

**IL COMMERCIALISTA VENETO** n. 266 - 2022



ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DELLE TRE VENEZIE

# INSERTO

**Modello di Organizzazione Gestione e Controllo  
ex d. lgs. 231/2001:  
quali riferimenti concreti per la redazione?**

Alberto Pesenato  
ORDINE DI VERONA

# Modello di Organizzazione Gestione e Controllo ex d. lgs. 231/2001: quali riferimenti concreti per la redazione?

*Chiari e definiti principi di riferimento, consolidate metodologia e tecnica di approccio, adeguati strumenti operativi ci permettono di realizzare un MOGC adatto e appropriato all'ente o società che richiede tale intervento professionale. Il presente contributo propone una sintesi di approccio integrando gli altri interventi proposti<sup>1</sup>.*

**Alberto Pesenato<sup>2</sup>**

Dottore Commercialista in Verona

## 1. LA NORMATIVA VIGENTE

La normativa emanata nel 2001<sup>3</sup> come disciplina del recepimento di varie Convenzioni internazionali anticorruzione, circoscritta inizialmente ai reati ed illeciti nei rapporti tra privati e pubblica amministrazione, all'indebita percezione di finanziamenti ed alla corruzione si è via via estesa raggiungendo 28 reati (*Tav. 4*).

Nel decreto sono stati inseriti reati ed illeciti quali il terrorismo internazionale, l'infibulazione e sicurezza sul lavoro che, forse, poco hanno in comune con il progetto d'origine di mettere in condizione l'autorità giudiziaria di combattere le sfide più sofisticate della criminalità economica. Di contro, le pene da comminare sono realmente in grado di mettere in ginocchio un'azienda, in quanto queste spaziano dal commissariamento, alla sospensione dell'attività, alla revoca di finanziamenti ed agevolazioni per finire con il divieto di accettare commesse pubbliche. Il punto critico di questi primi anni di applicazione del D. Lgs. n. 231/2001 è il Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo "MOGC". Fino a qualche anno fa i Modelli erano definiti nella sola cosiddetta "Parte Generale"; purtroppo sussiste ancora il problema di *adattare ed adottare* questi modelli organizzativi alle PMI, argomento di indubbio interesse, ma non ancora affrontato né dalla dottrina né tantomeno dalle associazioni di categoria. Trattando poi dell'effetto "esimente" del Modello, questo dovrebbe prodursi e realizzarsi nel caso che le procedure di controllo interno (SCI), integrate da protocolli specifici posti in essere dall'azienda, fossero violate sottostando a quattro fattori stabiliti dall'art. 6 comma 1 e 2:

*1. Se il reato è stato commesso dalle persone indicate nell'articolo 5, comma 1, lettera a), l'ente non risponde se prova che:*

- 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) 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) le persone hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione;*
- d) non vi è stata omessa o insufficiente vigilanza da parte dell'organismo di cui alla lettera b).*

*2. In relazione all'estensione dei poteri delegati e al rischio di commissione dei reati, i modelli di cui alla lettera a), del comma 1, devono rispondere alle seguenti esigenze:*

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

*...omissis...*

In presenza di tali condizioni il modello dimostratosi inefficace supererà il giudizio di idoneità. Adottando il modello con carattere "esimente" la società dovrà creare uno strumento che effettivamente possa ridurre gli eventuali rischi di commissione dei reati ed illeciti statuiti, evitando di cadere in derive esclusivamente formalistiche; in effetti, è evidente come sia impossibile delineare un modello universalmente valido: settori merceologici differenti e soglie dimensionali dell'impresa sono due tra i fattori che influiscono maggiormente sulle caratteristiche che un modello dovrebbe avere per svolgere efficacemente la sua azione preventiva. L'operare in un settore merceologico in luogo di un altro può, infatti, aumentare la propensione alla commissione di alcune tipologie di reato. Per questo motivo l'Ente dovrà aver cura di creare uno strumento quanto più adatto ("*tailored*") alla propria struttura in modo che non possa essere oggetto a censure di inidoneità. L'elemento essenziale nel quale il progetto di prevenzione affonda le proprie radici è costituito da un'attenta e minuziosa attività di *audit*, la quale deve produrre una mappatura dettagliata delle attività della società, delle deleghe, delle procedure esistenti e dei controlli in essere. Da tale lavoro il professionista può trarre gli elementi necessari per individuare le attività a rischio e predisporre i controlli generici e i protocolli specifici per prevenire i reati ed illeciti previsti. In genere, particolare attenzione sarà posta in tutte quelle attività di *boundary* o di confine tra l'Ente ed il mondo economico, finanziario ed umano che è esterno ad esso.

<sup>1</sup> CV. 251 - Whistleblowing: indicazioni per una semplice soluzione;

CV. 256 - CoSO Report I e CoSO Framework SCIGR: applicazione nella revisione legale e nel MOGC ex d.lgs. 231/2001;

CV 258 - Mappatura dei Reati ex art.6 d.lgs. 231/2001 e redazione di specifici protocolli (parte I);

CV 259 - Mappatura dei Reati ex art.6 d.lgs. 231/2001 e redazione di specifici protocolli (parte II);

CV 263 - MOGC ex d. lgs. 231/2001: la consulenza da non perdere;

<sup>2</sup> Autore dei manuali: "Revisore Legale" IX Edizione 2020" WKI Ipsoa e "Organismo di Vigilanza" VIII Edizione 2021 WKI Ipsoa. Altri contributi in [www.albertopesenato.net](http://www.albertopesenato.net) [www.formazionerevisori.net](http://www.formazionerevisori.net) <https://www.andoc.info/> e in CV Commercialista Veneto Commercialista Veneto

<sup>3</sup> La responsabilità amministrativa delle persone giuridiche è stata introdotta nell'ordinamento italiano in esecuzione di diverse Convenzioni internazionali, quali la Convenzione di Bruxelles del 26 luglio 1995 sulla tutela degli interessi finanziari della Comunità europea, la Convenzione di Bruxelles del 26 maggio 1997 sulla lotta alla corruzione di funzionari pubblici sia della Comunità europea che degli Stati membri, la Convenzione OCSE del 17 dicembre 1997 sulla lotta alla corruzione di pubblici ufficiali stranieri nelle operazioni economiche ed internazionali, la Convenzione ed i Protocolli delle Nazioni Unite contro il crimine organizzato transnazionale, adottati dall'Assemblea generale il 15.11.2000 ed il 31.05.2001, ratificati con legge n. 146 del 2006. Rilevanti si presentano le disposizioni contenute nella Convenzione del Consiglio d'Europa sulla criminalità informatica redatta a Budapest nel novembre 2001 e quella per la prevenzione del terrorismo firmata a Varsavia nel 2005, e nella Convenzione delle Nazioni Unite contro la Corruzione di Merida del 2003.

Durante la progettazione ed attuazione del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo dovrà essere impegno particolare degli organi di *governance* curare la diffusione, ad ogni livello aziendale, della conoscenza della normativa, dei comportamenti specifici indicati nelle procedure di controllo interno e dai protocolli adottati. L'informazione e la formazione del personale dell'azienda dovranno essere curati dall'ente con particolare diligenza.

Il 28 luglio 2018 fu assegnato alla commissione Giustizia del Senato il disegno di legge 7268 che si propone di introdurre una sostanziale modifica al D.lgs. n. 231/2001, imponendo l'obbligatorietà del Modello di organizzazione, gestione e del relativo Organismo di Vigilanza. La proposta contiene quanto qui di seguito riportato:

Art. 1.

1. All'articolo 1 del decreto legislativo 8 giugno 2001, n.231, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

“3-bis. Tutte le società a responsabilità limitata (Srl), le società per azioni (SpA), le società in accomandita per azioni (SApA), le società cooperative (Soc. Coop.) e le società consortili che anche solo in uno degli ultimi tre esercizi abbiano riportato un totale dell'attivo dello stato patrimoniale non inferiore a 4.400.000 euro, o ricavi delle vendite e delle prestazioni non inferiori ad 8.800.000 euro, nonché le società che controllino ai sensi dell'art. 2359 del codice civile una o più Srl, SpA, SApA, Soc. Coop. e società consortili che superino i predetti limiti, approvano con delibera del consiglio di amministrazione, dell'organo amministrativo o dell'assemblea dei soci il modello di organizzazione e gestione di cui al presente decreto e nominano l'organismo di vigilanza di cui all'articolo 6, comma 1, lettera b), depositando presso la camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di appartenenza la delibera consiliare o la decisione dell'organo amministrativo o la delibera assembleare di approvazione del modello di organizzazione e gestione e di nomina dell'organismo di vigilanza ai sensi del presente comma entro dieci giorni dall'adozione della stessa”.

Art. 2. (Sanzioni)

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, le società di cui all'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n.231, come introdotto dall'articolo 1 della presente legge, che non ottemperano all'obbligo di deposito presso la camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di appartenenza della delibera consiliare, della decisione dell'organo amministrativo o della delibera assembleare di approvazione del modello di organizzazione e gestione di cui al decreto medesimo sono condannate al pagamento di una sanzione amministrativa di 200.000 euro. La medesima sanzione si applica nei casi in cui le predette società non provvedono alla nomina dell'organismo di vigilanza ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera b), del decreto legislativo n.231 del 2001.

2. La sanzione amministrativa è applicata alla società per ciascun anno solare in cui permane l'inosservanza degli obblighi di cui al comma 1.

3. Nei casi di deposito tardivo della delibera di cui all'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n.231, come introdotto dall'articolo 1 della presente legge, le società sono condannate al pagamento di una sanzione amministrativa di 50.000 euro.

4. Le sanzioni amministrative di cui ai commi 1 e 3 del presente articolo sono versate sul Fondo Unico Giustizia in conformità alle norme sulla contabilità generale dello Stato.

Tavola 1 - Evoluzione nell'interpretazione dei soggetti destinatari responsabili delle previsioni del D. Lgs. 231/2001 (Source: GdF circolare 83607/2012 Volume III pag. 5)

Con la sentenza n. 18941/2004, la Suprema Corte ha statuito, in un primo momento, che la responsabilità amministrativa poteva essere applicata solo agli enti dotati di personalità giuridica in forma societaria e pluripersonale, escludendo così dal novero dei destinatari della disciplina le imprese individuali. Sul punto, però, più di recente è intervenuta nuovamente la Corte di Cassazione che con sentenza n. 15657, depositata il 21 aprile 2011, ha scelto un orientamento più severo, specificando che se è indubbio che la disciplina dettata dal D. Lgs n. 231/01 è senz'altro applicabile alle società a responsabilità limitata cc. dd. «uni personali», è altrettanto vero che molte imprese individuali spesso ricorrono ad un'organizzazione interna complessa che prescinde dal sistematico intervento del titolare dell'impresa per la soluzione di determinate problematiche e che può spesso coinvolgere la responsabilità di soggetti diversi dall'imprenditore che operano nell'interesse della stessa persona individuale. In questo senso, secondo la Corte, i soggetti che possono essere colpiti dalla norma vanno individuati non solo attraverso la loro esplicita previsione «ma ben possono essere identificati sulla base dell'appartenenza alla generale categoria degli enti forniti di personalità giuridica nonché di società e associazioni anche prive di personalità giuridica»; per la Cassazione, quindi, non si può negare che l'impresa individuale possa essere assimilata a una persona giuridica nella quale viene a confondersi la persona dell'imprenditore come soggetto fisico che esercita una determinata attività d'impresa. Il che porta alla conclusione che «da un punto di vista tecnico, per impresa deve intendersi l'attività svolta dall'imprenditore-persona fisica per la cui definizione deve farsi rinvio agli articoli 2082 e 2083 del codice civile». Secondo i giudici, ne consegue, pertanto, che una lettura costituzionalmente orientata della norma dovrebbe indurre a conferire al disposto di cui al comma 2 dell'articolo 1 del decreto in parola una portata più ampia, tanto più che, non cogliendosi nel testo alcun cenno riguardante le imprese individuali, la loro mancata indicazione non equivale ad un'esclusione, «ma semmai ad un'implicita inclusione nell'area dei destinatari della norma”.

## 2. UN APPROCCIO SISTEMATICO

Le aziende sono poste davanti all'incombenza di applicare il decreto e quindi al dilemma di come gli organi aziendali debbano regolare, pianificare ed eseguire il proprio intervento e “con quali strumenti” l'Organismo di Vigilanza debba effettuare la funzione ad esso demandata. Si propongono qui delle procedure e protocolli di comportamento redatti in forma dettagliata sia per gli organi di *governance* sia per le varie Unità Operative che stabiliscono la condotta da tenere nella conduzione nelle varie operazioni aziendali, includendo una serie di protocolli riferiti ai singoli reati ed illeciti richiamati dal decreto

### 2.1 Il decreto e la sua interpretazione da parte di Confindustria e GdF.

Il decreto 231 è del 2001 ma è solo nel 2008 che il D.lgs. 231/2001 ha avuto come riferimento le indicazioni delle “Linee guida di Confindustria”. Ma è nel 2012 che la *Guardia di Finanza* mette un punto fermo sulla materia ed emette la circolare 83607/2012<sup>4</sup> dove espressamente si richiede, nel terzo volume, che la metodologia da applicare sia quella del **Risk Approach** nelle sue due componenti: *Risk Assesment* (identificazione del rischio) e *Risk Management* (gestione del rischio). (qui Tav. 2)

Per applicare questa metodologia di **Risk Approach** il professionista deve aver condotto **prima** un approfondito studio delle procedure o protocolli (SCI) in uso nell'azienda: la cosiddetta **as is analysis** “Cosi com'è”. **Solo dopo** l'emissione di questa circolare anche Confindustria aggiorna e allinea le proprie “Linee guida” il 6 dicembre 2014 indicando il metodo “**Risk Approach**” come metodo da seguire ora riconfermato

<sup>4</sup> [https://www.dirittobancario.it/sites/default/files/allegati/circolare\\_comando\\_generale\\_della\\_guardia\\_di\\_finanza\\_n\\_83607\\_2012.pdf](https://www.dirittobancario.it/sites/default/files/allegati/circolare_comando_generale_della_guardia_di_finanza_n_83607_2012.pdf)

nella versione del giugno 2021<sup>5</sup> dove, peraltro, si richiamano i 23 protocolli pretesi dal documento *CoSO Report I* (1992). Necessari nella realizzazione del modello sono alcuni elementi e organismi **tutti** richiamati nei documenti appena citati e dei quali l'ente o la società deve essere provvista quali:

- 1) un organigramma funzionale con deleghe e mansioni;
- 2) un Organismo di Vigilanza;
- 3) un Codice Etico ed il sistema disciplinare;
- 4) dei flussi informativi verso l'OdV chiari e definiti;
- 5) la tracciabilità di **tutte** le operazioni.

I punti sopra esposti sono strettamente collegati: l'organigramma funzionale con le deleghe delle mansioni che riporti graficamente la situazione organizzativa aziendale aggiornata mediante la rappresentazione degli incarichi all'interno di essa è essenziale per la mappatura delle deleghe aziendali nonché a *divieti cardine* (vedi *Tav. 3*). Anche la sintesi delle funzioni ed i compiti assegnati ad ogni dirigente, quadro e collaboratori inseriti nella struttura organizzativa è uno strumento utile a conoscere le varie funzioni all'interno dell'ente. L'Organismo di Vigilanza poi deve fare conto su un adeguato SCI con chiare ed affidabili procedure che evidenzino i flussi informativi e facilitino la conseguente tracciabilità delle operazioni. Si aggiunga la naturale predisposizione del personale a seguire le regole del Codice Etico, quale esempio dimostrato e sostenuto dal *management* e dagli organi di *governance*. Il tutto per limitare il *Rischio di Infrazione* per i cosiddetti *reati di bilancio* ed il conseguente rischio che il reato sia commesso.

Diversi sono gli studi e le metodologie di approccio per determinare i fattori di rischio che generalmente non si riferiscono direttamente alla commissione di illeciti o reati ma alla validità e conseguente affidabilità delle procedure applicate nell'azienda ed alla determinazione di possibili rischi derivanti da errori nella valutazione delle strategie e tattiche gestionali. Ecco, quindi, che tutto il concetto di rischio di commissione di illeciti e reati (*Rischio di Infrazione*) ricade, come sempre, nella validità ed efficacia delle procedure adottate dall'azienda in ogni singolo ciclo operativo che si conclude alla fine con la transazione finanziaria che può essere «veicolo» dell'illecito o reato che viene commesso<sup>6</sup>. Le procedure e la metodologia di applicazione che possono essere proposte come linee guida ai due livelli interessati nell'ambito aziendale, vale a dire il livello di *governance* (punto 1 di *Tavola 2*) ed al livello delle varie Unità Operative, seguono le metodologie indicate ai punti 2 - 3 - 4 della *Tavola 2* e possono essere prese come base da cui operare per costruire un "Modello" appropriato, con la possibilità di variarlo e di adattarlo alle esigenze ed alle peculiarità di qualsiasi azienda. Nel lavoro presentato si è tralasciata del tutto la complessa parte di organizzazione dell'impianto del "Modello", vale a dire l'individuazione all'interno dell'Ente del componente del CdA incaricato della sua supervisione e della persona di riferimento a questo sottoposta che abbia le competenze sufficienti per gestirlo e collaborare con l'Organismo di Vigilanza. L'impianto del "Modello" presuppone che la gestione dello stesso e la direzione e governo dell'Organismo di Vigilanza siano diretti e coordinati da una persona con profonda conoscenza delle procedure aziendali e che sia, eventualmente, coadiuvata da opportune professionalità interne ed esterne che garantiscano l'analisi e la soluzione di eventuali problemi legali, penali e contrattuali, in modo da poter individuare tempestivamente e applicare o variare appropriate procedure che possano inibire eventuali o possibili forzature della procedura e dei protocolli applicati. Il fine da perseguire nella costruzione del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo è l'eccellenza ed è per questo motivo che i punti di riferimento del Modello devono essere solidi e riconosciuti come validi.

## 2.2 Quali sono i principi di riferimento nella realizzazione del MOGC?

Il piano operativo che si presenta fa riferimento a:

- la Circolare GdF n. 83607/2012 - Vol. III;
- le Linee Guida di Confindustria 2021<sup>7</sup>;
- il Codice di Autodisciplina per la *Corporate Governance* di Borsa Italiana S.p.A;
- i documenti *CoSO<sup>8</sup> Report I*, *CoSO Framework (SCIGR)*, *CoSO II ERM*;
- i Principi di revisione I.S.A. Italia riferiti al rischio di commissione di illeciti e reati<sup>9</sup>;
- i principi di Pratica Professionale in materia di revisione contabile che a questi ultimi fanno riferimento e che soddisfano i requisiti richiesti dal documento *CoSO Report I*;
- il Sistema di Gestione per la Salute e Sicurezza sul Lavoro redatto ed implementato secondo il dettato del D.lgs. 81/2008 e delle Linee Guida per un sistema di gestione della salute e sicurezza sul lavoro (SGSL) UNI INAIL; \*\*
- il Sistema di Gestione sulla Sicurezza sul Lavoro redatto ed implementato secondo il dettato della norma ISO 45001:2018; \*\*
- il Sistema di Gestione per la Qualità certificato secondo la norma ISO 9001:2015; \*\*
- il Sistema di Gestione Ambientale redatto ed implementato secondo il dettato della norma ISO 14001:2015;
- il Decreto Ministeriale 13/02/ 2014 (G.U. n. 45 del 24/2/2014) "Procedure semplificate per l'adozione dei modelli di organizzazione e gestione (MOG) nelle piccole e medie imprese".

Oltre ai principi sopra esposti si è associato il metodo di ricerca del *Rischio di Infrazione* riferito ai reati che hanno manifestazione finanziaria e che hanno rilevazione nelle scritture contabili.

\*\* da verificare e/o aggiornare se applicati in azienda

<sup>5</sup> Position+Paper\_linee+guida+modelli+organizzazione\_giugno2021\_Confindustria.pdf pag. 39 nota su documenti *CoSO Reports*

<sup>6</sup> Si escludono tutti quei reati che non comportano transazione finanziaria come quelli riferiti alla sicurezza sul lavoro, parte dei diritti d'autore, parte dei reati informatici, reati contro la personalità individuale e così via.

<sup>7</sup> Altri settori: ABI Associazione Bancaria Italiana 2004, AIE associazione Italiana Editori; AIOP Associazione Italiana Ospitalità Privata, ANIA Associazione Italiana Imprese Assicuratrici, ASSOCONSULT, ASSONAT Associazione Natanti, ASSOSIM Associazione Italiana Intermediari Mobiliari, ASS.TRA Associazione Trasportatori, ASS.TRA. MOGC, FEDERCASA, FEDERCHIMICA, FEDERSICUREZZA, Linee guida regionali per l'adozione del codice etico e dei modelli di organizzazione e controllo delle aziende sanitarie locali e aziende ospedaliere Lombardia e Linee guida per OdV.

<sup>8</sup> CoSO: "Committee of Sponsoring Organizations" Commissione anticorruzione USA

<sup>9</sup> P.R. ISA Italia 240, 315, 330, 450, 550, 570



Tavola 2 - Riepilogo Risk Approach

	Fase	Descrizione	Strumenti/Azioni
1	Check up aziendale	Conoscenza generale ed approfondita dell'azienda ed acquisizione relativa documentazione	Archivio Permanente; Archivio Imposte; Archivio Governance: Check list: - CoSO Report I - CoiSO Framework (SCIGR) Archivio Unità Operative - 1a (Rischio Intrinseco)
2	Valutazione SCI	Analisi del Sistema di Controllo Interno (SCI) esistente	Archivio Unità Operative - ICQ da 2 a 25 riferite ai 25 protocolli del documento CoSO Report I (As is Analysis e Rischio di Controllo)
3	Identificazione attività e processi	Analisi delle procedure nel dettaglio "As is analysis"	Determinazione Livello (Rischio) di Identificazione Walk Through
4	Individuazione fattori di rischio	Individuazione dei punti di forza e dei punti di debolezza da monitorare "Risk Assessment"	Determinazione del Rischio di Infrazione Verifiche di eventuali TRANSAZIONI SENSIBILI Archivio Unità Operative "Risk Assessment"
5	Mappatura I aree sensibili e processi a rischio reato	Determinazione dei "Reati di Bilancio" possibili e probabili "Risk Assessment"	Matrice dei Rischi. Da utilizzare per "Reati di Bilancio" con manifestazione contabile e finanziaria Archivio Governance "Risk Assessment"
6	Mappatura Finale valutazione rischio reato e sua gestione	"Mappatura Finale" del rischio di commissione di uno dei "Reati Presupposto" e gestione dello stesso "Risk Management"	Classificazione finale del rischio e gestione dello stesso "Risk Management" Archivio Governance

### 3. II MOGC: LA PARTE GENERALE (da pubblicare nel sito dell'ente o azienda)

Fino a poco tempo fa molti intendevano per "Modello" quel documento che si può consultare nel *web* e che viene comunemente definito "Parte Generale", mentre tale documento si può identificare come la "vetrina" che mostra e dimostra, a chi ne sia interessato, che la società sta adottando o ha adottato il "Modello". Il "Modello" vero e proprio si compone, in verità, di ben altri documenti applicativi che sono espressi nei protocolli specifici richiesti dall'art. 6 del decreto stesso. Si tratta di specifici protocolli rivolti agli organi di *governance* ed alle varie *unità operative* che costituiscono la parte essenziale del modello che andrà valutata dall'Autorità Giudiziaria nel caso si trasgrediscano i dettami del decreto. Pensare che il Modello sia composto dalla sola "Parte Generale" è un errore che molti ancora commettono. Ecco, quindi, che è necessario fare riferimento alle *sources* sopra richiamate e trarre da esse tutti gli elementi che andranno a comporre e formare quegli strumenti che conterranno quegli specifici protocolli prescritti dal decreto, necessari per completare il Modello e fargli acquisire quel «carattere esimente» che il decreto richiede. Il professionista che si dedica alla stesura del Modello nella Parte Generale e nelle parti applicative contenenti i protocolli specifici necessiterà della collaborazione di coadiutori interni all'azienda che saranno di supporto per la sua stesura nella Parte Generale e che egli dovrà informare (per la Parte Generale) e formare nella predisposizione degli strumenti che l'Organismo di Vigilanza dovrà in seguito utilizzare e aggiornare per la verifica del buon funzionamento delle procedure. In effetti, è a coloro che comporranno l'Organo di Vigilanza che dovrà essere trasmesso il necessario *know-how* ed il relativo *modus operandi*. Durante la ricognizione delle aree a rischio e l'adozione dei protocolli atti ad evitare e contrastare la commissione del reato sarà l'Organismo di Vigilanza a rendere cogenti le procedure adatte ad ostacolare, o meglio impedire, la commissione dell'illecito e/o reato.

Sono parte integrante del "Modello", che si concretizza in un articolato sistema piramidale di principi e procedure<sup>10</sup>, le seguenti parti, che si possono descrivere sinteticamente come segue:

#### 3.1 MOGC: La parte pubblica

- 1) La **Parte Generale** del "Modello" ed il **Codice Etico**: in essi sono rappresentati i principi generali (trasparenza, correttezza, lealtà) cui si ispira lo svolgimento e la conduzione delle proprie Attività.
- 2) Il **Sistema Disciplinare**, aspetto fondamentale del "Modello", il quale prevede l'esistenza di adeguate sanzioni per la violazione delle regole e dei disposti ivi definiti al fine della prevenzione dei reati.

Gli stessi sono quindi presentati e pubblicati nel sito *Web* dell'azienda.

#### 3.2 MOGC: Le parti riservate

- a. **Le linee guida** (*check list*) per gli organi di *governance*<sup>11</sup>: introducono regole specifiche al fine di evitare la costituzione di situazioni ambientali favorevoli alla commissione di reati in genere e tra questi, in particolare, dei reati di cui al D.lgs. n. 231/2001; una declinazione operativa di quanto espresso dai principi del Codice Etico.
- b. **Il Sistema di Controllo Interno (SCI)** per le Unità Operative: è l'insieme degli "*strumenti*" volti a fornire una ragionevole garanzia in ordine al raggiungimento degli obiettivi di efficienza e di efficacia operativa, affidabilità delle informazioni finanziarie e gestionali, rispetto delle leggi e dei regolamenti, nonché salvaguardia del patrimonio sociale anche contro possibili frodi. Il sistema di controllo interno si fonda e si qualifica su alcuni principi generali, appositamente definiti nell'ambito del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo, il cui campo di applicazione si estende trasversalmente a tutti i diversi livelli organizzativi.

Detti strumenti si concretizzano in *Check list* e Questionari sul Controllo Interno<sup>12</sup> (ICQ), elaborati per tutti i processi operativi e per i processi strumentali. Tali *check list* e questionari presentano un'analoga struttura e verificano:

- (i) il complesso di regole volte ad individuare le principali fasi di ogni processo;
- (ii) i reati che possono essere commessi in relazione ai singoli processi;
- (iii) le specifiche attività di controllo per prevenire ragionevolmente i correlativi rischi di reato, nonché;
- (iv) appositi flussi informativi verso l'Organismo di Vigilanza al fine di evidenziare situazioni di eventuale inosservanza delle procedure stabilite nei modelli di organizzazione.

<sup>10</sup> I punti 3 e 4 fanno parte di quei "Specifici Protocolli" pretesi dall'art. 6, comma 2, lett. b) del D.lgs. 231/2001

<sup>11</sup> Contenuti nella Parte *Governance* (Riservata).

<sup>12</sup> Contenuti nella Parte - Procedure - Unità Operative (Riservata).

Le due parti riservate, gestite dall'Organismo di Vigilanza, contengono le procedure specifiche di controllo interno divise nei settori "governance" ed "Unità Operative" ed insieme al Codice Etico ed al Sistema Disciplinare rappresentano il vero e proprio "MOGC", in quanto evidenziano

- la verifica della situazione attuale delle procedure (*As is analysis*),
- la valutazione del rischio allo stato attuale (*Risk Assessment*) tramite appropriati questionari sul controllo interno (ICQ) e
- le azioni per la gestione ed il contrasto dello stesso (*Risk Management*).

Le risultanze di tali operazioni sono lo strumento necessario all'Organismo di Vigilanza per redigere ed aggiornare i documenti "Mappatura delle aree a rischio"<sup>13</sup> e "Analisi delle attività sensibili". Tali documenti sono per loro natura riservati ai vari livelli di governance ed alle Unità Operative della Società e fanno parte di quei "Specifici Protocolli" che concorrono a fornire il "Carattere esimente" richiesto dal D.lgs. 231/2001. Le procedure verificate dai questionari di controllo interno sono state elaborate alla luce di tre regole cardine e precisamente:

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

Il Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo, peraltro, si completa con l'istituzione di un Organismo di Vigilanza (organo di *staff* del CdA), che, come previsto dall'art. 6 del D.lgs. n. 231/2001, è dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo, al fine di vigilare sul funzionamento, efficacia e osservanza del Modello stesso, curandone altresì il costante aggiornamento. Tale profilo è ulteriore condizione per l'applicazione dell'esimente prevista dalla norma. Quanto sopra descritto assolve all'articolo 6 del Decreto, il quale, nell'introdurre il suddetto regime di responsabilità amministrativa, prevede, tuttavia, una forma specifica di esonero (funzione esimente) da detta responsabilità, come evidenziato nel punto 1.2.

#### **4. OBIETTIVI**

La società o ente, attraverso l'implementazione del MOGC (che consiste nei protocolli e procedure adottate dagli organi di Governance e dalle singole Unità Operative e non resi pubblici per motivi di riservatezza), deve perseguire l'obiettivo fondamentale di porre in essere l'articolazione dei principi, processi, *policies*, procedure e prassi comportamentali che integrano il sistema di controllo interno (*As Is analysis*) in essere, composto anche da strumenti, procedure organizzative e di controllo interni, affinché vengano assolte le finalità proprie del Decreto in funzione della prevenzione dei reati. Tale obiettivo passa sicuramente attraverso:

- 1) una continua attività di sensibilizzazione e corretta comunicazione verso tutti i livelli aziendali; la costante messa in atto di azioni per l'attuazione concreta delle disposizioni del presente MOGC, poste in essere direttamente dalle funzioni aziendali sotto la piena responsabilità dei Responsabili di ogni unità operativa;
- 1) la messa a disposizione di chiare ed efficaci regole che permettano a tutti di svolgere le proprie funzioni e/o incarichi di lavoro, comportandosi ed operando nel pieno rispetto delle leggi in materia; dove, attraverso la previsione della mappatura delle aree di attività a rischio (*Risk assessment*), permetta di agire con piena responsabilità e consapevolezza seguendo le prescrizioni previste;
- 2) la previsione di un opportuno Organismo di Vigilanza, a diretto contatto con il Consiglio di Amministrazione, con compiti di monitoraggio e verifica sull'efficace funzionamento del "Modello" nonché sulla sua osservanza;
- 3) l'analisi e verifica diretta di tutta la documentazione e del *Reporting* prodotto, attestante le attività di monitoraggio effettuate e inerenti alle attività identificate;
- 4) la definizione dei compiti, delle autorità e degli iter autorizzativi esistenti che sono da rispettare, al fine di espletare compiutamente le responsabilità assegnate;
- 5) l'attenzione costante al continuo miglioramento del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo mediante l'analisi non solo di quanto previsto dalle procedure, ma dei comportamenti e delle prassi aziendali, intervenendo tempestivamente con azioni correttive e/o preventive, ove necessario, e permettendo così anche il periodico adeguamento del "Modello" stesso (*Risk management*).

Il D.lgs. n. 231/2001 (art. 6), prevede che il MOGC abbia determinate «caratteristiche fondanti», tali da far sì che, da un lato il cosiddetto «esimente» della responsabilità della Società possa essere addotto in caso di commissione dei reati, dall'altro lato, tali caratteristiche guidino l'implementazione stessa del "Modello". A tal fine l'organo di governance dovrà:

- *effettuare una mappatura dei rischi*: analisi del contesto aziendale, processi e prassi, per evidenziare in quale area/settore di attività aziendale e secondo quali modalità si possono verificare eventi pregiudizievoli per gli obiettivi indicati dal decreto;
- *procedere alla stesura del sistema di controllo interno (c.d. protocolli interni)*: valutazione del «sistema di governo» esistente all'interno dell'azienda in termini di capacità di contrastare / ridurre efficacemente i rischi identificati ed operare l'eventuale adeguamento del sistema stesso;
- *individuare le modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee a impedire la commissione dei reati*;
- *prevedere obblighi di informazione verso l'Organismo di Vigilanza interno*: istituire quindi un sistema di flussi informativi periodici (annuali) nei confronti dell'OdV;
- *attività di auditing sistematico e periodico*: predisporre (e/o adeguare) i processi interni di *auditing*, per far sì che periodicamente il funzionamento del "Modello" venga opportunamente verificato;
- *definire un appropriato sistema disciplinare e sanzionatorio*: nel caso di mancato rispetto delle disposizioni previste dal "Modello", nei confronti dell'eventuale autore del reato che abbia agito eludendo fraudolentemente le disposizioni del Modello.

Il "Modello" previsto dal Decreto si può, quindi, definire come un complesso organico di principi, regole, disposizioni, schemi organizzativi e connessi compiti e responsabilità, funzionali alla realizzazione ed alla diligente gestione di un sistema di controllo e monitoraggio delle attività sensibili, al fine della prevenzione della commissione, anche tentata, dei reati previsti dal D.lgs. n. 231/2001. La finalità «preventiva» del "Modello" si esplica sia nei confronti di soggetti in posizione «apicale» che di soggetti sottoposti all'altrui direzione operanti in Azienda.

<sup>13</sup> CV 258 - Mappatura dei Reati ex art.6 d.lgs. 231/2001 e redazione di specifici protocolli (parte I)

## 5. FUNZIONE DEL MODELLO DI ORGANIZZAZIONE GESTIONE E CONTROLLO

Il “Modello” si propone come finalità quelle di:

- determinare, in tutti coloro che operano in nome e per conto della società o ente soprattutto nelle medesime Aree a Rischio, la consapevolezza di poter incorrere, in caso di violazione delle disposizioni ivi riportate, in un illecito passibile di sanzioni, sul piano penale ed amministrativo, non solo nei propri confronti ma anche nei confronti della Società;
- ribadire che tali forme di comportamento illecito sono fortemente condannate dalla società o ente in quanto (anche nel caso in cui la società o ente fosse apparentemente in condizione di trarne vantaggio) sono comunque contrarie, oltre che alle disposizioni di legge, anche ai principi etico- sociali cui intende attenersi nell’espletamento della propria missione aziendale;
- consentire alla società o ente, grazie ad un’azione di monitoraggio sulle Aree a Rischio, di intervenire tempestivamente per prevenire o contrastare la commissione dei reati e degli illeciti.

Punti cardine del “Modello”, oltre ai principi già indicati, sono:

- l’attività di sensibilizzazione e diffusione a tutti i livelli aziendali delle regole comportamentali e delle procedure istituite;
- la mappatura delle Aree a Rischio della Società;
- l’attribuzione all’Organismo di Vigilanza di specifici compiti di vigilanza sull’efficace e corretto funzionamento del “Modello”;
- la verifica e documentazione delle operazioni a rischio;
- il rispetto del principio della separazione delle funzioni;
- la definizione di poteri autorizzativi coerenti con le responsabilità assegnate;
- la verifica dei comportamenti aziendali, nonché del funzionamento del “Modello” con conseguente aggiornamento periodico (controllo *ex post*).

## 6. CONCLUSIONI: LA STRUTTURA “PARTE GENERALE”, LE APPENDICI E GLI ALLEGATI IN FUNZIONE DEI REATI ED ILLECITI DA PREVENIRE

Il “Modello” è costituito da:

- una Parte Generale (pubblica) che espone i principi di riferimento e le linee guida adottate dall’ente o azienda;
- un Codice Etico;
- un Sistema Disciplinare;
- alcune appendici<sup>14</sup> che espongono le varie tipologie di Reati ed Illeciti previste dal D.lgs. n. 231/2001 e i principi a cui devono far riferimento tutti gli *Stakeholder* per poter intrattenere rapporti con l’ente o azienda;
- allegati o Parti Speciali che si riferiscono alle tipologie di reato;
- due parti Riservate, gestite dall’Organismo di Vigilanza, che contengono le procedure specifiche di controllo interno divise nei settori “*governance*” e “Unità Operative” e che rappresentano il vero e proprio “MOGC”, in quanto evidenziano la verifica della situazione attuale delle procedure (*As is analysis*), la valutazione del rischio allo stato attuale (*Risk Assessment*) tramite appropriati questionari sul controllo interno (ICQ) e le azioni per la gestione ed il contrasto dello stesso (*Risk Management*). Esse, come detto, sono per loro natura riservate ai vari livelli di *governance* ed alle *Unità Operative* della Società.
- una mappatura puntuale del rischio commissione dei reati “presupposto”, suddivisa in *reati di bilancio* e *reati fuori bilancio*
- la stesura di *specifici protocolli* di operazioni riferiti alle varie categorie:
  - a. Specifici protocolli riferiti ad operazioni particolari;
  - b. Specifici protocolli riferiti ai reati presupposto;
  - c. Specifici protocolli riferiti a parti terze;
  - d. Specifici protocolli riferiti alla sicurezza sul lavoro e ambiente

### Tavola 3 – Divieti cardine redazione di protocolli e procedure specifici

Alla base del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo ci *devono* essere alcuni principi cardine che prevedono che tutte le posizioni aziendali, nonostante siano dotate di idonee deleghe, non possano comunque compiere *attività sensibili* in autonomia e che si traducono in una serie di *divieti*:

- **Divieto di stipula di contratti in autonomia:** il soggetto che intrattiene rapporti o effettua negoziati con la PA o con un soggetto privato non può da solo e liberamente stipulare i contratti che ha negoziato.
- **Divieto di accesso a risorse finanziarie in autonomia:** il soggetto che intrattiene rapporti o effettua negoziati con la PA o con un soggetto privato non può da solo e liberamente accedere alle risorse finanziarie e autorizzare disposizioni di pagamento.
- **Divieto di conferimento di contratti di consulenza o similari in autonomia:** il soggetto che intrattiene rapporti o effettua negoziati con la PA o con un soggetto privato non può da solo e liberamente conferire incarichi di consulenza e/o prestazioni professionali e stipulare contratti di intermediazione.
- **Divieto di concessione di utilità in autonomia:** il soggetto che intrattiene rapporti o effettua negoziati con la PA o con un soggetto privato non può da solo e liberamente concedere qualsivoglia utilità.
- **Divieto di assunzione di personale in autonomia:** il soggetto che intrattiene rapporti o effettua negoziati con la PA o con un soggetto privato non può da solo e liberamente procedere ad assunzioni di personale.
- **Divieto di trattare rapporti con Organi Ispettivi della PA in autonomia:** il soggetto che assiste ad ispezioni o accertamenti (amministrativi, fiscali, valutari ed altro) da parte di organi ispettivi della PA deve essere coadiuvato da adeguate professionalità interne ed esterne all’ente o azienda.
- **Sicurezza informatica:** devono esistere adeguate misure di sicurezza per il trattamento informatico dei dati, quali quelli contenuti nel D.lgs. 196/2003 “*Codice in materia di protezione dei dati personali*” e nelle *best practices* internazionali.

Tali divieti si concretizzano in una serie di disposizioni o protocolli specifici aziendali finalizzate ad eliminare e comunque a rendere trasparenti e verificabili gli strumenti a disposizione dei soggetti che intrattengono rapporti con la Pubblica Amministrazione o con soggetti privati, potenzialmente utili a finanziare la commissione dei “reati presupposto” ex D.lgs. 231/2001 attraverso il coinvolgimento di più posizioni/funzioni aziendali nell’attività o specifici meccanismi di controllo.

<sup>14</sup> Le appendici esplicative possono variare

Tavola 4 - Tipologie di reato rilevanti ai sensi del D Lgs. 8 giugno 2001, n. 231 (reati presupposto)<sup>15</sup>

1. Indebita percezione di erogazioni, truffa in danno dello Stato, di un ente pubblico o dell'Unione europea o per il conseguimento di erogazioni pubbliche, frode informatica in danno dello Stato o di un ente pubblico e frode nelle pubbliche forniture (Art. 24, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo modificato dalla L. 161/2017 e dal D.Lgs. n. 75/2020]
2. Delitti informatici e trattamento illecito di dati (Art. 24-bis, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 48/2008; modificato dal D.Lgs. n. 7 e 8/2016 e dal D.L. n. 105/2019]
3. Delitti di criminalità organizzata (Art. 24-ter, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 94/2009 e modificato dalla L. 69/2015]
4. Peculato, concussione, induzione indebita a dare o promettere utilità, corruzione e abuso d'ufficio (Art. 25, D.Lgs. n. 231/2001) [modificato dalla L. n. 190/2012, dalla L. 3/2019 e dal D.Lgs. n. 75/2020]
5. Falsità in monete, in carte di pubblico credito, in valori di bollo e in strumenti o segni di riconoscimento (Art. 25-bis, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.L. n. 350/2001, convertito con modificazioni dalla L. n. 409/2001; modificato dalla L. n. 99/2009; modificato dal D.Lgs. 125/2016]
6. Delitti contro l'industria e il commercio (Art. 25-bis.1, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 99/2009]
7. Reati societari (Art. 25-ter, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. n. 61/2002, modificato dalla L. n. 190/2012, dalla L. 69/2015 e dal D.Lgs. n.38/2017]
8. Reati con finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine democratico previsti dal codice penale e dalle leggi speciali (Art. 25-quater, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 7/2003]
9. Pratiche di mutilazione degli organi genitali femminili (Art. 25-quater.1, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 7/2006]
10. Delitti contro la personalità individuale (Art. 25-quinquies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 228/2003; modificato dalla L. n. 199/2016]
11. Reati di abuso di mercato (Art. 25-sexies, D. Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 62/2005]
12. Altre fattispecie in materia di abusi di mercato (Art. 187-quinquies TUF) [articolo modificato dal D. Lgs. n. 107/2018]
13. Reati di omicidio colposo e lesioni colpose gravi o gravissime, commessi con violazione delle norme antinfortunistiche e sulla tutela dell'igiene e della salute sul lavoro (Art. 25-septies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 123/2007; modificato L. n. 3/2018]
14. Ricettazione, riciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, nonché autoriciclaggio (Art. 25-octies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D. Lgs. n. 231/2007; modificato dalla L. n. 186/2014 e dal D.Lgs. n. 195/2021]
15. Delitti in materia di strumenti di pagamento diversi dai contanti (Art. 25-octies.1, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. 184/2021]
16. Altre fattispecie in materia di strumenti di pagamento diversi dai contanti (Art. 25-octies.1 comma 2, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. 184/2021]
17. Delitti in materia di violazione del diritto d'autore (Art. 25-novies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 99/2009]
18. Induzione a non rendere dichiarazioni o a rendere dichiarazioni mendaci all'autorità giudiziaria (Art. 25-decies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 116/2009]
19. Reati ambientali (Art. 25-undecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. n. 121/2011, modificato dalla L. n. 68/2015, modificato dal D.Lgs. n. 21/2018]
20. Impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare (Art. 25-duodecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. n. 109/2012, modificato dalla Legge 17 ottobre 2017 n. 161]
21. Razzismo e xenofobia (Art. 25-terdecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla Legge 20 novembre 2017 n. 167, modificato dal D.Lgs. n. 21/2018]
22. Frode in competizioni sportive, esercizio abusivo di gioco o di scommessa e giochi d'azzardo esercitati a mezzo di apparecchi vietati (Art. 25-quaterdecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 39/2019]
23. Reati Tributari (Art. 25-quinquiesdecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dalla L. n. 157/2019 e dal D.Lgs. n. 75/2020]
24. Contrabbando (Art. 25-sexiesdecies, D.Lgs. n. 231/2001) [articolo aggiunto dal D.Lgs. n. 75/2020]
25. Delitti contro il patrimonio culturale (Art. 25-septiesdecies, D.Lgs. n. 231/2001) [Articolo aggiunto dalla L. n. 22/2022]
26. Riciclaggio di beni culturali e devastazione e saccheggio di beni culturali e paesaggistici (Art. 25-duodevicies, D.Lgs. n. 231/2001) [Articolo aggiunto dalla L. n. 22/2022]
27. Responsabilità degli enti per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato (Art. 12, L. n. 9/2013) [Costituiscono presupposto per gli enti che operano nell'ambito della filiera degli oli vergini di oliva]
28. Reati transnazionali (L. n. 146/2006) [Costituiscono presupposto per la responsabilità amministrativa degli enti i seguenti reati se commessi in modalità transnazionale]

<sup>15</sup> Il professionista o il dirigente che deve analizzare l'eventualità della commissione dei reati presupposto dovrà, nel corso del suo lavoro, discutere con il management e con i responsabili della governance tale possibilità.

Potrà utilizzare una check list che può essere proposta in 3 modalità:

- 1) Un elenco sintetico dei reati presupposto che riepiloga il rischio commissione diviso per livello di responsabilità;
- 2) Un secondo elenco che li presenta in forma più dettagliata.
- 3) Un terzo elenco reato per reato.

Sarà una decisione del professionista o dirigente esplodere un una ancor più minuziosa ripartizione i reati presupposto da discutere ed analizzare con i componenti della governance aziendale per determinare chi possa a vario titolo e livello di responsabilità compiere i reati correlato al rischio di commissione. (nel CD 03 Mappatura si riporta il metodo applicato nei primi 2 elenchi)