

I modelli di controllo prescritti dal D.lgs. 231/01 in materia di responsabilità amministrativa delle società

Nel compiere una ricerca sulle discipline in vigore concernenti le funzioni aziendali di controllo e di revisione interna non possono essere trascurate numerose prescrizioni del D.lgs. 8 giugno 2001 n. 231 che, nonostante la loro natura peculiare, possono essere inserite a pieno titolo nella normativa italiana inerente ai sistemi di controllo interno.

Il decreto legislativo in esame disciplina la responsabilità di carattere amministrativo che grava sull'ente in occasione del compimento di determinati reati da parte dei soggetti elencati all'art. 5, ossia:

- Qualsiasi soggetto che all'interno dell'ente riveste funzioni di rappresentanza, di amministrazione, di direzione (art. 5, comma 1°);
- Un'unità organizzativa dell'ente che sia dotata di autonomia finanziaria e funzionale (art. 5, comma 1°);
- Soggetti che esercitano, anche di fatto, la gestione o il controllo dell'ente (art. 5, comma 1°);
- persone sottoposte alla direzione o alla vigilanza di uno dei precedenti soggetti (art. 5, comma 2°).

Le fattispecie di reato che devono essere integrate dai soggetti in parola per fare insorgere la responsabilità amministrativa della società, ai sensi dell'art. 24 ss., sono quelle relative a corruzione e concussione (art. 25), truffa ai danni dello stato ed indebita percezione di erogazioni (art. 24), le fattispecie connesse alla falsità di monete e di carte di credito (art. 25-bis), varie fattispecie di reati societari (art. 25-ter), reati di terrorismo ed eversione dell'ordine democratico (25-quater), reati relativi alle pratiche di infibulazione (art. 25-quinquies) ed infine vari reati contro la personalità individuale di cui all'art. 25-sexies. Perchè sia configurabile la

responsabilità è necessario che tali condotte criminose siano commesse a vantaggio dell'ente. Le sanzioni cui può essere condannato l'ente possono essere sia di natura pecuniaria, consistenti nel pagamento di una somma pari ad un certo numero di quote individuato dalla legge, sia di natura interdittiva e possono essere aggravate nel caso in cui l'ente dalla commissione del reato abbia ricavato un profitto di rilevante entità. Ciò che di questa disciplina attiene alla materia trattata in questa sede, emerge dal disposto degli artt. 6 e 7 del medesimo decreto, contenenti prescrizioni dalla cui ottemperanza discende l'esclusione della responsabilità dell'ente.

Dispone infatti il comma 1° dell'art. 6 che, l'ente può essere esonerato dalla responsabilità qualora dimostri in primo luogo che, prima della commissione del fatto, l'organo dirigente che ne è al vertice abbia adottato ed efficacemente attuato dei modelli di organizzazione e gestione idonei a prevenire le fattispecie delittuose integrate. Deve essere poi previsto sempre dall'organo dirigente un organismo dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo che abbia il compito di vigilare sull'osservanza dei modelli adottati e di provvedere al loro aggiornamento.

Una volta assolate queste prescrizioni normative, l'ente sarà esente da responsabilità qualora provi che le persone responsabili abbiano commesso il fatto integrante il reato eludendo fraudolentemente i modelli predisposti e che l'organismo deputato alla vigilanza su di essi non abbia omesso di vigilare o abbia vigilato in maniera insufficiente.

L'art. 6 si riferisce al caso in cui responsabile della condotta delittuosa sia uno dei soggetti di cui all'art. 5, 1° c. Qualora, invece, autore di tale condotta sia un soggetto sottoposto all'altrui vigilanza o direzione, l'art. 7, dopo avere precisato che in questo caso la responsabilità dell'ente sussiste solo in quanto la commissione del reato sia stata resa possibile dall'inosservanza di un obbligo di direzione o vigilanza, altresì ribadisce che la sussistenza di tale inosservanza è da escludersi nel caso in cui l'ente abbia predisposto un modello di organizzazione, gestione e controllo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi.

Stante la sostanziale identità tra il disposto dell'art. 6 e 7, si può dunque concludere che una società possa escludere la propria responsabilità amministrativa tramite la preventiva ideazione e attuazione di modelli di organizzazione e controllo idonei a prevenire la commissione di reati e la sottoposizione dei medesimi alla vigilanza di un apposito organo dell'impresa.

Questi modelli, la cui adozione - va ricordato - costituisce per la società non un obbligo ma una mera facoltà¹, si presentano sotto molteplici aspetti affini ai sistemi di controllo interno; d'altro canto, l'attività di vigilanza a cui sono soggetti sembra poter essere ricompresa tra quelle di competenza della funzione di revisione interna. Sarà quindi necessario appurare, alla luce del dettato normativo, la fondatezza di tale rilievo.

Ai sensi dell'art. 6, 2° c. sono specificate le singole funzioni che il modello in questione deve essere capace di espletare, ed è così disposto che esso debba essere finalizzato a:

- Individuare le attività nell'ambito delle quali possono essere commessi i reati;
- Prevedere protocolli in base ai quali programmare la programmazione e l'attuazione delle decisioni relative ai reati da prevenire;
- individuare le modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati;
- prevedere obblighi di informazione verso l'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli stessi;
- introdurre un sistema disciplinare tramite il quale sanzionare il mancato rispetto delle misure che sono indicate nel modello.

Le attività in parola, quindi, devono essere poste in essere da una struttura che sia idonea, che abbia perciò una collocazione stabile nella infrastrutture aziendali, che

¹ v. P. MAGNANTE, *Modelli per la prevenzione della responsabilità delle imprese*, in *Contabilità, finanza e controllo*, n. 5/2005, p. 452, ove si rileva la natura premiale alla base della disciplina scaturente dagli artt. 6-7 d.lgs. 231/01.

impieghi personale, che operi in maniera procedimentalizzata e continua². In ragione di queste necessarie peculiarità, il modello prescritto sembra assolutamente compatibile col sistema di controllo interno, così come descritto in economia aziendale e ripreso dalle normative regolamentari cui sono soggette le società operanti – in veste di intermediari o in quanto emittenti - nei mercati finanziari. Un sistema di controllo interno, infatti, può contare su di un'organizzazione ramificata, strutturalmente integrata, e soprattutto funzionalmente atta a soddisfare tutte le attività richieste dalla normativa.

Prendendo infatti in considerazione la funzione precipua cui sono volti i modelli, ovvero l'individuazione e la prevenzione di reati, è possibile constatare come essa, in sostanza si concreti in un'attività di controllo volta ad assicurare il rispetto di alcune norme di carattere penale in capo ai soggetti che sono parte integrante della struttura aziendale. Più precisamente, essa appare assimilabile ad un'attività di individuazione e gestione del rischio, ove il rischio in questione è rappresentato dalla mancata compliance ad una normativa vincolante, che può tradursi in un costo rilevante per l'impresa o addirittura nello stesso venir meno di alcune sue attività produttive (si pensi ad esempio le possibili conseguenze che possono discendere da sanzioni interdittive quali il divieto di contrattare con la Pubblica Amministrazione, la revoca di una concessione o il divieto di pubblicizzare beni o servizi di cui all'art. 9, 2°c.).

Se infatti procediamo ad esaminare le singole attività che l'art. 6, 2°c. attribuisce al modello organizzativo, vediamo come esse corrispondono ai diversi momenti che

² v. infatti A. R. CARNA', La responsabilità amministrativa degli enti. aspetti economico aziendali, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, Luglio-Agosto 2004, p. 446, ove si pone in evidenza come non sia sufficiente l'adozione di un semplice sistema operativo e comportamentale, quale strumento statico e burocratico, a disposizione del management in una mera logica "adempimentalistica", ma tale sistema deve invece trattarsi di una risorsa dinamica, che possa aggiornarsi ed essere verificato nella sua efficacia costantemente. V. anche Cass. Pen., Sez. VI, 2 ottobre 2006 n. 32626, ove si chiarisce che In sostanza, è l'assetto organizzativo dell'ente a dover essere, secondo la Cassazione, valutato in sede di accertamento del presupposto di pericolosità.

scandiscono un ciclo di *risk assessment*, quindi di una delle principali attività di competenza del personale addetto al controllo interno³:

- Innanzitutto è prevista (ex art. 6, 2°c. lett. a) una fase in cui, esaminate le caratteristiche delle attività dell'impresa, sono identificate le aree di rischio, cioè quelle in cui i reati in questione hanno maggiore probabilità di prodursi. Nel formulare questo giudizio sulla loro potenzialità criminogena si dovrà tenere conto anche delle attività di controllo interno che sono operanti nelle singole aree.
- In secondo luogo (art. 6, 2°c. lett. b), è disposto che siano elaborate delle normative interne atte a imprimere il carattere di continuità e regolarità a tale attività monitoria ed alla progettazione di misure volte a contrastare i rischi emersi. E' questa la fase in cui sono ideate e pianificate le contromisure volte a contenere i rischi preventivati, le quali dovranno facilitare la documentazione delle attività aziendali, apportare coerenza nei processi gestionali e nella ripartizione dei poteri e delle competenze, nonché disporre uno svolgimento dei controlli regolare e procedurale.
- Come previsto dalla lettera della legge (art. 6, 2°c. lett c), questi interventi correttivi interesseranno per forza anche la gestione delle risorse, anche solo per assicurare all'attività di individuazione e gestione del rischio gli stanziamenti necessari;
- Infine, ai sensi del comma 2° dell'art. 6 lett. d), deve essere predisposto un apposito sistema disciplinare che consenta di intervenire sanzionando chi trasgredisca alle prescrizioni elaborate in seguito al processo di controllo esaminato. A tal fine devono essere adottati dei protocolli interni che, oltre a un sistema di sanzioni coerente e adeguato, contengano la disciplina delle procedure da seguire nell'esecuzione di determinate attività aziendali e

³ Analogamente P. MAGNANTE, op. cit., che considera le attività prescritte alla stregua di "una vera e propria procedura di risk management, da svolgere attraverso due fasi distinte ed autonome: quella dell'identificazione dei rischi e quella della progettazione dei sistemi di controllo e di gestione".

V. anche Cass. Pen., Sez. VI, 2 ottobre 2006 n. 32626, ove si chiarisce che in sostanza, è l'assetto organizzativo dell'ente a dover essere, secondo la Cassazione, valutato in sede di accertamento del presupposto di pericolosità.

prevedano una serie di indicatori di pericolo, la cui verifica dia impulso ai controlli o alla diretta irrogazione delle sanzioni.

Stante questa assoluta compatibilità tra le attività prescritte a proposito dei modelli organizzativi e il ciclo di risk assessment di un sistema di controllo interno, è quindi possibile concepire questi modelli come infrastrutture facenti parte del sistema di controllo interno stesso in veste di unità preposte a perseguire, attraverso la descritta attività di assessment, uno specifico obiettivo di *compliance* nei confronti della legge penale, in base alle prescrizioni del D.lgs. 231/01.

Se a tale ricostruzione basata sulla comparazione tra modelli prescritti dal d.lgs. 231/01 e modelli di controllo interno elaborati dagli aziendalisti si voglia trovare un ulteriore fondamento normativo, è sufficiente richiamare il disposto del principio 8.P.2 del Codice di autodisciplina della Borsa Italiana, ove è chiaramente enunciato che “*Un efficace sistema di controllo interno contribuisce a garantire la salvaguardia del patrimonio sociale [...] [e] il rispetto di leggi e regolamenti*”, quindi anche il rispetto delle norme di legge penali e – indirettamente - del D.lgs. 231/01.

Se i modelli da adottare possono essere fatti rientrare nel sistema di controllo interno, è parimenti possibile riscontrare evidenti affinità tra l'organismo preposto alla vigilanza su tali modelli, previsto ex art. 6, 1°c., e la funzione di internal auditing. Tale corrispondenza è evidente sia con riferimento alle attività sottese alla funzione di cui l'organismo è investito, sia per quanto concerne la composizione dell'organismo stesso, che in genere comprende soggetti che appartengono alla revisione interna.

Cominciando quindi con l'esame delle attività che gli competono, va innanzitutto premesso che la funzione di cui è investito l'organismo di vigilanza si rivela di importanza centrale dal momento che l'esclusione stessa della responsabilità dipende dalla presenza e dall'idoneità della vigilanza da effettuarsi sui modelli organizzativi.

Di conseguenza, è opportuno specificare le particolari mansioni in cui la vigilanza deve estrinsecarsi:

- In primo luogo l'organismo di cui all'art. 6 è incaricato di verificare l'osservanza dei modelli stessi, quindi è suo compito in primo luogo appurare l'esistenza e l'effettiva predisposizione di tali modelli, nonché dei protocolli, delle procedure e delle normative interne conseguenti alla loro adozione. Da ciò ne consegue il duplice onere di appurare da un lato la corrispondenza tra le prescrizioni legislative e le strutture aziendali designate per la loro attuazione, dall'altro individuare anche i comportamenti e le azioni non conformi alle normative interne. Volendo fare un primo raffronto con l'internal auditing, è evidente come l'attività in esame consista in un tipico monitoraggio sulla *compliance* quale quelli di competenza dei revisori interni, che – come si è visto - investono tutto il sistema dei controlli interni, possono benissimo includere anche le unità di controllo predisposte al fine di escludere la responsabilità amministrativa della società. Appare anche logico che rientri nei compiti dell'organismo segnalare agli organi apicali le violazioni riscontrate in grado di fondare la responsabilità dell'ente, affinché sia loro data un'adeguata risposta e siano avvisate le autorità competenti.
- La seconda attività spettante all'organo di vigilanza consiste in una valutazione periodica dei modelli adottati, al fine di saggiarne l'efficienza e la reale capacità di prevenire i rischi derivanti dalla commissione dei reati. Si rende in questo caso necessaria un'analisi approfondita del modello e dell'attività aziendale in cui è integrato, prestando una particolare attenzione anche alle esperienze di eventuali *competitors* operanti nel medesimo settore. Successivamente, il sistema va valutato in prospettiva, mettendolo in relazione ai mutamenti inerenti all'organizzazione interna dell'impresa o alle possibili evoluzioni dei segmenti di mercato in cui essa opera. Questa fase riveste un'importanza fondamentale dal momento che, in seguito al riscontro di eventuali carenze funzionali, spetta sempre all'organismo di vigilanza in esame

formulare delle proposte di modifica dei modelli organizzativi volte ad implementarne l'efficienza e ristabilire così un livello di rischio accettabile. In relazione a questa seconda mansione di vigilanza, l'analogia con l'internal auditing è palese: l'attività monitoria in esame coincide in sostanza con l'operational audit, ossia l'attività di revisione interna per eccellenza. Sia le attività prescritta dalla legge, sia l'operational auditing sono infatti attività volte a revisionare un sistema aziendale sia dal punto di vista funzionale che strutturale, al fine di stabilirne il grado di efficienza e contestualmente proporre interventi migliorativi che rendano possibile un'efficace ed efficiente perseguimento degli obiettivi cui il sistema è preposto.

Perché l'attività di vigilanza possa concretamente dispiegarsi, è statuita all'art. 6, 2°c, lett. d) la necessaria predisposizione di una serie di obblighi informativi nei confronti dei preposti alla vigilanza, analogamente a quanto generalmente previsto nei confronti degli internal auditors, ai quali - nell'espletamento delle proprie mansioni - è garantito un accesso pressoché illimitato alle informazioni aziendali⁴.

In definitiva, l'attività di vigilanza ex art. 6 sembra poter ricalcare un vero e proprio ciclo di audit: sia per quanto concerne le attività in esame, consistenti in azioni di monitoraggio sulla compliance o sull'efficienza delle operazioni aziendali; sia con riferimento alle attribuzioni dell'organo di vigilanza; sia infine per la necessità (non espressamente richiamata dalla norma) di trasmettere all'organo di vertice della società il report contenente le conclusioni e le contromisure formulate per aggiornare i modelli organizzativi.

Per dimostrare definitivamente l'inclusione della vigilanza ex art. 6, d.lgs. 231/01 nella funzione di internal auditing resta da affrontare la questione relativa alla natura stessa dell'organismo in questione, cercando di determinare, in assenza di previsioni

⁴ cfr. ad es. quanto previsto dal codice di autoregolamentazione di Borsa Italiana s.p.a. al criterio applicativo 8.C.6 in relazione ai preposti al controllo interno, i quali in base alla stessa normativa sono investiti di un ruolo analogo a quello dei revisori interni. E' specificato alla lett. c) del principio menzionato che essi "*hanno accesso diretto a tutte le informazioni utili per lo svolgimento del proprio incarico*".

normative specifiche, la sua composizione interna o i soggetti, anche di natura organica, in grado di rivestire tale ruolo.

Sul punto va preliminarmente rilevato come sia di ben poco aiuto il dettato della legge, la quale si limita a prevedere all'art. 6, 4°c. che negli enti di piccole dimensioni i compiti di vigilanza possano essere svolti direttamente dall'organo dirigente. Tale prescrizione appare logicamente fondata, in quanto è evidente che in una realtà aziendale di dimensioni ristrette l'adozione di un organismo ad hoc che svolga un'ulteriore attività di "controllo sui controlli" possa rivelarsi ridondante e soprattutto non conveniente in relazione ai costi che devono essere affrontati per la sua predisposizione ed il suo mantenimento. Allo stesso tempo è però evidente come il caso descritto dalla norma, ponendosi in rapporto di specialità con la disciplina da adottarsi ordinariamente, rappresenti l'eccezione e non la regola.

Per determinare invece la natura dell'organismo di vigilanza bisogna in primo luogo basarsi sulla lettera dell'art. 6, 1°c. lett. b), ove è specificato che l'organismo di controllo deve essere dotato di "*autonomi poteri di iniziativa e di controllo*". L'autonomia in esame è da intendersi come indipendenza rispetto all'alta direzione e al management, che costituiscono i centri di interesse dai quali possono provenire delle influenze capaci di minare a priori l'obiettività dell'azione dell'organismo⁵. Per garantire tale posizione di autonomia e dipendenza, in primo luogo sarebbe da preferire un organo di tipo collegiale rispetto ad uno monocratico, sia nell'ottica di una più efficace ripartizione delle competenze in realtà aziendali complesse, sia perchè - così facendo - si eviterebbe la concentrazione eccessiva di potere nelle mani di una sola persona, la quale, se soggetta a condizionamenti, avrebbe la possibilità di vanificare l'azione dispiegata da tutto il sistema richiesto dalla legge.

In secondo luogo, affinché le misure volte ad aggiornare ed a rendere più efficiente i modelli organizzativi siano efficacemente poste in essere, è opportuno che

⁵ v. L. FERRARA, *Organismo di vigilanza: requisiti per il corretto funzionamento*, in *Contabilità, finanza e controllo*, n. 6/2004, pp. 594 ss. ove è espresso chiaramente che l'attribuzione della vigilanza ad un manager, ancorché preposto al controllo interno, "*comprometterebbe fortemente la possibilità di svolgere concretamente in modo autonomo ed indipendente le attività di controllo, in quanto la sudditanza sia gerarchica sia psicologica prevarrebbe con ogni ragionevole probabilità sulle buone intenzioni del manager interessato*".

l'organismo in questione sia gerarchicamente di pari grado con gli organi di vertice della società, in modo da potere investire di tali questioni direttamente il consiglio di amministrazione o l'alta direzione.

L'organo che meglio di tutti sintetizza in sé stesso le caratteristiche di collegialità, indipendenza e collocazione ai vertici della gerarchia societaria è senza ombra di dubbio - per le società che lo hanno adottato - il comitato per il controllo interno o per il controllo sulla gestione. Infatti tale organo è obbligatoriamente composto in maggioranza da amministratori indipendenti, che non presiedono a funzioni esecutive, sono in possesso di particolari requisiti di professionalità e onorabilità, ma allo stesso tempo, grazie ai loro poteri di membri del consiglio di amministrazione, possono provvedere per il meglio ad un capillare monitoraggio dei modelli organizzativi e ad una spedita ed efficace ristrutturazione dei medesimi.

Qualora si propenda per tale soluzione si avrebbe la definitiva conferma della sostanziale natura di internal auditing dell'attività di vigilanza in questione, essendo il comitato per il controllo interno anche l'organo societario eletto in via preferenziale a vertice della funzione di internal auditing. In ragione della sua posizione, dunque, il comitato potrebbe valersi dei revisori interni per effettuare un più penetrante monitoraggio sui modelli organizzativi, potrebbe ricevere i loro *report* in merito alla *compliance* e all'efficienza degli stessi, potrebbe fare valere le risultanze della vigilanza direttamente presso il consiglio di amministrazione nonché ivi proporre, discutere e deliberare le opportune azioni migliorative. Il comitato dunque si conferma come l'organo societario in grado di rivestire, in modo più credibile ed efficace, il ruolo di organismo di vigilanza ex D.lgs. 231/01⁶.

Un'ultima questione va posta in relazione alle società che non dispongono di un comitato per il controllo interno (ad es. la stragrande maggioranza della s.p.a. non

⁶ Sulle difficoltà per il collegio sindacale di assurgere a organo di vigilanza ex art. 6 D.lgs. 231/01 v. M. FURLANETTO, *Sistema di controllo interno e responsabilità degli enti ex D.lgs. 231/01* in *Contabilità Finanza e Controllo*, n. 8-9/2005, pp. 737 ss. ove, escludendo a priori l'eventualità che il collegio sindacale possa ricoprire il ruolo di organismo di vigilanza, l'autore riconosce però a tale organo alcuni compiti consistenti nella verifica sulla conformità dell'ente al dettato del Decreto in esame, in quanto rientrante in toto nel controllo di legittimità spettante al collegio. Sempre sull'impossibilità per il collegio di essere considerato organo di vigilanza v. R. RODORF, *I criteri di attribuzione della responsabilità. I modelli organizzativi e gestionali idonei a prevenire i reati*, in *Le società*, n. 11/2001, p. 1297.

quotate). In questo caso occorre individuare una soluzione alternativa capace di garantire ugualmente l'autonomia e l'indipendenza prescritte dalla legge. Una possibile soluzione organizzativa individuata anche in dottrina⁷ può consistere nella designazione quale organismo di vigilanza di un organo collegiale appositamente costituito che abbia una composizione mista, comprendendo il vertice della funzione di internal auditing, alcuni membri del collegio sindacale, nonché dei soggetti esterni alla società, seppur dotati della necessaria competenza professionale.

In base a quanto appurato si può concludere che i modelli organizzativi richiesti al fine di prevenire la commissione di reati da parte di soggetti interni alla società possono essere perfettamente concepiti, in virtù della loro collocazione strutturale e delle attività cui sono preposti, come peculiari unità di controllo interno dedite ad una specifica mansione di controllo sulla compliance.

Parallelamente, la vigilanza sulla loro attuazione e sul loro funzionamento si configura come una particolare attività di internal audit, sia per la natura monitoria e per lo svolgimento procedimentale che la contraddistinguono, sia per le caratteristiche dell'organo che ha il compito di porla in essere. Infatti, nel caso in cui l'organismo di vigilanza sia costituito dal comitato per il controllo interno, i modelli organizzativi saranno monitorati direttamente dall'organo di vertice dell'internal auditing, nel caso in cui invece si opti per un organo collegiale a composizione mista, si rivelerà comunque necessario, in ragione dell'obiettività e professionalità che tale attività richiede, l'apporto in tale organo anche di soggetti provenienti dalla funzione di revisione interna.

(Federico Parmeggiani)

⁷ v. FERRARA, *op. cit.*, p. 598.