbero esclusi un numero illimitato di enti, quali a titolo esemplificativo tutti quelli che operano per la tutela dell'ambiente e della salute, nel settore dell'informazione, della sicurezza antinfortunistica e dell'igiene del lavoro, dell'istruzione, della ricerca scientifica, ecc.

Tale orientamento è stato confermato dalla sentenza della Corte di Cassazione penale n. 234/2010, che ha affermato che la società per azioni costituita per svolgere, secondo criteri di economicità, le funzioni in materia di raccolta e smaltimento dei rifiuti alla stessa trasferite da enti pubblici territoriali, è soggetta alla normativa in materia di responsabilità da reato delle persone giuridiche.

Proprio sulla scorta della precedente sentenza n. 28699/2010, la Cassazione penale ha ribadito che la finalità dell'esenzione è quella di "escludere dall'applicazione di misure cautelari ed interdittive previste dal decreto 231 enti non solo pubblici, ma che svolgano funzioni non economiche, istituzionalmente rilevanti sotto il profilo dell'assetto costituzionale dello Stato amministrazione".

Tuttavia, nella fattispecie esaminata dalla Suprema Corte con la sentenza n. 234/2010, la società per azioni costituita da enti territoriali per l'espletamento del servizio di smaltimento dei rifiuti, rivestendo una forma giuridica di diritto privato improntata a criteri di economicità, non può essere esclusa dalla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti, ancorché la stessa svolga un'attività – gestione del ciclo dei rifiuti – con ricadute indirette su beni costituzionalmente garantiti.

A rafforzare questa tendenza all'allargamento dell'ampia platea di soggetti destinatari della normativa 231 vi sono stati, nel corso degli ultimi anni, importanti interventi normativi e/o regolamentari da parte di enti pubblici, che mettono in risalto una sostanziale obbligatorietà d'adozione del modello organizzativo *ex* d.lgs. 231/2001 anche per le società partecipate o convenzionate. Tra i più rilevanti ricordiamo:

- Legge Regione Calabria n. 15 del 21 giugno 2008, in base alla quale le imprese che operano in regime di convenzione con la Regione Calabria erano tenute ad adeguare, entro il 31 dicembre 2008, i propri modelli organizzativi alle disposizioni di cui al d.lgs. 231/2001 (art. 54, co. 1). Il mancato adeguamento impedisce il rinnovo dei contratti di convenzione in scadenza e la stipula di nuovi contratti di convenzione con la Regione (art. 54, co. 2).
- decreto della Regione Lombardia n. 5808 dell'8 giugno 2010, che ha stabilito che tutti gli enti di formazione che volessero accreditarsi o mantenere l'accreditamento dovevano approvare il codice etico e nominare un organismo di vigilanza entro il 31.12.2010 ed elaborare il modello completo entro 31.03.2011.
- Proposta di legge n. 58/2010 della Regione Piemonte, finalizzata "al sostegno degli enti che attuano gli strumenti di cui al d.lgs. 231/2001 e ad assicurare che i servizi di fornitura siano erogati tramite contratti stipulati con i medesimi che diano garanzia di legalità, professionalità,

lealtà e serietà, finalizzando il tutto alla soddisfazione dei bisogni della Pubblica Amministrazione, secondo criteri di qualità, efficienza, efficacia e trasparenza".

- Delibera del Comune di Pescara approvata il 28 febbraio 2011, indirizzata a tutte le società (costituite o che lo saranno in futuro) a partecipazione totalitaria o di maggioranza che svolgono i servizi per conto del Comune, che vengono invitate ad uniformarsi alle prescrizioni di cui al decreto 231.
- Legge Regione Abruzzo n. 15 del 27 maggio 2011, che poneva a carico degli enti dipendenti e strumentali della Regione, con o senza personalità giuridica, dei consorzi, delle agenzie e delle aziende regionali, nonché delle società controllate e partecipate dalla Regione, ad esclusione degli enti pubblici non economici, l'obbligo di adottare entro il termine di sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge i modelli di organizzazione, gestione e controllo di cui agli articoli 6 e 7 del d.lgs. n. 231/2001. La *ratio* di tale legge risiede nella volontà, da parte dell'Amministrazione Regionale, di garantire lo svolgimento dell'attività delle società in oggetto "nel rispetto della legalità, della eticità e della trasparenza, nonché a scoprire ed eliminare preventivamente e tempestivamente eventuali situazioni a rischio".
- Regolamento Comune di Parma approvato con delibera di Consiglio Comunale n. 68 del 13 luglio 2011, che disciplina le modalità di *governance* e controllo di tutte le società facenti parte del Gruppo Comune di Parma.

La prassi ormai diffusa che vede il fenomeno dei servizi pubblici svolti da società ed altri organismi partecipati dagli enti locali costituisce uno degli aspetti di maggiore importanza e delicatezza nello scenario della gestione della finanza locale, in quanto una parte sempre più rilevante delle risorse pubbliche non passa più attraverso la gestione diretta degli enti, ma attraverso organismi che, pur essendo pubblici sotto il profilo sostanziale, avendo rivestito forme privatistiche, tendono a sfuggire ad ogni controllo. Questo fenomeno, se non governato adeguatamente, può essere fonte di gravi squilibri per le finanze degli Enti pubblici proprietari, in quanto i risultati negativi delle gestioni finiscono per riverberarsi a carico dei bilanci degli enti locali. Conseguentemente, appare di primaria importanza in questo settore sia porre in essere misure prudenziali per far fronte ad eventuali fenomeni di *mala gestio*, sia adottare iniziative di indirizzo e controllo in grado di garantire idonee procedure operative e corretta separazione di funzioni e relative responsabilità.
In tale ottica, si evidenzia un aspetto sinora forse non particolarmente avvertito dalle imprese italiane, pubbliche e private: la disciplina in esame, ancorché finalizzata *in primis* alla prevenzione dei reati, costituisce l'occasione per migliorare la qualità dell'organizzazione e l'efficienza aziendale. Infatti, l'attuazione di efficaci modelli di prevenzione dei reati è operazione complessa e passa attraverso una rivisitazione delle politiche d'impresa, dovendo il modello di prevenzione essere in grado di esprimere una *governance* societaria chiaramente improntata non solo all'attiva prevenzione di episodi criminali, ma più in generale al rispetto della normativa vigente, specialmente fiscale, ambientale e lavoristica.
In altre parole, l'applicazione della normativa 231 non rappresenta soltanto un "ombrello" sotto cui ripararsi né un intervento di immagine o di pubblicità esterna, quanto invece un cambio di rotta, soprattutto nel settore pubblico, verso una cultura del controllo, dell'organizzazione e della gestione della cosa pubblica in maniera efficiente.

3.2. L'adozione del modello da parte dei partiti politici

Nel corso degli ultimi anni il catalogo dei reati previsti dal decreto 231 è andato via via ampliandosi ben oltre gli originari reati nei confronti della Pubblica Amministrazione, fino ad includere fattispecie anche non necessariamente tipiche dell'attività di impresa. Il campo di applicazione del decreto riguarda tutti gli enti forniti di personalità giuridica, le società, le associazioni anche prive di personalità giuridica, gli enti pubblici economici, gli enti privati concessionari di un pubblico servizio.
La normativa non è, invece, applicabile allo Stato, agli enti pubblici territoriali, agli enti pubblici non economici e agli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale.
Tra coloro che rientrano in quest'ultima definizione vi sono anche i *partiti politici*, i quali, ancorché strutturati come associazioni non riconosciute, prive, dunque, di controlli ed obblighi pubblicitari stringenti, gestiscono patrimoni e flussi economici molto ingenti. Tali organizzazioni, che non solo statutariamente non perseguono scopo di lucro, ma svolgono appunto funzioni "di rilievo costituzionale", anche alla luce degli scandali che negli ultimi tempi hanno coinvolto alcuni tesorieri e dirigenti, hanno mostrato la fragilità di un sistema di controlli interni quasi inesistente.
Le condotte fraudolente e i reati perpetrati rientrano nel catalogo dei reati stabilito dal decreto 231, ad esempio all'art. 24 (malversazione), con buone probabilità che il quadro accusatorio conduca all'ampliamento anche verso l'art. 25 (nell'ipotesi, ad esempio, di episodi di corruzione).
Dunque, oggi la maggior parte degli italiani è consapevole che il meccanismo dei finanziamenti pubblici ai partiti di cui beneficiano dal lontano 1975, nonostante il referendum abrogativo del 1993, e che è stato di fatto reintrodotto negli anni successivi con una nuova disciplina dei c.d. *rimborsi elettorali* al quale hanno accesso tutti i partiti che superano la soglia dell'1% dei voti, può rappresentare un dispendio e uno sperpero di risorse.
La natura giuridica e la quantità di rapporti e relazioni intercorrenti tra partiti politici e Pubblica Amministrazione, e non solo per ciò che concerne le procedure di finanziamento pubblico, sono fattori emblematici che inducono a considerare tali soggetti certamente molto esposti al rischio di commissione dei reati contemplati dagli artt. 24 e 25 del d.lgs. 231/2001.
Considerando l'esistenza, allo stato attuale, di un sistema di sostegno pubblico all'attività dei partiti, appare quanto mai necessario garantire modalità chiare, corrette e trasparenti di organizzazione, gestione e controllo dell'attività di tali soggetti al fine di scongiurare attività di finanziamento illecito degli stessi, nonché la commissione di altre tipologie di reati.
Proprio a tal proposito, non si percepisce il motivo per cui fino ad ora i partiti politici sono stati considerati soggetti esclusi dalla *"Responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica"*, sancita dal d.lgs. 231/2001. Infatti, sulla base del comma 3 dell'art. 1, il quale stabilisce che la disciplina non si applica agli "enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale" (tra cui sembrano rientrare anche i partiti politici ed i sindacati), l'interpretazione è stata finora praticamente unanime nell'ottica di non assoggettabilità alla responsabilità in oggetto, sulla base delle delicate conseguenze che produrrebbe l'impatto su questi enti, delle sanzioni interdittive previste dal nuovo impianto legislativo.
In realtà, i dubbi circa la possibilità di comminare o meno sanzioni interdittive (oltre che pecuniarie, di natura effettivamente non particolarmente incisiva) sarebbero sicuramente giustificabili per alcune di quelle previste dall'art. 9 del d.lgs. 231/2001 (si pensi all'improbabile interdizione

dall'esercizio dell'attività sancita dall'art. 9, co. 2, lett. a), laddove tali penalità sembrano assolutamente attuabili in altri casi, ad esempio per ciò che concerne "l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi" (art. 9, co. 2, lett. d).
A ben vedere, inoltre, la stessa Relazione Ministeriale al decreto 231 non fornisce una certezza assoluta al riguardo, sostenendo che tra i soggetti esclusi "sembrano rientrare anche i partiti politici ed i sindacati".
Altra interpretazione, infine, parte dall'assunto che tali soggetti, in quanto organizzati giuridicamente come associazioni, rientrano nel variegato ed ampio mondo del *non profit* (il cosiddetto "terzo settore") che, in base al tenore letterale della norma, è senza dubbio destinatario della disciplina in oggetto (art. 1, co. 2).
In definitiva, alla luce delle precedenti considerazioni e criticità evidenziate, pare indubbio sottolineare che assorbire i partiti politici nell'"universo applicativo 231" risponde sostanzialmente a ragioni di opportunità ed efficienza operativa e gestionale; infatti, l'adozione anche da parte degli stessi del c.d. *modello esimente* fungerebbe da deterrente alla commissione di reati per i soggetti che operano all'interno dell'ente sia in posizione apicale che subordinata. Inoltre, esso consentirebbe di procedimentalizzare l'attività e di evidenziare le falle presenti nel sistema di controllo esistente attraverso sistemi di corretta separazione di ruoli e responsabilità, nonché mediante la previsione di procedure di tracciabilità e rendicontazione delle operazioni, attualmente scarsamente applicati.

3.3. La certificazione del modello

Particolare attenzione merita la previsione di un sistema di sostanziale certificazione del modello di organizzazione, gestione e controllo *ex* d.lgs. 231/2001 da parte di soggetti dotati di specifici requisiti soggettivi ed oggettivi, che ne attesti l'efficacia e l'adeguatezza delle modalità di adozione, così da attenuare o addirittura escludere la responsabilità dell'ente.
Allo stato attuale, infatti, uno degli aspetti che fungono da maggiore deterrente all'adozione del modello da parte degli enti è proprio l'incertezza del giudizio di idoneità rimesso all'organo giudicante. E proprio in questa direzione, l'attestazione di idoneità da parte di un organismo terzo indipendente sembrerebbe essere un incentivo all'implementazione e diffusione del presidio penal-preventivo.
In tal senso, si era già orientato nel luglio 2010 un progetto di riforma del d.lgs. 231/2001 sottoposto all'attenzione del Ministero della Giustizia da parte dell'Agenzia di Ricerche e Legislazione (AREL). Nello specifico, la proposta presentata prevedeva l'inserimento nel decreto 231 di una nuova disposizione, l'art. 7-*bis*, contenente la disciplina della certificazione del modello preventivo ad opera di soggetti, pubblici o privati, i cui requisiti soggettivi e patrimoniali, di indipendenza e professionalità, sarebbero stati individuati dal Ministero della Giustizia con apposito regolamento, che avrebbe dovuto disporre altresì l'istituzione di un elenco nel quale tali soggetti avrebbero dovuto obbligatoriamente iscriversi con conseguente esclusione da responsabilità dell'ente, naturalmente a condizione che il modello concretamente attuato corrispondesse al modello sottoposto a certificazione[5].

[5] Al comma 2 dell'art. 7-*bis* si prevedevano i seguenti ulteriori aspetti:

Il progetto di riforma, però, è rimasto lettera morta e, al di là delle difficoltà di attuazione di un simile istituto nell'ambito di una materia, come quella della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, già di per sé complessa, si ritiene comunque che lo stesso presentasse alcuni limiti oggettivi.

Numerose ed ulteriori sono, infatti, le criticità da analizzare, partendo dalle difficoltà di effettiva attuazione del modello inizialmente certificato e successivamente non aggiornato in virtù di modifiche legislative (es. ampliamento catalogo reati), di sopravvenuta individuazione di ulteriori aree a rischio reato (per effetto, ad esempio, di apertura di una nuova sede all'estero) o addirittura di violazioni dello stesso che richiederebbero paradossalmente una *ricertificazione* del modello.

Inoltre, d'importanza fondamentale è la corretta definizione dei limiti di discrezionalità dell'organo giudicante per evitare di consentire che un'attestazione di idoneità del modello rilasciata da un soggetto privato possa vincolare o limitare eccessivamente l'accertamento di responsabilità da parte del giudice, anche in riferimento all'applicazione del sistema di sanzioni a carico dello stesso ente certificatore, la cui figura potrebbe essere un ibrido tra quella dell'avvocato che autentica la firma del cliente e la società di revisione (o l'istituto di credito) che assevera il piano economico finanziario in alcune procedure pubbliche.

In ultima analisi, se da un lato la certificazione del modello 231 sembra essere un'opportunità di tutela e garanzia per gli enti che desiderano prevenire i rischi di commissione di reato, dall'altro la stessa comporta presumibilmente un aggravio di costi in capo all'ente.

Nondimeno in tempi recenti, nell'ambito delle attività svolte dagli enti di certificazione, si è sviluppato un nuovo filone avente ad oggetto proprio la valutazione dei modelli 231 ed il rilascio di una attestazione di 'adeguatezza' degli stessi. La relativa attività riguarda tutte le aziende che hanno già implementato il modello 231 ed è finalizzata - attraverso valutazioni documentali e verifiche 'sul campo' - all'emissione di un vero e proprio certificato di conformità della realtà aziendale al modello adottato. Nell'ambito di tale attività è previsto anche il mantenimento ordinario dell'attestazione, attraverso lo svolgimento di verifiche periodiche il cui esito positivo consente la ri-emissione dell'attestato.

Sul punto corre l'obbligo di evidenziare che l'attestazione *de qua*, pur avendo ad oggetto l'analisi delle misure di prevenzione che l'ente ha dichiarato di adottare ai sensi del d.lgs. 231/2001, non può in alcun modo sostituirsi al giudizio di merito del giudice penale. Quest'ultimo, infatti, potrà prendere in considerazione in maniera assolutamente discrezionale l'eventuale esistenza di una siffatta

---

- possibilità di certificare singole procedure e di rilasciare l'asseverazione *in itinere*, cioè attestare l'idoneità della procedura in corso per l'attuazione dei modelli preventivi dei reati (con efficacia solo provvisoria), ammettendo l'esenzione da responsabilità solo per il periodo di tempo necessario all'inserimento dei modelli nell'organizzazione d'impresa;
- disapplicazione nel caso di modello certificato, a titolo di misura cautelare, delle sanzioni interdittive di cui all'art. 9, comma 2, salvo esigenze precauzionali di eccezionale rilevanza;
- approvazione da parte del Ministro della Giustizia di un regolamento disciplinante, da un lato, i criteri generali per la certificazione di idoneità dei modelli (ad esempio: il loro contenuto, le modalità di rilascio della certificazione, la sua efficacia, la periodicità del rinnovo, ecc.) e, dall'altro, l'individuazione dei soggetti certificatori.

Con apposita disposizione si provvedeva, inoltre, a disciplinare la responsabilità del certificatore che agisce abusando dei propri poteri oppure in violazione dei doveri inerenti alle sue funzioni, dichiarando falsamente l'idoneità del modello preventivo dei reati da cui dipende la responsabilità dell'ente, nonché quella del certificatore che, attestando il falso, dichiari consapevolmente o con colpa grave la sussistenza dei presupposti di idoneità del Modello.

attestazione - non prescritta dalla normativa - ed attribuirle o meno rilevanza ai fini della valutazione complessiva di idoneità del modello.

Non solo. La funzione dell'attività in commento ricalca per certi versi quella dell'OdV (verifica del corretto funzionamento del modello e cura del suo aggiornamento), pur essendo più ampia, in quanto comprende anche la verifica della corretta istituzione e del regolare funzionamento di quest'ultimo. In altre parole si richiede all'ente un ulteriore esborso per lo svolgimento di attività demandate ad un organo di controllo istituito *ad hoc*, al quale viene già corrisposto un compenso per quelle stesse funzioni.

E ancora, occorre chiedersi se la valutazione del modello 231 di un ente possa essere inquadrata nell'ambito di quelle attività svolte da soggetti - come gli enti di certificazione della qualità - il cui approccio alla materia potrebbe inevitabilmente risultare troppo tecnico, in un contesto che al contrario è caratterizzato dalla multidisciplinarietà degli elementi che lo compongono.

Tutte queste considerazioni inducono a ritenere imprescindibile l'intervento del legislatore, in assenza del quale si rischia di creare un mercato della 'certificazione 231' inutile e per di più inevitabilmente oneroso per l'ente. Nell'ambito di tale intervento normativo, andrebbero in primo luogo chiarite le ragioni che rendono necessario elevare la certificazione del modello al rango di vera e propria 'funzione': ciò, infatti, può avere un senso solo nel caso in cui la stessa sia in grado di garantire in qualche modo la validità esimente del modello. Altro profilo critico da affrontare dovrebbe essere quello relativo all'assegnazione della funzione di certificazione ad un soggetto diverso dall'OdV, organo naturalmente preposto all'esercizio della stessa: anche in tal caso le ragioni dovrebbero essere tali da convincere l'impresa ad assoggettarsi all'ulteriore esborso che ovviamente ne conseguirebbe. Infine, l'attenzione dovrebbe essere posta in modo adeguato sulle professionalità necessarie ai fini di uno svolgimento dell'attività di certificazione che tenga conto delle logiche sottese alla costruzione del modello 231, fondate su elementi di carattere giuridico-economico più che su aspetti meramente tecnici: in tal senso, quella del commercialista sarebbe una figura da tenere senz'altro nella dovuta considerazione ai fini dell'eventuale esercizio di tale funzione.

3.4. Il compenso per il commercialista

Il commercialista, nell'ambito del d.lgs. 231/2001, può essere chiamato a ricoprire diversi ruoli:

- professionista incaricato della valutazione del rischio per l'adozione del modello organizzativo;
- professionista incaricato della costruzione del modello organizzativo;
- componente dell'Organismo di Vigilanza;
- componente del collegio sindacale che svolge anche le funzioni di Organismo di Vigilanza;
- consulente tecnico d'ufficio in merito alla valutazione di idoneità del modello;
- commissario giudiziale.

Nell'ambito della ormai abrogata tariffa professionale (TP) mancano specifiche norme che disciplinano i compensi relativi ai suddetti incarichi; nel 2009 il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, con nota Prot. 1966 del 24 febbraio, in risposta ad un quesito del Consiglio dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Cuneo, aveva dato indicazioni sul compenso dei componenti dell'OdV equiparando tale funzione di controllo a quella di revisione

legale disciplinata dall'art. 32 della TP e, di rimando, dall'art. 24 TP che quantificava l'ammontare del compenso in relazione al tempo impiegato.

Se per l'incarico di valutazione del rischio o di costruzione del modello è plausibile un compenso commisurato al tempo impiegato dal professionista e dai suoi collaboratori per lo svolgimento della pratica, per l'incarico di componente dell'Organismo di Vigilanza o di componente del collegio sindacale che svolge funzioni di OdV, l'ammontare del compenso non può assolutamente prescindere dalle seguenti considerazioni:

1) valutazione iniziale del rischio, in quanto più elevato è il rischio di comportamenti illeciti, maggiori sono le attività che il componente dell'OdV è tenuto a porre in essere;
2) validità del modello adottato poiché, se il modello è valido, l'OdV dovrà:
   i) vigilare sulla rispondenza tra quanto previsto del modello e i comportamenti concretamente tenuti dai soggetti obbligati al rispetto dello stesso;
   ii) valutare la capacità del modello a prevenire i comportamenti illeciti;
   iii) monitorarlo anche nel tempo e verificando che esso mantenga i requisiti di validità.

Solamente dopo un'attenta valutazione di questi fattori ed un'analisi capillare della struttura aziendale, il commercialista che intende assumere un incarico di componente di OdV potrà effettuare una corretta quantificazione e, quindi, preconcordare l'onorario ed accettare l'incarico.

Sul punto, si riporta quanto previsto dalla (abrogata) tariffa professionale per le indennità orarie.

1. Al professionista spettano le seguenti indennità:

a) per l'assenza dallo studio, di cui sia dimostrata la necessità:

1) del professionista: euro 77,48 per ora o frazione di ora, euro 619,76 per l'intera giornata;

2) dei collaboratori e sostituti del professionista: euro 27,12 per ora o frazione di ora, euro 209,16 per l'intera giornata.

Nell'ambito processuale - svolgimento dell'attività di consulenza tecnica sulla valutazione di idoneità del modello ovvero dell'attività di commissario giudiziale - la determinazione del compenso per il commercialista, seppure effettuata da parte del Tribunale, potrà senz'altro tenere conto delle considerazioni sopra svolte. A tal fine, posta la già ricordata abrogazione della tariffa professionale, varrà considerare quanto disposto dal recente regolamento per la determinazione dei parametri necessari alla liquidazione dei compensi per le professioni regolarmente vigilate dal Ministero della giustizia da parte di un organo giurisdizionale[6].

[6] Si tratta del d.m. 20 luglio 2012, n. 140 (pubblicato nella G.U. n. 195 del 22 agosto 2012), emanato ai sensi dell'art. 9 del d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27.

APPENDICE OPERATIVA

a. Circolare informativa da inviare ai clienti[7]

AI CLIENTI DELLO STUDIO PROFESSIONALE
LORO SEDI

Oggetto: Modello di Gestione, Organizzazione e Controllo ai sensi del d.lgs. 231/2001 - Codice Etico.

Con riferimento a quanto in oggetto, ci pregiamo di sottoporre alla Vostra cortese attenzione le disposizioni introdotte con il d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231 e le conseguenti problematiche applicative. Tale decreto impatta in modo significativo sulla gestione e sull'organizzazione dell'impresa, in quanto prevede pesanti sanzioni anche a carico delle persone giuridiche per le condotte penalmente rilevanti commesse da persone fisiche legate all'ente stesso.

1. I destinatari della nuova disciplina

Ai sensi dell'art. 1, d.lgs. 231/2001, la disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche si applica agli enti forniti di personalità giuridica, alle società ed alle associazioni, anche prive di personalità giuridica. Alla luce degli ultimi interventi giurisprudenziali si evidenzia che il ventaglio dei potenziali destinatari si è ampliato. Sono da considerarsi soggetti destinatari:

- le società di persone e di capitali, le società cooperative;
- le associazioni con o senza personalità giuridica;
- gli enti appartenenti al c.d. terzo settore (es. fondazioni);
- le società partecipate da enti pubblici;
- le imprese individuali;
- gli studi professionali in forma societaria;
- le banche;
- i gruppi di imprese.

Sono esclusi dall'ambito applicativo del decreto lo Stato, gli Enti pubblici territoriali, gli Enti pubblici non economici e gli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale (es. sindacati).

2. La responsabilità dell'ente e le sanzioni introdotte

La società è esposta ad una responsabilità diretta in relazione a taluni reati commessi dai soggetti in posizione apicale (amministratori, direttori generali), dai dipendenti e dai collaboratori, anche esterni nell'esercizio delle varie attività d'impresa. In tal modo, parallelamente alle sanzioni penali previste per chi ha commesso il reato, il decreto 231 prevede una serie di misure sanzionatorie che colpiscono direttamente la società, anche se quest'ultima non ha materialmente commesso alcuna condotta

[7] Il testo riproduce, con i dovuti aggiornamenti, il fac-simile riportato nel documento n. 2 (*Modelli di organizzazione ex d.lgs. n. 231/2001*), emanato dalla Commissione di studio per la Compliance aziendale del CNDCEC, giugno 2009, in www.commercialisti.it.

illecita (cosiddetta "colpa di organizzazione"). In particolare, sono state previste delle sanzioni pecuniarie che, in base ad un peculiare calcolo per quote, variano da un minimo di circa € 25.000 ad un massimo di € 1.549.000.
Tali sanzioni sono dunque già perfettamente idonee a colpire duramente anche la società più florida. Unitamente (ed in aggiunta) a tali sanzioni pecuniarie, vengono disposte anche sanzioni interdittive, espressamente progettate per paralizzare l'operato dell'ente responsabile ed escluderlo da ogni futura attività economica. Infatti, tali sanzioni possono consistere nell'interdizione dall'esercizio dell'attività; nella sospensione o revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; nel divieto di contrattare con la Pubblica Amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; nell'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi o nell'eventuale revoca di quelli già concessi; nel divieto di pubblicizzare beni o servizi. Sono infine previste le sanzioni della confisca del prezzo o del profitto del reato e della pubblicazione della sentenza.
L'organo giurisdizionale competente ad instaurare il giudizio nei confronti dell'ente è il Giudice penale secondo le norme del Codice di Procedura Penale, con l'inevitabile conseguenza che la richiesta di applicazione di tali sanzioni verrà avanzata dal Pubblico Ministero, secondo parametri e procedure squisitamente penalistiche.

3. Le condotte criminose ed i soggetti responsabili

La società è esposta, dunque, al rischio di rispondere con il proprio patrimonio e con la propria attività per i reati commessi dai soggetti ad essa legati. A tal riguardo, il legislatore ha predisposto un ventaglio molto ampio sia delle fattispecie criminose idonee a costituire una responsabilità per la società, sia dei soggetti ad essa legati che fanno scattare tale responsabilità.
Sotto il primo profilo, attualmente possono essere fonte di responsabilità per l'ente i seguenti reati, quando questi siano commessi a suo vantaggio:

- art. 24 (Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato o di un ente pubblico o per il conseguimento di erogazioni pubbliche e frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico)
- art. 24-*bis* (Delitti informatici e trattamento illecito di dati)
- art. 24-*ter* (Delitti di criminalità organizzata)
- art. 25 (Concussione e corruzione)
- art. 25-*bis* (Falsità in monete, in carte di pubblico credito, in valori di bollo e in strumenti o segni di riconoscimento)
- art. 25-*bis*.1 (Delitti contro l'industria e il commercio)
- art. 25-*ter* (Reati societari)
- art. 25-*quater* (Delitti con finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine democratico)
- art. 25-*quater*.1 (Pratiche di mutilazione degli organi genitali femminili)
- art. 25-*quinquies* (Delitti contro la personalità individuale)
- art. 25-*sexies* (Abusi di mercato)
- art. 25-*septies* (Omicidio colposo o lesioni gravi o gravissime commesse con violazione delle norme sulla tutela della salute e sicurezza sul lavoro)

- art. 25-*octies* (Ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita)
- art. 25-*novies* (Delitti in materia di violazione del diritto d'autore)
- art. 25-*decies* (Induzione a non rendere dichiarazioni o a rendere dichiarazioni mendaci all'autorità giudiziaria)
- art. 25-*undecies* (Reati ambientali)
- art. 25-*duodecies* (Impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare).

Sotto un secondo profilo, il legislatore considera quale soggetto legato all'ente non solo chi ricopre al suo interno una carica di responsabilità (ad es.: amministratore) ma anche chi svolge in essa un'attività molto più limitata e circoscritta (il dipendente e, addirittura, il collaboratore esterno) o la persona che esercita o che concorre nell'esercitare, anche di fatto, la gestione ed il controllo dell'ente.

4. Le cause di non punibilità: il modello

A fronte di tale panorama normativo, il legislatore ha introdotto una specifica causa di non punibilità a favore dell'ente, costituita dalla corretta ed idonea adozione e attuazione di un modello di organizzazione, gestione e controllo. Tale documento, che assume la forma di un atto interno dell'ente approvato con delibera del C.d.A., deve racchiudere una serie di norme operative ed organizzative in grado di prevenire la commissione di reati da parte dei soggetti sopra indicati. In tal modo, dunque, l'ente si può proteggere dalle condotte illecite dei propri collaboratori o dipendenti. Tuttavia, è necessaria una duplice attenzione: il modello deve essere, in primo luogo, astrattamente in grado di prevenire la commissione di reati e, in secondo luogo, deve essere correttamente ed efficacemente applicato dall'ente. Visto sotto un altro profilo, ciò significa che la commissione di reati, da parte dei soggetti menzionati, è possibile soltanto mediante una violazione fraudolenta di detto modello.

5. L'importanza dell'adozione del modello

Il *corpus* normativo in esame è entrato in vigore nel 2001 ed è stato concretamente utilizzato da numerosi Tribunali, i cui Pubblici Ministeri hanno in più casi proceduto a chiedere la condanna dell'ente, il cui dipendente era stato imputato di uno dei reati sopra descritti. Ciò significa, dunque, che i Tribunali sono decisamente sensibili a tale problematica e non esitano a censurare le omissioni organizzative dell'ente. Il vantaggio di un'adozione preventiva del modello è, dunque, legato alla possibilità di esimersi dalla responsabilità derivante dalla commissione di reati ad opera di amministratori e dipendenti. È opportuno evidenziare che, in caso di mancata adozione del succitato modello 231, recenti sentenze attribuiscono responsabilità dirette all'organo amministrativo, ai sensi dell'art. 2392 c.c., per *culpa in vigilando*.

6. **Modalità di redazione del modello e condizioni di esonero**

L'adozione del modello organizzativo ai sensi del d.lgs. 231/2001 rappresenta un'opportunità per ottimizzare e formalizzare le procedure aziendali nell'ottica di una nuova *governance* societaria.
Per poter essere ritenuto idoneo dall'autorità giudicante, il modello 231 deve essere redatto "su

misura" e in grado di prevenire il rischio di commissione dei reati contemplati.
Di seguito vengono elencati gli *steps* di redazione di tale modello:

- *check up* aziendale;
- valutazione Sistema di Controllo Interno (SCI);
- identificazione attività e processi aziendali;
- individuazione fattori di rischio;
- mappatura aree a rischio reato e processi "sensibili";
- valutazione del rischio reato;
- definizione principi generali e "specifici protocolli" di controllo.

A ciò va aggiunto che l'ente non è responsabile se ha attribuito il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza del modello e di curarne l'aggiornamento ad un organismo dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo.

b. Fac simile di lettera di incarico al professionista

LETTERA D'INCARICO PROFESSIONALE PER LA CONSULENZA ED ASSISTENZA PER LA PREDISPOSIZIONE DEL MODELLO ORGANIZZATIVO PREVISTO DAL D.LGS. 231/2001

La società (nome società) con sede in _____, Codice Fiscale _____, iscritta al Registro delle Imprese di _____ col numero _____,

conferisce incarico

al professionista _____, con studio in _____ (di seguito denominato Consulente)
o alla società _____(di seguito denominato Consulente),
per la consulenza ed assistenza per la predisposizione del modello organizzativo e gestionale unitamente alle procedure interne di controllo e vigilanza idonei a prevenire il compimento di fatti illeciti e dei reati oggetto del decreto legislativo 231/2001.

Il modello da predisporre dovrà essere idoneo a soddisfare le esigenze di efficacia, adeguatezza e idoneità richieste dalla legge.
Per la predisposizione del modello di organizzazione e di controllo si dovrà preliminarmente procedere all'esame e valutazione delle aree di rischio, dei settori cioè nei quali potrebbero essere commessi i fatti illeciti ai quali la legge collega la responsabilità dell'ente; sarà pertanto necessario effettuare un censimento di tale aree di rischio, che dovranno essere dettagliatamente analizzate, secondo un criterio di massima ampiezza nella loro individuazione.
Una volta individuate le attività considerate sensibili ai fini della normativa in discussione dovrà essere elaborato il modello organizzativo 231, che sarà articolato attraverso un sistema di principi e procedure; in particolare, e in via di estrema sintesi si dovranno predisporre:

- un codice etico nel quale rappresentare i principi generali di trasparenza, correttezza e lealtà cui la società si ispira nello svolgimento e nella conduzione degli affari;
- le linee di condotta, vale a dire le regole specifiche per i rapporti con i rappresentanti della pubblica amministrazione e che si sostanziano in comportamenti attivi di fare e passivi di non fare, traducendo dunque in chiave operativa quanto delineato nel codice etico;
- schemi di controllo interno che prevedono la separazione dei ruoli nello svolgimento delle attività inerenti ai processi; la c.d. "tracciabilità" delle scelte, vale a dire la visibilità delle scelte medesime per consentire l'individuazione di precisi punti di responsabilità nonché la motivazione delle scelte stesse; la oggettivazione dei processi decisionali, nel senso cioè di prevedere che, nell'assumere decisioni, si prescinda da valutazioni meramente soggettive, facendosi al contrario riferimento a criteri precostituiti.

Il modello organizzativo dovrà prevedere, inoltre, l'istituzione di un Organismo di Vigilanza che, ai sensi dell'art. 6, comma 1, lett. b) del d.lgs. 231/01, dovrà essere dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo, al fine di vigilare sul funzionamento e sull'osservanza del modello stesso curandone altresì il costante aggiornamento: a tal fine requisito indispensabile è rappresentato dalla

competenza e dall'autonomia dei singoli componenti l'Organismo di Vigilanza.
L'incarico conferito comprenderà, inoltre, la tenuta di corsi di informazione e formazione mirata a tutti i soggetti coinvolti nell'applicazione del modello 231.
La consulenza e l'assistenza verranno svolte necessariamente in collaborazione e sinergia con la struttura aziendale interessata alle operazioni.

Modalità di svolgimento dell'incarico professionale

Il Consulente, per l'espletamento dell'incarico, potrà utilizzare un team di tecnici e professionisti in possesso delle professionalità necessarie per lo svolgimento della consulenza oggetto del presente incarico i quali potranno operare anche disgiuntamente con riferimento alle fasi di svolgimento dei servizi consulenza ed assistenza.
Le attività oggetto dell'incarico saranno svolte:

- con accessi presso la società per analisi, verifiche documentali, colloqui con il management e interviste alle varie funzioni aziendali in base alle esigenze riscontrate;
- presso la sede del Consulente per ricerche giuridiche, studio di atti ed esame dei documenti, ricerche di giurisprudenza, per la predisposizione dei protocolli del modello e per la predisposizione di tutta la documentazione necessaria.

Gli accessi e gli incontri presso la sede della società saranno fissati secondo un calendario concordato tra le parti.
La società si obbliga:

- ad indicare un soggetto a conoscenza del Consulente responsabile delle attività per la predisposizione del modello 231, con il quale il team dello stesso Consulente si interfaccerà per lo svolgimento dei servizi oggetto dell'incarico;
- ad assicurare la necessaria collaborazione dei soggetti facenti parte dell'organizzazione nella fase informativa in base ad un programma preconcordato e comunque in tutte le fasi di svolgimento dell'attività oggetto dell'incarico;
- ad assicurare la messa a disposizione di tutta la documentazione necessaria per lo svolgimento delle attività oggetto dell'incarico;
- a fornire copia delle mappe degli uffici con specifica individuazione delle aree in cui svolgono attività soggetti terzi in appalto o altra forma di collaborazione.

Durata dell'incarico

Il presente incarico deve intendersi valido fino all'approvazione da parte del committente del lavoro svolto che dovrà essere consegnato entro il _____ e dei successivi corsi di formazione dei soggetti interessati all'applicazione del modello 231.

Risoluzione dell' incarico

Il Committente potrà procedere in qualsiasi momento alla revoca dell'incarico conferito mediante comunicazione da inviare con lettera raccomandata A/R, con pagamento del corrispettivo in base allo stato di avanzamento del lavoro.
Anche il Consulente potrà recedere dal contratto dandone comunicazione mediante lettera raccomandata A/R, in tal caso il committente non sarà tenuto al pagamento del lavoro svolto fino

a quel momento.

Determinazione del compenso

Il compenso complessivo spettante per l'espletamento delle prestazioni stabilite nel presente incarico ammonta a € _____ oltre IVA.

Modalità di pagamento

Il pagamento del corrispettivo stabilito avverrà in seguito all'emissione di fattura da parte del Consulente secondo i seguenti importi e tempistiche:

- versamento di acconto di € _____, oltre IVA, all'atto dell'accettazione dell'incarico da parte del Consulente;
- versamento di ulteriore acconto di € _____, oltre IVA, all'atto della presentazione della bozza del modello 231;
- versamento a saldo di € _____, oltre IVA, all'atto dell'approvazione definitiva del modello da parte della società committente.

Utilizzo di professionisti, consulenti ed esperti esterni al Consulente

Qualora il Consulente riscontrasse la necessità, nell'interesse della società Committente, per il corretto espletamento dell'incarico, di affrontare particolari problematiche che esulano dall'oggetto del presente incarico, per la risoluzione delle quali si dovesse rendere necessario l'intervento di un consulente od un esperto esterni al gruppo di lavoro indicato, il Consulente segnalerà l'esigenza affinché la società Committente assuma le proprie decisioni in merito.
La segnalazione di tale necessità esonererà il Consulente da qualsiasi responsabilità in relazione allo specifico problema segnalato.

Tutela della segretezza

Tutti i dati, le informazioni e i documenti esaminati dal team del Consulente e dalla sua organizzazione nello svolgimento dell'incarico professionale devono essere considerati riservati. Pertanto è fatto assoluto divieto di divulgazione o comunicazione.

Privacy

In conformità a quanto disposto dal d.lgs. 196/2003, il Consulente dovrà garantire la massima riservatezza nel trattamento dei dati forniti dalla società Committente che saranno utilizzati esclusivamente per lo svolgimento dell'incarico professionale.
Il titolare della gestione dei dati sarà il Consulente _____

Luogo e data Firme

c. Fac-simile di modulistica ad uso dell'Organismo di Vigilanza

c.1. Esempio di verbale dell'Organismo di Vigilanza

AZIENDA X S.p.A.
Riunioni dell'Organismo di Vigilanza
VERBALE/ Relazione N. .....

In data .....si è riunito l'Organismo di Vigilanza (l'Organismo) di Azienda X S.p.A. istituito ai sensi del D. Lgs. 231/2001. Sono presenti alla riunione tutti i componenti dell'Organismo nelle persone di
1).....
2).....
3) .....
Alla riunione partecipa per quanto al successivo punto a) il dott _____ (professionista esterno) che illustra la relazione predisposta a conclusione dell'esame svolto, su incarico dell'Organismo come deliberato nella precedente riunione del _____, per mappare le potenziali aree/ posizioni di rischio dei "Reati ambientali" ex art. 25-*undecies* del decreto 231.

a) L'Organismo discute con il dott. _____ le risultanze del lavoro dal quale emerge che il rischio per Azienda X S.p.A. di incorrere nei "Reati ambientali" appare relativamente basso e limitato a poche fattispecie. L'Organismo, nell'apprezzare il lavoro svolto dalla società di consulenza, conviene sull'opportunità di valutare attentamente e, se del caso, dare corso ad alcuni suggerimenti operativi formulati.
b) L'Organismo ripercorre brevemente le attività svolte nel corso del 2011 nel sottolineare che le attività svolte non hanno evidenziato fatti censurabili o violazioni del modello organizzativo adottato da Azienda X S.p.A. e la relazione di sintesi, predisposta dal Presidente, da portare all'attenzione del Consiglio di Amministrazione e del Collegio Sindacale in ottemperanza a quanto previsto nel punto _____ del proprio regolamento.
c) L'Organismo prende in esame la proposta di "Piano di Attività anno 2012" formulata congiuntamente alla funzione di Internal Auditing per proseguire il monitoraggio delle aree individuate a rischio nel modello organizzativo adottato dalla Società. A conclusione dell'esame, l'Organismo condivide l'utilizzo anche per le attività ex d.lgs. 231/01 di metodologie e strumenti di *risk assestment* per meglio strutturare e pianificare le priorità e modalità di intervento.
   Pertanto invita il servizio di *Internal Auditing*:
   - a proseguire con le proprie attività indicate nel piano attività 2011, aventi per oggetto i contratti di acquisizione clientela e le modalità di gestione degli agenti, dei rappresentanti e delle altre figure di procacciatori d'affari, valutando le procedure esistenti alla luce dei rischi reato in cui si può incorrere;
   - a programmare un incontro con i seguenti responsabili aziendali:

1) Responsabile area Personale e Organizzazione;
2) Responsabile del Marketing;
3) Responsabile Amministrazione e finanza.

Gli incontri saranno volti ad accertare l'applicazione delle procedure in essere, loro efficacia ed effettività anche alla luce di eventuali fatti nuovi emersi nel corso delle attività della Società.

d) Infine il Presidente riferisce di una segnalazione anonima pervenuta all'Organismo relativa a fatti manifestatisi presso un'unità periferica. Pur essendo le contestazioni vaghe e non necessariamente pertinenti a reati riconducibile a quelli previsti dalla normativa 231, l'Organismo delibera di effettuare un accertamento intervistando di persona ed in loco i principali Dipendenti responsabili delle varie funzioni coinvolte nell'unità periferica. Degli accertamenti effettuati l'Organismo riferirà in una successiva riunione

L'Organismo di Vigilanza

c.2. Esempio di verbale di organismo di vigilanza monocratico

AZIENDA X S.p.A.
Riunioni dell'Organismo di Vigilanza
VERBALE/ Relazione N. .....

Si dà atto che il giorno _____, previo accordo si è tenuta una riunione presso la Società per discutere alcuni aspetti relativi all'applicazione del d.lgs 231/01.
All'incontro erano presenti il Dott. _____ Responsabile Amministrativo, l'Ing. _____ amministratore delegato della Società e l'Ing. _____ consulente esterno.
Era pure presente il Dott. _____ esperto revisore che coadiuva in alcune verifiche operative l'Organismo.
L'incontro era volto a fare il punto delle attività svolte e da svolgere in tema di d.lgs. 231/01, ed a discutere alcuni punti emersi nel corso dell'esame effettuato dall'Organismo sul processo inerente le ricerche finanziate. Su quest'ultimo punto si era provveduto ad inviare in anticipo una relazione, in bozza, sui risultati emersi nel corso dell'indagine.
L'Ing. _____ informa preliminarmente che sono in corso significativi cambiamenti nella struttura organizzativa della Società e che si sta predisponendo una procedura relativa alla gestione delle ricerche (finanziate e non) che saranno inserite nel sistema della qualità. Queste dovrebbero essere in linea con i requisiti del d.lgs. 231/01. Una volta completate le procedure esse saranno oggetto di esame da parte dell'Organismo di Vigilanza.
Si passa quindi a discutere le osservazioni emerse nel corso della recente visita effettuata dal Dott. _____ su richiesta dell'Organismo di Vigilanza. La verifica si è svolta nei giorni _____ ed ha riguardato il processo di gestione delle attività di ricerca realizzate con finanziamenti pubblici nazionali e Comunitari.
Il Dott. _____ informa che dalle verifiche svolte e dai colloqui intercorsi con i singoli responsabili dei settori preposti non sono emersi fatti censurabili o violazioni del modello organizzativo adottato dalla Società.
Si è tuttavia ritenuto opportuno segnalare che, in termini di tracciabilità delle decisioni assunte nella evoluzione delle pratiche, il processo di gestione delle ricerche finanziate andrebbe quanto prima allineato agli standard indicati dalle linee guida di Confindustria.
In particolare si è identificata l'esigenza di:

- formalizzare e rendere operativa in tempi brevi la procedura su "Gestione delle gare con Enti pubblici e monitoraggio delle acquisizione commesse", attualmente in bozza;
- garantire una maggiore ed immediata traccia dell'evoluzione del singolo progetto di acquisizione commesse, attraverso la predisposizione di un elenco cronologico dei principali eventi, da aggiornare sistematicamente e da conservare nella singola pratica;
- codificare e rendere generale la prassi di predisporre un rapporto sintetico di fine incontro missione ad evidenza dei rapporti intrattenuti con le Pubbliche Amministrazioni.

Al fine di monitorare gli sviluppi di quanto sopra discusso e di pianificare ulteriori procedure di controllo dell'attività dell'Organismo di Vigilanza si è deciso di convocare una riunione presso la Società per il mese di _____

Indicare la data della riunione

Firma del rappresentante dell'Organismo

(Si ritiene opportuno mantenere una raccolta dei verbali periodici, anche sotto forma di libro)

c.3. Esempio di relazione annuale dell'Organismo di Vigilanza

Relazione dell'Organismo di Vigilanza per l'esercizio 2011

Alla c.a. del Consiglio di Amministrazione

Egregi Signori,
Vi sottoponiamo qui di seguito la relazione delle attività realizzate dall'Organismo di Vigilanza (di seguito denominato ODV) di **X S.p.A.** (di seguito, la Società), per dare concreta attuazione alle disposizioni contenute nel Modello Organizzativo adottato ai sensi del D. Lgs. 231/2001.
In data _____, il Consiglio di Amministrazione ha deliberato l'aggiornamento del Modello Organizzativo e la modifica della composizione dell'Organismo al fine di meglio rispondere ai requisiti di autonomia ed indipendenza richiesti dalla vigente normativa.
A seguito ed in attuazione di detta delibera, in data_____ il Consiglio ha deliberato la composizione del nuovo OdV, che risulta così composto: dott. _____; professionista esterno e Presidente, dott. _____ responsabile Affari Legali e Societari, e dott. _____, responsabile della funzione di Internal Auditing.
Per l'espletamento della propria attività, l'Organismo si è avvalso all'occorrenza da funzionari della Società stessa, delle funzioni di Internal Auditing di XYZ, ed infine da Esperti esterni appositamente incaricati su specifici progetti.
La nostra attività è stata opportunamente pianificata, organizzata e supervisionata attraverso una serie successiva di riunioni che sono state tutte regolarmente verbalizzate; i relativi verbali sono tutti conservati agli atti.
L'attività si è ricondotta alle seguenti direttrici di seguito sinteticamente descritte:

- **Attività informativa ed organizzativa**

Nell'esercizio si è dato corso ad una serie di incontri informativi diretti ai Dirigenti ed ai Procuratori della Società al fine di dare compiuta informazione in merito alle previsioni del D. Lgs. n. 231/2001, ed alla funzione esimente del Modello organizzativo adottato dalla "società";
Inoltre, nel mese di _____, è stata data comunicazione a tutti i dipendenti dell'attivazione del sito intranet aziendale dedicato al decreto 231/01, ed argomenti collegati, e della casella di posta indirizzata esclusivamente ai tre componenti dell'OdV.
È stata anche avviata la prassi di far pervenire tempestivamente all'OdV *le dichiarazioni di responsabilità e di assenza di conflitti di interesse* firmate dai neo procuratori e dai neo amministratori. A ottobre, la Società ha dato concretezza all'esigenza di garantire all'Organismo della necessaria autonomia sul proprio *budget*, attivando un centro di costo intestato all'OdV.
Infine, per meglio rispondere all'esigenza di avere una informativa più strutturata, l'Organismo ha programmato una serie di incontri con le funzioni aziendali più direttamente interessate alle aree a rischio di reato ex art. D. Lgs. 231/01.
I primi incontri sono stati effettuati con i responsabili delle funzioni:

a) responsabile del Personale il quale, tra l'altro, ha condiviso l'esigenza di prevedere anche apposite sessioni informative nell'ambito degli incontri con i quadri aziendali;
b) Ufficio Acquisti;
c) Affari Generali , Consulenze e prestazioni professionali.
L'Organismo ha anche incontrato in alcune occasioni il Collegio Sindacale della Società per un'informativa ed un coordinamento in merito all'attività svolta e da svolgere.

- **Verifiche operative**

Per quanto riguarda le attività operative, sono state completate quattro verifiche programmate a cura della funzione di *Internal Auditing* con la supervisione dell'Organismo. La prima ha riguardato un intervento sulla partecipazione a bandi di gara e sui contratti stipulati con i clienti appartenenti all'area "Pubblica Amministrazione", ed assimilati.
La seconda ha riguardato un approfondimento della procedura rimborso note spese, spese di rappresentanza e viaggi dipendenti.
La terza ha riguardato alcuni accertamenti nell'area dei contratti con agenti e rappresentanti.
La quarta è stata svolta nella verifica dei contratti di consulenza.
In tutti e quattro i casi non sono emersi fatti censurabili o violazioni alle prescrizioni contenute nel Modello Organizzativo adottato dalla Società. Sono state peraltro formulate proposte migliorative su alcun aspetti formali.
A completamento del programma per l'anno 2011, è stato affidato un incarico ad una Società specializzata per l'effettuazione di un'indagine di identificazione di procedure e/o posizioni aziendali potenzialmente a rischio "Reati ambientali".
L'attività è in fase di completamento e il rapporto dell'esperto sarà discusso e vagliato dall'organismo a breve.
A nostro giudizio, dall'attività svolta e dalle verifiche effettuate come sopra descritto, non sono emersi fatti censurabili o violazioni del Modello Organizzativo adottato da **X S.p.a.,** né siamo venuti a conoscenza di atti o condotte che comportino una violazione delle disposizioni contenute nel d.lgs 231/2001.

Data e Luogo

L' Organismo di Vigilanza di X S.p.A.

_____

_____

c.4. Modulo di segnalazione all'OdV

Segnalazione della commissione o dei tentativi di commissione di uno dei reati contemplati dal d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, recante "Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica, a norma dell'articolo 11 della legge 29 settembre 2000, n. 300", ovvero della violazione o dell'elusione fraudolenta del Modello di Organizzazione e Gestione e/o del Codice Etico di **AZIENDA X S.P.A.**

AUTORE DEL COMPORTAMENTO OGGETTO DELLA SEGNALAZIONE

_____

DESCRIZIONE DI DETTAGLIO DEL COMPORTAMENTO CHE ORIGINA LA SEGNALAZIONE:

_____

_____

DATI DEL SEGNALANTE (IN CASO DI SEGNALAZIONE NON ANONIMA)

Nome: _____

Cognome: _____

Posizione aziendale: _____

Telefono: _____

E-Mail: _____

Data *Firma*

_____ _____

Informativa ai sensi dell'art. 13 d.lgs. 196/2003

"AZIENDA X S.P.A." titolare del trattamento dei dati personali, ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. 196/2003 rende noto che i Suoi dati personali acquisiti mediante la presente segnalazione saranno trattati esclusivamente per finalità connesse al rispetto degli obblighi derivanti dal d.lgs. 231/2001, nonché utilizzati, ed in seguito conservati, prevalentemente in forma cartacea.

Riconosciuta la legittimità anche di segnalazioni "anonime", il conferimento dei Suoi dati appare facoltativo ed un Suo rifiuto in tal senso non comporterà nessuna conseguenza circa la validità dell'operato dell'Organismo di Vigilanza di AZIENDA X S.P.A. (di qui in avanti più semplicemente O.d.V.).

Il segnalante resta, in ogni caso, personalmente responsabile dell'eventuale contenuto diffamatorio delle proprie comunicazioni e AZIENDA X S.P.A., mediante il proprio O.d.V. si riserva il diritto di non prendere in considerazione le segnalazioni prodotte in evidente "mala fede". AZIENDA X S.p.A. ricorda, inoltre, che i dati da Lei forniti devono essere pertinenti rispetto alle finalità della segnalazione, cosicché l'O.d.V. sarà libero di non dare seguito alle segnalazioni riguardanti condotte o soggetti estranei agli obblighi derivanti dal d.lgs. 231/2001. Salvo l'espletamento di obblighi derivanti dalla legge, i dati personali da Lei forniti non avranno alcun ambito di comunicazione e diffusione.

Ai sensi dell'art. 7 del d.lgs. 196/2003 Lei potrà esercitare i seguenti diritti:

- Ottenere indicazione dell'origine dei Suoi dati nonché delle finalità e modalità del trattamento, della logica applicata in caso di trattamento effettuato con l'ausilio di strumenti elettronici, degli estremi identificativi del titolare e dei responsabili nonché dei soggetti o delle categorie di soggetti ai quali i dati personali potranno essere comunicati.
- Ottenere l'aggiornamento, la rettificazione ovvero, quando ne ha interesse, l'integrazione dei dati; la cancellazione, la trasformazione in forma anonima o il blocco dei dati trattati in violazione di legge, compresi quelli di cui non è necessaria la conservazione in relazione agli scopi per i quali i dati sono stati raccolti o successivamente trattati; l'attestazione delle operazioni che sono state portate a conoscenza di terzi, anche per quanto riguarda il loro contenuto; di coloro ai quali i dati sono stati comunicati o diffusi, eccettuato il caso in cui tale adempimento si riveli impossibile o comporti un impiego di mezzi manifestamente sproporzionato rispetto al diritto tutelato.
- Opporsi, in tutto o in parte, per motivi legittimi al trattamento dei dati personali che La riguardano, ancorché pertinenti allo scopo della raccolta.

Per l'esercizio dei succitati diritti, Lei potrà rivolgersi direttamente all'O.d.V. Responsabile del trattamento a ciò designato dal Titolare ai sensi dell'art. 29 del d.lgs. 196/2003, tramite casella di posta elettronica _____@_____ oppure tramite posta ordinaria presso l'Organismo di Vigilanza c/o _____