

Circolare GdF 83607/2012: validi riferimenti per la creazione del Modello ex D.Lgs. n. 231/2001

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

La Circolare della Guardia di Finanza n. 83607/2012, nel Volume III da pag.75 fornisce utili indicazioni e linee guida operative che possono fungere da riferimento su quale metodologia usare e quali strumenti adottare per la costruzione del «Modello» affinché questo produca gli effetti desiderati. In questo contributo si presenta quanto esposto nella Circolare con opportuni riferimenti ad adeguati strumenti operativi.

Premessa

Il D.Lgs. n. 231/2001 impone:

- a) art. 6 comma 1 a) *«l'organo dirigente ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del fatto, modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi»;*
- b) art. 6 comma 1 b) *«il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli di curare il loro aggiornamento è stato affidato a un organismo dell'ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo»;*
- c) art. 6 comma 2 b) *«prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire».*

In sintesi l'adozione ed efficace attuazione del Modello da parte dell'organo dirigente, la previsione di specifici protocolli, la vigilanza sul funzionamento ed infine la cura dell'aggiornamento da parte dell'OdV sono i punti cardine sulla base dei quali deve svolgersi l'attività degli organi preposti.

Attualmente le interpretazioni che danno gli organi preposti alle attività economiche quali le associazioni di categoria ed alle professioni trattano del «cosa» l'estensore del Modello «deve» compiere, ma mai dicono «come» egli (estensore) debba eseguire il proprio intervento ed oltre a ciò nessuno suggerisce «con quali strumenti».

Modelli organizzativi: idoneità ed efficace attuazione

Affinché il modello organizzativo assolva la sua funzione di «scudo» per l'ente in chiave di protezione da eventuali responsabilità ex D.Lgs. n. 231/2001, è necessario non solo che lo stesso sia adottato, ma anche sia idoneo ed efficacemente attuato (1).

Idoneità del modello

L'idoneità del Modello deve tener conto di tre elementi essenziali tutti contemplati dalla circolare GdF:

- a) obiettivi;
- b) struttura;
- c) contenuti.

La normativa di riferimento (D.Lgs. n. 231/2001 e D.M. n. 201/2003) non delinea esplicitamente i contenuti (elementi costitutivi, comportamenti, adempimenti e simili) del modello di organizzazione.

Sul piano oggettivo, il modello è sufficiente-

Note:

(*) *Revisore legale, Consulente Area D. Lgs. 231/2001 (Presidente OdV: Karrell Srl - Trentino Trasporti Esercizio SpA - Far marenna S.C.a r.l.)*

(**) *Auditor (SCI) Sistema di Controllo Interno - Consulente Area 231/2001*

(1) Si veda *Organismo di Vigilanza e Modello di organizzazione gestione e controllo ex D Lgs. n. 231/2001*, Ipoa, IV Edizione 2013 e 14 contributi in www.albertopesenato.net.

mente identificabile in funzione degli obiettivi cui esso è destinato, e può descriversi come un sistema strutturato ed organico di procedure nonché di attività di controllo (2) (Tavole 3 e 4) da svolgersi anche in via preventiva (controllo *ex ante*), strumentale alla prevenzione dei reati responsabilizzanti ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001.

Più semplicemente, i modelli organizzativi svolgono il ruolo, all'interno dell'ente, di veri e propri sistemi operativi, che operano quali sensori dei rischi reato, al fine di svolgere contemporaneamente sia un'efficace attività di monitoraggio e di segnalazione, sia una reale attività di prevenzione.

L'«idoneità» del modello organizzativo va misurata in relazione al fine di evitare la commissione di reati di un dato tipo, e può essere definita come la sua adeguatezza alla specifica struttura ed alla concreta attività dell'ente. Infatti, è all'idoneità del modello che attengono i requisiti previsti dagli artt. 6, comma 2, e 7, comma 4, con formulazioni differenti.

Nel caso in cui si realizzi la commissione di uno dei reati presupposto da parte degli «apicali», il modello dimostratosi sostanzialmente inadeguato ad impedire la realizzazione della condotta illecita sarà giudicato, comunque, idoneo in presenza delle condizioni previste dall'art. 6, comma 1, lettere c) e d), ossia nei casi in cui l'autore del reato abbia agito violando «fraudolentemente» il sistema dei controlli apprestato con il modello e non vi sia stata omessa o insufficiente vigilanza da parte dell'organismo a ciò preposto. Idoneità che, a differenza dell'ipotesi di reato presupposto commesso da un sottoposto in presenza di un modello organizzativo adottato dall'ente, spetterà a quest'ultimo dimostrare per effetto della prevista inversione dell'onere probatorio (3).

La Circolare GdF a pag 76 e riga seconda afferma che l'elaborazione dei modelli deve seguire uno schema che riprenda i processi di *Risk Assessment e Risk Management*.

Nella Tavola 1 si ripropone quanto riassunto in un contributo precedente in quanto essenziale nell'identificare quanto richiesto dalla Circolare GdF 83607/2012 per identificare il rischio reato (*risk assessment*) e gestire lo stesso (*risk management*) (4).

Analisi dell'esistente e successiva determinazione di risk assessment e risk management

In definitiva la metodologia (Tavola 1) si configura come un'analisi dell'esistente (*as is analysis*) (5) vale a dire una stima delle misure già attuate dall'organizzazione per controllare i fattori di rischio già rilevata (fasi da 1 a 4) e sulla determinazione quindi del rischio esistente (*risk assessment*: fasi 4 e 5) al fine di gestire lo stesso (*risk management*) e sulle azioni da eseguire tramite l'applicazione di ulteriori specifici protocolli (fase 6) per impedire che il reato possa essere compiuto.

L'analisi dell'esistente (*as is analysis*) serve anche ad indicare il livello di «copertura» che le procedure applicate in azienda garantiscono allo stato attuale

Gli obiettivi

Il citato art. 6, comma 2, esplicita con chiarezza che un modello è valido se permette, con l'operatività degli elementi concreti attraverso cui esso deve essere articolato, il

Note:

(2) Op. cit. Capitoli 7 e 8.

(3) Conseguentemente, l'approccio della polizia giudiziaria dovrà atteggiarsi in maniera differente. Infatti, nell'ipotesi in cui il reato presupposto sia commesso da un soggetto apicale, discendendo la responsabilità amministrativa dell'ente quale naturale corollario, la polizia giudiziaria dovrà valutare la validità degli elementi addotti dall'ente a propria difesa secondo le previsioni del paradigma normativo di cui all'art.6, accertandone o meno l'esistenza, ovvero misurandone l'effettiva portata. Nel caso di reato presupposto commesso da un sottoposto, perché possa configurarsi una responsabilità amministrativa dell'ente, la polizia giudiziaria dovrà provare l'inefficienza dei modelli adottati ovvero il mancato rispetto degli obblighi di vigilanza da parte degli organi preposti.

Sul punto si rammenta che non è richiesto dalla normativa che il modello annulli completamente il rischio di verifica dei reati presupposto ma che lo definisca e lo tenga sotto controllo mediante un'azione dispiegata con continuità: il modello dovrà presentare quei requisiti di efficienza, praticabilità e funzionalità, in grado ragionevolmente di disinnescare le fonti di rischio.

(4) Degli stessi autori: «Circolare GdF 83607/2012: validi riferimenti per la creazione del Modello ex D.Lgs. 231/2001» in *Amministrazione & Finanza* n. 8/2013.

(5) Op. cit.: Capitoli 7 e 8: OdV Check Lists per Governance OdV Questionari sul Controllo Interno per Unità Operative (Tavole 3 e 4).

raggiungimento/perseguimento dei seguenti obiettivi:

- «individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi i reati;
- prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire (6) (Tavole 2, 3 e 4);
- individuare modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati.»

La circolare GdF espone espressamente che in fase investigativa sarà utile verificare che i contesti più delicati «siano disciplinati da procedure aziendali scritte e da adeguati criteri di separazione dei compiti» (come ad esempio un diagramma che disegni per ogni funzione di spesa o di gestione il funzionario responsabile, Tavola 2), nonché accertare che le procedure ed i criteri di attribuzione delle responsabilità (anche Tavole 2, 3 e 4) (7) siano adeguati e chiari (8).

In tale ottica, particolare rilievo assumeranno i cc.dd. controlli sulle procedure decisionali, esperibili mediante l'acquisizione di informazioni desunte da pubblicazioni interne all'ente o dai soggetti direttamente interessati alla procedura, che permettono di esami-

nare la prassi seguita dall'Ente/Società per l'assunzione delle decisioni concernenti le operazioni di ordinaria e straordinaria amministrazione;

- «prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli;
- introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello».

Dalla lettura delle citate «esigenze legali» emerge con evidenza come l'istituzione del modello determini l'introduzione, nel sogget-

Note:

(6) Quanto più dettagliata e specifica è la regolamentazione dell'iter di ogni processo, tanto più si riduce il rischio che la singola attività sia occasione di commissione di illeciti.

(7) Op. cit. Cap. 8 - Cd aprire punti: 2 - 3 - 4

(8) In sostanza, la polizia giudiziaria dovrà verificare che il modello organizzativo adottato abbia in sé la capacità di delineare correttamente sia le modalità con le quali si sia dato corso ai pagamenti dovuti sia i controlli interni svolti sulla materialità degli stessi. A tal riguardo potranno essere valutate con particolare favore, in punto di efficacia del modello, quelle procedure di verifica che impongono la conservazione di tutta la documentazione non obbligatoria emessa a corredo di ciascuna transazione. (circolare pag.76)

Tavola 1 - Riepilogo as is analysis - risk assessment - risk management

	Fase	Descrizione	Strumenti
1	Check up aziendale	Conoscenza generale ed approfondita dell'azienda ed acquisizione relativa documentazione	Dossier Permanente - Dossier Imposte - <i>Dossier Governance</i> - Check lists: 10 - CoSO Report I :11.1, 11.2 - 14.1, 14.2, 14.3, 14.4 - 16, 17, 18. Dossier Unità Operative - 1 (<i>Rischio Intrinseco</i>)
2	Valutazione SCI	Analisi del Sistema del di Controllo Interno (SCI)	Unità Operative - ICQ da 2 a 25 (<i>Rischio di Controllo</i>)
3	Identificazione attività e processi	Analisi delle procedure nel dettaglio	Walk Through Determinazione <i>Livello (Rischio) di Identificazione</i>
4	Individuazione fattori di rischio	Individuazione dei punti di forza e dei punti di debolezza da monitorare	Determinazione del <i>Rischio di Infrazione</i> Verifiche di conformità sulle procedure rilevate (da mettere in comune con matrice dei rischi)
5	Mappatura aree rischio reato	Determinazione dei reati possibili e probabili	<i>Matrice dei Rischi</i> Da utilizzare per Reati con manifestazione contabile e non Dossier Governance 5 Determinazione del rischio: <i>Risk Assessment</i>
6	Valutazione rischio reato	Analisi del rischio di commissione di uno dei reati presupposto	Classificazione finale del rischio - Dossier Governance 3 e 12 Determinazione del rischio: <i>Risk Assessment</i> e gestione dello stesso <i>Risk Management</i>

to interessato, di un «vero e proprio codice interno aggiuntivo» che impone nuovi doveri e nuovi obblighi per le persone che, dell'ente, costituiscono il substrato operativo, a cominciare da dipendenti e dirigenti (9).

Dunque, il modello deve rispondere all'esigenza di impostare appropriate procedure,

previa ricognizione delle aree o delle sfere di attività esposte al rischio-reato, la forma-

Nota:

(9) Op. cit. Capitoli 7 e 8 - Cd punti 1 e 2 - :Governance e Unità Operative - I.C.Q : Tavole 3 e 4.

Tavola 2 - Organigramma del ciclo spese - debiti (esempio di separazione dei compiti) (*)

Denominazione o Ragione Sociale 31/12/20XX	Organigramma del ciclo spese - debiti				W.P. N°: Unità Operative. 3
					Sigla
	Responsabile		Superiore immediato		Data
Funzione - Operazione	Nome	Qualifica	Nome	Qualifica	
1) Pianificazione fabbisogni, budget e definizione programmi d'acquisto					
2) Esistenza e puntuale utilizzo di criteri tecnico-economici per la selezione dei potenziali fornitori					
3) verifica con riferimento agli acquisti intercompany che la fornitura di beni o di servizi sia avvenuta a condizioni di mercato					
4) Elenco degli acquisti effettuati in deroga ai requisiti sopra esposti (es. acquisti fatti da fornitori non qualificati)					
5. Iniziazione ordine di acquisto					
6. Preparazione dell'ordine					
7. Approvazione dell'ordine					
8. Ricezione della merce					
9. Reso di merce non accettata					
10. Effettuazione reclami per merce non accettata					
11. Controllo fisico della merce					
12. Controllo contabile della merce - carico a magazzino					
13. Contabilizzazione fatture acquisto					
14. Autorizzazione al pagamento					
15. Effettuazione del pagamento					
16. Invalidazione della documentazione per impedirne il riutilizzo					
17. Sommarizzazione schede fornitori					
18. Riscontro saldi mastro e schede fornitori					

(*) Un prospetto siffatto è disponibile per ognuno dei Cicli Operativi di Tavola 4.

Tavola 3 - Organismo di vigilanza: organizzazione della vigilanza - Governance

1.	Relazioni dell'Organismo di Vigilanza
1.1	Anno corrente
1.2	Anno precedente (ante. Dossier Permanente)
2.	Lettera alla direzione:
2.1	Anno corrente
2.2	Anno precedente (ante. Dossier Permanente)
3.	Punti da considerare nella lettera alla direzione ed agli Organi di Governance
4.	Lettera di attestazione
5.	Matrice del Rischio - Analisi delle attività sensibili (anche 12)
6.	Rischio di Infrazione - Rischio Intrinseco - Significatività
6.1	Rischio di Infrazione
6.2	Rischio Intrinseco
6.3	Significatività
7.	Punti da chiarire
7.1	Note per l'anno successivo
8.	Memo conclusivo dell'Organismo di Vigilanza
9.	Riunioni con gli altri Organi di controllo (Collegio Sindacale - Revisore - Altro)
10.	Pianificazione del lavoro:
10.1	Check lists: Possibili procedure di verifica in risposta a rischi di errori e frodi
11.	CoSO Report:
11.1	Check-list: Principi Guida per la valutazione globale del Controllo Interno
11.2	Check-list: Strumenti di valutazione del controllo interno
12.	Reati: Mappatura del rischio reato
12.1	Check list: Reati contro la Pubblica Amministrazione
12.2	Check list: Delitti informatici e trattamento illecito di dati
12.3	Check list: Reati di criminalità organizzata transnazionale, terrorismo, eversione, ricettazione, riciclaggio
12.4	Check list: Reati di falsità in monete, carte di pubblico credito
12.5	Check list: Reati contro l'industria e il commercio
12.6	Check list: Reati Societari
12.7	Check list: Reati contro la Personalità Individuale
12.8	Check list: Reati ed Illeciti Amministrativi in materia di abusi di mercato
12.9	Check list: Reati in violazione delle norme antinfortunistiche della tutela della salute sul lavoro
12.10	Check list: Reati in materia di violazione di diritti d'autore
12.11	Check list: Reati di induzione a non rendere dichiarazioni all'autorità giudiziaria
12.12	Check list: Reati ambientali
12.13	Check list: Reati di impiego di cittadini il cui soggiorno è irregolare
12.14	Ulteriori reati previsti in altri provvedimenti normativi (inclusi in III e XII)
13.	
14.	Rischi di errori e frodi, false informazioni, appropriazioni indebite, corretta amministrazione
14.1	Check list: 1) Falsa informativa economico - finanziaria 2) appropriazioni illecite
14.2	Check list: Esempi di circostanze che indicano la possibile esistenza di frodi
14.3	Check list: Condizioni ed eventi che possono indicare rischi di errori significativi
14.4	Check list: Vigilanza sulla corretta amministrazione
15.	
16.	Check list: Transazioni con le parti correlate
17.	Check list: Eventi successivi
18.	Check list: Continuità aziendale
19.	
20.	Budget e consuntivo ore
21.	Analisi comparativa
22.	Sommario circolarizzazione
23.	Lettere degli avvocati
24.	Altri organi di Controllo
25.	Comunicazioni OdV: a) verso terzi b) da terzi - c) a organi Direttivi d) da Organi Direttivi
26.	Reviews

Tavola 4 - Organismo di vigilanza: organizzazione della vigilanza - Unità Operative

Protocolli/procedure unità operative
riepilogo dei questionari sul controllo interno - asserzioni

Nome Azienda _____					
Esercizio 200_					
Descrizione		Anno 20.. Prima preparazione_	Anno 20.._ Aggiornamento	Anno 20.._ Aggiornamento	Anno 20.._ Aggiornamento
		Data + Sigla	Data + Sigla	Data + Sigla	Data + Sigla
1.	a) Conoscenza dell'attività aziendale b) CoSO Report				
1.1					
2.	a) Guida ai programmi di verifica da adottare in riferimento al Rischio di Infrazione b) Altre informazioni organizzative				
2.1					
3.	Ciclo: Spese - Debiti				
3.1	<i>Walk Through</i>				
4.	Ciclo: Ricavi - Crediti				
4.1	<i>Walk Through</i>				
5.	Ciclo: Produttivo - Magazzino				
5.1	<i>Walk Through</i>				
6.	Ciclo: Finanziario - Cassa e Banche Tesoreria e Derivati				
6.1	<i>Walk Through</i>				
7.	Ciclo: Personale/Paghe				
7.1	<i>Walk Through</i>				
8.	Ciclo: Immobilizzazioni a) materiali b) immateriali				
8.1	<i>Walk Through</i>				
9.	Ciclo I.T. (Information Thecnology)				
9.1	<i>Walk Through</i>				
10.	Ciclo: Titoli e Partecipazioni				
11.	Ciclo: Debiti a lungo termine				
12.	Ciclo: Patrimonio netto				
13.	Ciclo: Fair value				
14.	Ciclo: Marketing				
15.	Ciclo: Omaggi - Spese di rappresentanza				
16.	Ciclo: Consulenze e prestazioni professionali				

(segue)

(continua)

	Descrizione	Anno 20.. Prima preparazione_	Anno 20.._ Aggiornamento	Anno 20.._ Aggiornamento	Anno 20.._ Aggiornamento
		Data + Sigla	Data + Sigla	Data + Sigla	Data + Sigla
17	Ciclo: Sponsorizzazioni				
18	Ciclo: Liberalità e no profit				
19	Ciclo: Procedimenti giudiziari ed arbitrali				
20	Ciclo: Accordi transattivi				
21	Ciclo: Rapporti con la Pubblica amministrazione				
22	Ciclo: Autorizzazioni e concessioni				
23	Ciclo: Sicurezza sul lavoro				
24	Ciclo: Ambiente				
25	CdG Controllo di Gestione				

zione e l'attuazione delle decisioni degli apici, la gestione delle risorse e la circolazione delle informazioni verso l'organismo interno di controllo, con l'obiettivo di prevenire il rischio di commissione dei reati assicurando l'effettività attraverso la predisposizione di un apparato sanzionatorio disciplinare.

La struttura

Le disposizioni del D.Lgs. n. 231/2001 non prevedono modelli di organizzazione e di gestione schematizzabili a priori. Del resto, è preliminarmente evidenziata l'esigenza (art. 7, comma 3) (10) che il modello deve risultare coerente con la natura e le dimensioni della struttura organizzativa, nonché con le peculiarità dell'attività svolta.

Con riguardo alla dimensione, essendo la stessa direttamente proporzionale al grado di complessità aziendale, va da sé che in una grande azienda sarà richiesto un programma maggiormente articolato ed una maggiore formalizzazione in modo da garantire la conoscibilità del programma a tutti i livelli dell'organizzazione. La circolare GdF conferma che non può esistere un modello standardizzato, idoneo per ogni tipologia di realtà aziendale. Pertanto, si può affermare che con il suddetto concetto l'ente può predisporre i modelli organizzativi in piena autonomia.

Ferma restando la valenza delle linee guida di portata generale, non può non evidenziar-

si che la predisposizione di protocolli originali, aderenti alla singola realtà organizzativa, consente l'adozione di modelli più efficienti ed idonei a tutelare la società. Infatti, affinché il modello di organizzazione e gestione possa svolgere efficacemente i propri effetti, così come emerso in sede giurisprudenziale, è necessario che venga specificatamente pensato e progettato, secondo un approccio «sartoriale» (*tailored*), per quel determinato ente nel quale dovrà trovare applicazione.

I contenuti

Alla luce delle prime analisi condotte, è possibile sintetizzare una valida indicazione delle componenti essenziali del modello nella seguente combinazione di elementi:

- descrizione introduttiva della struttura organizzativa della società e delle sue principali attività svolte (11) (Tavola 4);
- «mappatura oggettiva» (12) preventiva,

Note:

(10) Il modello prevede, in relazione alla natura e alla dimensione dell'organizzazione nonché al tipo di attività svolta, misure idonee a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio.

(11) Op. cit. Capitolo 8, Tavola 8.5 e Dossiers Permanente ed Imposte Tavola 3.3 - 3.4)Cd: aprire punti 2 - 3 - 4

(12) Op. cit Capitolo 2: CD aprire punto 1 (Tav. 3 punti da 12.1 a 12.13) e CD punto 2 (ICQ da 2.1 a 25).

detta di «identificazione dei rischi», ossia l'analisi descrittiva delle aree funzionali interne esposte, per ciò che in esse avviene in concreto, al rischio di commissione, da parte degli appartenenti alla persona giuridica, di uno o più dei reati responsabilizzanti, con annessa la specificazione preventiva delle potenziali modalità di commissione dei reati stessi;

– «mappatura normativa», attraverso la definizione del sistema implicito di prevenzione/contenimento dei rischi e delle conseguenti modalità operative interne (i protocolli di contromisure esplicite) istituite, più o meno appositamente in rapporto al D.Lgs. n. 231/2001, per l'efficace prevenzione della suddetta commissione potenziale di reati, comprensive delle misure in tema di informazione permanente nei confronti dell'ODV interno e di gestione delle risorse finanziarie (13).

– approntamento, ai sensi dell'art. 6, comma 2, lettera e) (14), di un adeguato sistema disciplinare - sanzionatorio interno per le violazioni dei precetti contenuti nel modello, volto a punire la mancata osservanza dei protocolli ivi previsti nonché delle norme del codice (etico) interno, che esprime i principi di «deontologia aziendale» che l'ente riconosce come suoi propri ed ai quali deve essere informato il comportamento di tutti i suoi appartenenti.

La predisposizione di un adeguato sistema sanzionatorio per la violazione delle regole di condotta imposte ai fini della prevenzione dei reati presupposto di cui al decreto in commento, e, in generale, delle procedure interne previste dal modello organizzativo stesso costituisce elemento essenziale per la sua effettività.

La sua efficace attuazione

Il sistema di controlli preventivi deve prevedere una serie di protocolli (cioè, di regole interne) diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in senso, ovviamente, ostativo ai reati da prevenire, in modo da garantire che i rischi di commissione dei reati siano ridotti ad un livello accettabile.

Più in concreto le indicazioni operative contenute nel documento elaborato da Confindustria, le componenti (i protocolli) di un sistema di controllo preventivo, che dovranno

no essere attuate a livello aziendale per garantire l'efficacia del modello possono generalmente essere individuate come segue:

- con riguardo ai reati presupposto dolosi:
- sistema organizzativo sufficientemente formalizzato e chiaro, con particolare riguardo all'attribuzione di responsabilità, alle linee di dipendenza gerarchica ed alla descrizione dei compiti, con specifica previsione di principi di controllo quali, ad esempio, la contrapposizione di funzioni (15) (Tavole 2 e 4);
- procedure manuali ed informatiche (sistemi informativi) tali da regolamentare lo svolgimento delle attività, prevedendo gli opportuni punti di controllo, come, ad esempio, la «separazione di compiti» (esempio in Tavola 2) tra coloro che svolgono fasi (attività) cruciali di un processo a rischio;
- sistema di controllo di gestione in grado di fornire tempestiva segnalazione dell'esistenza e dell'insorgere di situazioni di criticità generale e/o particolare (16);
- con riguardo ai reati presupposto colposi, oltre alle indicazioni di cui sopra:
- struttura organizzativa con compiti e responsabilità in materia di salute e sicurezza sul lavoro definiti formalmente in coerenza con lo schema organizzativo e funzionale dell'azienda (17);

È nell'interesse dell'ente prevedere che il si-

Note:

(13) Sul piano investigativo andrà, in particolare, verificato che i processi a rischio siano presidiati da una adeguata separazione dei compiti impedendo che un'unica funzione possieda capacità decisionale autonoma in ordine ai processi a rischio (Tavola 2).

(14) Art. 6 c. 2 e) introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

(15) Capitolo 7 - CD aprire punto 1 (check lists da 12.1 a 12.13) e Cap. 8 - CD punto 2 (ICQ da 2.1 a 25).

(16) L'argomento sarà trattato nei prossimi due contributi su questa Rivista.

(17) Particolare attenzione va riservata alle figure specifiche operanti in tale ambito (RSPP - Responsabile del Servizio di Prevenzione e Protezione, ASPP - Addetti al Servizio di Prevenzione e Protezione, RLS - Rappresentante dei Lavoratori per la Sicurezza, MC - Medico Competente, addetti primo soccorso, addetto emergenze in caso d'incendio). Devono, inoltre, essere tenute in considerazione anche le figure specifiche previste da altre normative di riferimento quali, ad esempio, il già citato D.Lgs. n. 494/1996 e successive modifiche ed integrazioni, nonché i requisiti e la documentazione relativa a presidio della sicurezza.

stema di controllo documenti (anche attraverso la redazione di verbali) l'effettuazione dei controlli, anche di supervisione.

Perché possa dirsi «efficacemente attuato» il modello dovrà essere, altresì, integrato con i protocolli che seguono i quali, pur non costituendo sempre parti obbligatorie del modello, consentono di caratterizzarlo in termini di «idoneità» ed «efficacia»:

1) costituzione effettiva (nomina, investitura e assegnazione effettiva di poteri adeguati) di un apposito organismo di vigilanza sul fenomeno complessivo in oggetto e redazione del regolamento operativo del suo funzionamento, che costituiscono certamente uno dei passi più visibili dell'intero processo attuativo dello «scudo» protettivo di cui l'ente può beneficiare (18);

2) la previsione di un sistema di aggiornamento continuo del modello: tra i compiti dell'ODV vi è quello di valutare se il modello sia strutturato in maniera tale da poter mantenere nel tempo i requisiti propri di solidità e funzionalità in nome dei quali è stato costituito.

Conseguentemente, nell'ipotesi in cui dall'analisi condotta emerga la necessità di un adeguamento o correzione del modello, il citato ODV dovrà:

– curarne l'aggiornamento, mediante la predisposizione e la presentazione di apposite note di adeguamento agli organi aziendali che si adoperano per la sua concreta attuazione nell'ambito dell'organizzazione aziendale;

– assicurare il cosiddetto follow-up, che si concretizza nella verifica costante dell'effettiva attuazione ed efficacia delle soluzioni proposte;

3) organizzazione di un piano di:

– formazione del personale aziendale (19) (in particolare quello delle aree a rischio), allo scopo di illustrare le ragioni di opportunità, a fianco a quelle giuridiche, che ispirano le regole e la loro portata concreta;

– comunicazione interna sui contenuti del D.Lgs. n. 231/2001 e del modello, ritenuto necessario ai fini di un buon funzionamento dei *compliance program*, in modo tale da non consentire ad alcuno di giustificare il reato-presupposto adducendo l'ignoranza delle direttive aziendali o l'errore nelle loro valutazioni. La comunicazione dovrà essere capil-

lare, efficace ed autorevole, ossia promanante da un livello adeguato, nonché chiara, dettagliata, e periodicamente ripetuta.

Una effettiva e concreta formazione ed informazione sono assolutamente centrali rispetto all'efficace attuazione del modello organizzativo: questo infatti potrà esplicitare concretamente la propria funzione preventiva solo nel caso in cui ogni suo destinatario sappia esattamente quale condotta tenere in presenza di una determinata situazione (20). Conseguentemente, assumeranno specifica rilevanza sul punto le previsioni circa il contenuto dei corsi, la loro frequenza, l'obbligatorietà della partecipazione degli interessati ai programmi di formazione, nonché l'attività di controllo sulla frequenza sulla qualità dei contenuti;

4) predisposizione di un formale codice etico di condotta (corpo normativo interno) per tutti gli appartenenti alla persona giuridica, che pur non costituendo un adempimento con conseguenze prestabilite, nel quadro del D.Lgs. n. 231/2001 può ben riflettere una dimostrazione tangibile e molto evidente (testimonianza positiva) della determinazione dell'ente in favore del rispetto dei valori di legalità applicata, cui è ispirata la normativa in oggetto (21).

Da quanto argomentato nei paragrafi precedenti, emerge che i modelli organizzativi devono, di fatto, essere «costruiti» in modo tale da rivestire la funzione di improntare a trasparenza, correttezza, lealtà, integrità e credibilità i rapporti tra la società ed i suoi

Note:

(18) L'argomento sarà trattato in prossimi contributi su questa Rivista.

(19) Art. 6 c.2 d) prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli.

(20) Sulla rilevanza della formazione e dell'informazione quali elementi caratterizzanti un idoneo ed efficace modello organizzativo, *ex multis*, cfr. G.I.P. presso il Tribunale di Napoli, ordinanza in data 26.06.2007, e G.I.P. presso il Tribunale di Milano, ordinanza in data 20.09.2004.

(21) Una definizione di codice etico di condotta è contenuta nelle Linee Guida elaborate da Confindustria (che ne riportano anche i contenuti minimi), ove si legge che trattasi di documento ufficiale dell'ente contenente «l'insieme dei diritti, dei doveri e delle responsabilità dell'ente nei confronti dei portatori di interesse (dipendenti, fornitori, clienti, Pubblica Amministrazione, azionisti, mercato finanziario, eccetera)».

«portatori di interessi», intesi internamente quali amministratori, soci, dipendenti e collaboratori ed esternamente come Pubblica Amministrazione, clienti, cittadini e, in generale, verso l'intero contesto civile ed economico nel quale l'ente opera (22).

Ciò comporta che:

- non è possibile addurre la mera ignoranza delle direttive e delle procedure aziendali;
- il semplice errore umano non può essere considerato una valida giustificazione;
- la possibilità di frodi deve, comunque, trovare un serio argine nel modello di prevenzione.

Va sottolineato, come avviene in ogni giudizio penale sull'idoneità di un atto, che la valutazione del giudice dovrà fondarsi su un giudizio ex ante (la cosiddetta prognosi postuma) che prescinde dal risultato concreto della mancata prevenzione del reato, ma che dovrà tener conto delle risultanze dell'attività investigativa in punto di verifica dei requisiti di idoneità ed efficace attuazione del modello organizzativo, come più sopra delineato.

Si discosta la Circolare GdF nelle sue conclusioni dal famigerato circolo vizioso «Se un reato è stato commesso, il Modello non ha funzionato e, di conseguenza, l'esenzione dalla responsabilità va negata»(Ndr) (23).

Nota:

(22) Sul piano più strettamente operativo, le attività investigative, condotte sfruttando i poteri della polizia giudiziaria, dovranno, pertanto, essere tra l'altro orientate ad appurare l'effettiva rispondenza dei modelli di prevenzione ai parametri sopra indicati, tenendo presente che un modello di prevenzione potrà ritenersi sostanzialmente adeguato se lo stesso non può essere eluso, se non intenzionalmente (con raggiri).

(23) Vedasi Tribunale di Milano, sez. IV, 4 febbraio 2013, n. 13976 e Ordinanza del Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Napoli (26 giugno 2007: «Ordinanza Impreglio»), resa nell'ambito di un incidente cautelare: in entrambi i casi il Giudice parla di persona giuridica «ispiratrice e complice». Caso IVRI Giudice per le indagini preliminari, Tribunale di Milano, 20 settembre 2004. O meglio Giudice dell'udienza preliminare, Tribunale di Milano 17 novembre 2009.

LIBRI

Il revisore degli enti locali

Guida pratica per i professionisti

di Antonino Borghi, Stefano Pozzoli

Ipsoa Editore, 2013, pagg. 290, € 35,00



Il volume fornisce risposte concrete alle esigenze pratiche di chi si confronta con la revisione degli enti locali. Quelle, banalmente, di «sapere cosa fare» quando ci si trova in un comune ad esercitare una funzione delicata e piena di responsabilità.

Recentemente sono cambiate, e profondamente, molte norme ed all'organo di revisione sono state attribuite nuove incombenze. Inoltre è cambiata la situazione degli enti locali, che vedono i loro conti sempre più sotto pressione, con i rischi che ciò comporta. Infine è cambiata la platea dei potenziali revisori perché la riforma dei criteri di nomina, nel bene o nel male, ha aperto questo «mercato professionale» a molte persone che, fino ad oggi, neppure provavano a candidarsi.

Da qui l'esigenza di un testo aggiornato, che tenga conto dei diversi livelli di esperienza del lettore e di facile utilizzo. Gli Autori propongono quindi un testo semplice e sintetico, che, prendendo spunto dai «Principi di Vigilanza e controllo dell'Organo di Revisione degli Enti Locali», possa essere utile sia a chi si avvicina a questi temi per la prima volta, sia ai più esperti che vogliono disporre di un vero e proprio manuale di consultazione.

Per informazioni o per l'acquisto:

- **Servizio Informazioni Commerciali Ipsoa**
Tel. 02.82476794 - fax 02.82476403
- **Agenzie Ipsoa di zona**
(www.ipsoa.it/agenzie)
- **www.ipsoa.it**