



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.  
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

## SISTEMI DI COMPLIANCE

### E DECRETO LEGISLATIVO 231 DEL 2001

# Il Ruolo del Dottore Commercialista nell'implementazione del modello

**Dott. Michele Milano**



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

29 novembre 2013



S.A.F. LUIGI MARTINO

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano

# Contenuti della presentazione

## Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

Risk assessment

Gestione e valutazione del rischio

Gap analysis e risk response

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

Compenso

# Ambiti d'intervento

In seguito alla sempre più frequente applicazione negli enti del D.Lgs.231/2001 possono svilupparsi nuovi e interessanti **ambiti di intervento** per la figura professionale del commercialista. Le competenze economiche-giuridiche possono consentire di svolgere con competenza:

- ***attività di valutazione dei rischi propedeutica all'adozione del modello;***
- ***elaborazione e aggiornamento del modello organizzativo;***
- componente dell'organo di vigilanza;
- attività di consulenza tecnica in ambito processuale;
- funzione di commissario giudiziale prevista dallo stesso decreto.

# Ambiti d'intervento

Il commercialista deve evidenziare al proprio cliente che:

- l'adozione del modello **non è in sé obbligatoria, ma opportuna** in quanto potenzialmente in grado di escludere l'azienda dall'applicazione delle pesanti sanzioni amministrative previste dal D.Lgs. 231/2001
- adottando il modello, il Consiglio di Amministrazione, può **scongiurare eventuali profili di responsabilità civile** che potrebbero essere addebitati al medesimo in caso di applicazione delle sanzioni a causa dell'assenza del modello.

# Ambiti d'intervento

I requisiti minimi di un modello sono elencati dall'art.6, comma 2, del D.Lgs.231/2001:

- individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi reati;
- prevedere specifici protocolli in relazione ai reati da prevenire;
- individuare le modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati;
- prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo di vigilanza;
- introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

## **Analisi preliminare e pianificazione**

Risk assessment

Gestione e valutazione del rischio

Gap analysis e risk response

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

Compenso

# Analisi preliminare e pianificazione

L'analisi preliminare è fondamentale al fine di verificare il **livello organizzativo dell'azienda** e quindi il livello di attuazione dei protocolli, delle procedure, dei mansionari, delle deleghe di potere e quant'altro costituisca un fattore organizzativo già esistente.

A tal fine la metodologia applicabile potrebbe essere la seguente:

- costituzione di un apposito gruppo di lavoro;
- raccolta di informazioni generali sul business e sulla struttura organizzativa quali, per esempio: codice etico, organigrammi, sistema dei poteri (deleghe e procure), procedure e ordini di servizio, contratti, verbali del Consiglio di Amministrazione, etc.;

# Analisi preliminare e pianificazione

- identificazione dei processi aziendali e relativi Process Owner;
- pianificazione incontri con i Process Owner finalizzati alla comprensione delle attività svolte, all'analisi dei principali rischi di processo e alla rilevazione dei relativi presidi organizzativi e di controllo.



# Analisi preliminare e pianificazione

Il progetto deve essere necessariamente **condiviso dai vertici aziendali**, in quanto solo in questo modo potrà essere sviluppato “su misura” per la singola realtà aziendale e i process owner avranno consapevolezza di un progetto di vasta portata che coinvolge tutti i livelli aziendali.

Non ci si deve proporre come un esperto che svolge un lavoro di consulenza dall'esterno, ma piuttosto come **facility manager e coordinatore** di un “gruppo di lavoro” interno all'azienda.

# Analisi preliminare e pianificazione

Per questo motivo è divenuta prassi di molte società costituire un gruppo di lavoro misto formato da personale interno e da consulenti esterni all'azienda.

A tal proposito il commercialista, grazie alle sue conoscenze aziendalistiche, organizzative e giuridiche ha tutte le competenze necessarie per ricoprire un ruolo di riferimento nell'ambito del predetto gruppo di lavoro.

# Analisi preliminare e pianificazione

A conclusione dell'analisi preliminare, ci si troverà ad affrontare molteplici scenari che, in via del tutto esemplificativa, si potrebbero raggruppare in due fattispecie:

- una realtà aziendale esente da rischi ovvero un rischio che è al di sotto della soglia di accettabilità;
- una realtà aziendale che mostra il fattore di rischio superiore al limite che l'azienda si è prefissato come accettabile.

# Analisi preliminare e pianificazione

Una volta che il cliente ha deciso di dotarsi del modello la situazione potrebbe nuovamente prospettarsi in modo assai diverso a seconda del livello di organizzazione aziendale esistente:

- **sistema di controllo interno potrebbe essere soddisfacente** e quindi andrà solo integrato introducendo i requisiti previsti dal D.Lgs. 231/2001;
- **sistema di controllo interno carente** nella sostanza, nella forma o in entrambe le componenti. (procedure non sono scritte, l'organigramma effettivo differisce da quello ufficiale, forte autonomia anche in soggetti collocati in posizioni intermedie della scala gerarchica, etc.).

# Analisi preliminare e pianificazione

L'analisi preliminare ricopre un'importanza fondamentale almeno per due aspetti:

- consente al cliente di valutare sulla base di elementi obiettivi e riscontrabili la necessità di adozione del modello;
- consente al commercialista di predisporre un preventivo del suo intervento professionale sulla base di una stima attendibile del lavoro che dovrà svolgere.

# Analisi preliminare e pianificazione

La fase di analisi della struttura aziendale esistente, la valutazione del rischio, l'individuazione dei protocolli e la revisione delle procedure possono richiedere una grande mole di lavoro e un lungo periodo di tempo.

In futuro la documentazione dello svolgimento di tale lavoro potrà costituire per il magistrato penale un'importante prova dell'adeguatezza del modello.

É consigliabile pertanto che il gruppo di lavoro lasci traccia scritta dello svolgimento di tutte le proprie attività.

# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

**Risk assessment**

Gestione e valutazione del rischio

Gap analysis e risk response

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

Compenso

# Risk assessment

Il risk assessment è una delle prime attività che il gruppo di lavoro deve svolgere e consiste in **un'attività di rilevazione dei processi** che costituiscono il sistema di controllo interno.

E' in relazione a ciascun processo che vanno individuati altri fattori importanti ai fini dell'analisi del rischio:

- le attività sensibili;
- i reati presupposto;
- le strutture coinvolte;
- i principi organizzativi e di controllo;
- la normativa interna vigente (procedure, mansionari, deleghe, ecc).



# Risk assessment

Le principali attività possono essere così sintetizzate:

- **mappatura delle principali attività a rischio** reato previsti dal D.Lgs.231/2001, dei processi strumentali alla commissione dei reati in oggetto e del relativo sistema di controllo interno attualmente in essere;
- **raffronto del sistema di controllo interno** aziendale con la normativa e le *best practices* vigenti (Linee Guida, standard di controllo interno), individuando i controlli che dovranno essere implementati, adeguati e formalizzati in specifiche procedure aziendali;
- **rilevazione di dettaglio delle aree a rischio reato** e del relativo sistema di controllo interno, nonché degli eventuali piani di azione correttivi individuati.

# Risk assessment

## Obiettivi

Raccogliere, mediante analisi documentale e interviste, le informazioni necessarie a **costruire la mappa delle attività "a rischio"** e l'elenco delle possibili modalità di realizzazione dei comportamenti previsti dalla legge come reati e per i quali sia prevista una responsabilità della Società ai sensi del D.Lgs.231/2001.

Rilevare i meccanismi di funzionamento dell'attuale sistema di controllo interno esistente a "presidio" dei rischi identificati.

# Risk assessment

## Principali attività

**Raccolta delle informazioni**, attraverso interviste e/o questionari, da utilizzare per l'identificazione delle attività a rischio e delle possibili modalità di realizzazione dei comportamenti illeciti.

**Organizzazione delle informazioni** raccolte in uno schema di riferimento per la pianificazione delle successive attività di rilevazione ed analisi del modello organizzativo, di gestione e di controllo.

**Condivisione** della situazione rilevata con le persone responsabili della gestione delle attività identificate.

# Risk assessment

## Principali attività...segue

**Analisi della documentazione** disponibile (organigrammi; codici comportamentali; struttura di deleghe e procure; procedure interne; relazioni e verbali).

**Analisi delle attività/processi** di competenza delle diverse strutture organizzative interessate dall'ambito del Decreto.

# Risk assessment

## Principali risultati

**Mappatura delle possibili attività "sensibili"** ovvero delle attività aziendali nell'ambito delle quali possono essere commessi i reati previsti dal D.Lgs.231/2001.

**Elenco dei processi aziendali strumentali** alla realizzazione dei reati nell'ambito delle attività sensibili con annotazione dell'esistenza di procedure formalizzate che regolamentino tali processi.

# Risk assessment

## Rilevazione procedure e mansionari

Quando esistono in azienda procedure e mansionari formalizzati in documenti, il gruppo di lavoro li acquisisce come punto di partenza dell'analisi, ma deve porre attenzione a non accettarli in modo acritico, in quanto per vari motivi essi potrebbero non corrispondere al reale funzionamento dell'azienda.

Il gruppo di lavoro deve svolgere un'accurata analisi di coerenza tra le diverse procedure che riguardano la stessa area o lo stesso processo. allo scopo di individuare eventuali sfasature. Il risultato, va poi messo a confronto e corretto considerando come elemento di riferimento le interviste svolte con i responsabili delle aree aziendali.

# Risk assessment

## Rilevazione del sistema delle deleghe e procure

Un sistema dei poteri aziendali coerente è uno strumento fondamentale per ottenere il rispetto delle procedure, che a loro volta consentono di raggiungere come risultato il buon funzionamento dell'azienda.

Le deleghe concesse alle funzioni aziendali di primo livello vengono normalmente attribuite dall'Organo Amministrativo.

Tali deleghe tipicamente riguardano la Direzione Amministrazione, Finanza e Controllo, la Direzione Risorse Umane, la Direzione della Produzione, la Direzione delle Vendite e/o degli Acquisti e la Direzione Tecnica.

# Risk assessment

Nella prassi aziendale vi sono anche deleghe che vengono attribuite allo scopo specifico di trasferire le responsabilità dell'organo amministrativo, ad altri soggetti. Si pensi, ad esempio, alla figura del datore di lavoro prevista dal D.Lgs. 81/2008.

Al fine di realizzare un trasferimento di responsabilità dall'organo amministrativo ai singoli delegati è sempre opportuno che:

- i delegati siano in possesso delle capacità professionali necessarie per assolvere al meglio l'incarico che viene attribuito;
- siano presenti in azienda per un tempo ragionevolmente adeguato e che godano di una reale autonomia decisionale.



# Risk assessment

Il delegato deve essere dotato di un'autonoma capacità di spesa.

Per esempio, il dirigente incaricato della prevenzione degli infortuni dei lavoratori deve poter disporre di un budget di spesa che gli consenta di adottare in autonomia tutte le iniziative utili per la prevenzione dei rischi.

Come ulteriore e definitiva prova dell'effettiva attribuzione della delega, a fronte dell'aggravio di lavoro e delle pesanti responsabilità del delegato, deve corrispondere un incremento della remunerazione.

La delega deve essere formalizzata con una lettera d'incarico avente data certa ed accettata per iscritto dal delegato.

# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

Risk assessment

**Gestione e valutazione del rischio**

Gap analysis e risk response

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

Compenso

# Gestione e valutazione del rischio

Il gruppo di lavoro deve trarre dal risk assessment gli elementi per una valutazione del rischio di commissione degli specifici reati presupposto previsti dal D.Lgs. 231/2001.

In pratica, tramite l'analisi dei processi, occorre individuare quelli nei quali è più probabile che vengano commessi i reati previsti dal D.Lgs. 231/2001 e all'interno di questi le aree aziendali soggette a rischio.

**Le attività "sensibili" saranno valutate in base alla loro significatività e probabilità di accadimento.**

# Gestione e valutazione del rischio

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

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

# Gestione e valutazione del rischio

Il rischio, dal punto di vista teorico, può essere qualificato come:

- **inerente** (assunto quando l'impresa non si è ancora attivata per modificare le probabilità e l'impatto di un evento)
- **residuo** (quando l'impresa ha già implementato la risposta al rischio).

Nella fase di risk assessment è corretto adottare il concetto di rischio inerente in quanto la valutazione, prima ancora di considerare le possibili contromisure, è tendenzialmente più obiettiva.

# Gestione e valutazione del rischio

La misurazione del livello di rischio dipende sia dalla probabilità dell'evento che dall'impatto, cioè dall'effetto dell'evento.

La probabilità può essere identificata in base:

- alla **frequenza** relativa al verificarsi dell'evento stesso in relazione ad un elevato numero di prove tendente all'infinito;
- alla **soggettività** quale probabilità del verificarsi dell'evento in relazione alle informazioni disponibili e alla esperienza personale.

# Gestione e valutazione del rischio

Il risultato finale della misurazione è dato dalla combinazione della probabilità e dell'impatto.

Effettuata la valutazione del rischio, si dovrà stabilire se tale livello è accettabile o se è necessario adottare misure ulteriori, al fine di ricondurre il rischio ad un livello predefinito.

Occorre elencare tutti i processi analizzati, mettendoli in relazione con i singoli reati del D.Lgs.231/2001 ed individuare le relative aree aziendali, i soggetti responsabili, le procedure ed i regolamenti, i protocolli esistenti e quelli aggiuntivi.

# Gestione e valutazione del rischio

La **valutazione** può essere sintetizzata secondo i seguenti gradi di giudizio:

**Rischio alto:** necessità di modificare / integrare il sistema di controllo interno, formalizzandolo nell'ambito di apposite procedure aziendali;

**Rischio medio:** valutare l'opportunità di modificare / integrare il sistema di controllo interno, formalizzandolo nell'ambito di apposite procedure aziendali;

**Rischio basso:** sistema di controllo interno sufficientemente adeguato e formalizzato nell'ambito di procedure aziendali.



# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

Risk assessment

Gestione e valutazione del rischio

**Gap analysis e risk response**

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

Compenso

# Gap analysis e risk response

Effettuata la valutazione del rischio, si dovrà valutare se tale livello è accettabile o se è necessario adottare misure ulteriori al fine di ricondurre il rischio al livello definito.

Il modo più comune di controllare il rischio consiste nell'introdurre un certo numero di misure volte a ridurre sia la probabilità che un evento avverso possa manifestarsi, sia gli effetti negativi generati nel caso in cui il reato dovesse effettivamente verificarsi.

Nel linguaggio del legislatore del D.Lgs. 231/2001 tali misure sono definite come "protocolli".

# Gap analysis e risk response

I protocolli sono prassi ottimali alle quali sottoporre specifiche fasi della gestione aziendale per ridurre il rischio e ricondurlo ad un teorico livello accettabile che la Società si è prefissato.

**Valutato il rischio inerente e quello residuo, il gruppo di lavoro dovrà individuare i protocolli aggiuntivi necessari per ricondurre il valore del primo rischio al secondo.**

Le funzioni aziendali coinvolte rivedranno tutti i vari regolamenti e sistemi di controllo interno modificandoli per rispettare i protocolli aggiuntivi.

# Gap analysis e risk response

## Esempio di valutazione dei controlli

I presidi di controllo sono **forti** e consentono di prevenire il rischio o ridurlo ad un livello accettabile.

I presidi di controllo in essere sono **sufficienti** a presidiare i rischi identificati (anche se possono essere suscettibili di miglioramenti).

I presidi di controllo **non sono del tutto idonei** a contenere o ridurre il rischio ad un livello accettabile e sono soggetti a possibile miglioramento.

# Gap analysis e risk response

## Esempio Protocollo: Gestione degli incarichi professionali

Il protocollo relativo alla gestione degli incarichi professionali a terzi dovrebbe includere i seguenti controlli:

- definizione di ruoli e responsabilità garantendo un'adeguata separazione dei compiti tra le funzioni aziendali coinvolte;
- definizione, aggiornamento e approvazione di un elenco di professionisti;
- previsione all'interno dei contratti stipulati di apposite clausole relative all'accettazione e al rispetto del Codice Etico, con esplicita facoltà di risoluzione dei contratti in essere e di richiesta di risarcimento danni in caso di violazione di quanto in esso previsto;
- certificazione della prestazione a cura della Direzione richiedente la prestazione;
- mantenimento della documentazione a supporto della prestazione erogata dal professionista.

# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

Risk assessment

Gestione e valutazione del rischio

Gap analysis e risk response

**Elaborazione e sviluppo del modello**

Aggiornamento

Compenso

# Elaborazione e sviluppo del modello

Sulla base del lavoro svolto e dell'analisi dei risultati delle fasi precedenti si procede all'elaborazione dei contenuti del Modello:

- Sezione 1:

Parte generale (il D.Lgs.231/2001, i reati, i modelli)

- Sezione 2:

Descrizione della società

Individuazione dei processi a rischio

Destinatari

Diffusione, comunicazione e formazione

Organismo di Vigilanza

- Sezione 3:

Modalità di gestione delle risorse finanziarie

Flussi informativi

# Elaborazione e sviluppo del modello

- Sezione 4:  
Sistema disciplinare
- Sezione 5:  
Protocolli
- Allegati:  
Catalogo dei reati e degli illeciti amministrativi  
Decreto Legislativo 231/2001  
Riepilogo flussi informativi verso l'OdV  
Organigramma



# Aggiornamento

L'aggiornamento del modello è obbligatoria in caso di:

- **inserimento di ulteriori reati** nell'ambito dell'elenco previsto dal Decreto;
- **variazioni dell'assetto interno** della società o delle modalità di svolgimento delle attività che risultino significative e che determinino un mutamento del profilo di rischio di commissione dei reati, con un impatto diretto sul sistema di controllo interno.
- **cambiamento della percezione del rischio** dovuta ad esempio al verificarsi di eventi che possano far ritenere di averlo precedentemente sottostimato.

# Contenuti della presentazione

Ambiti d'intervento

Analisi preliminare e pianificazione

Risk assessment

Gestione e valutazione del rischio

Gap analysis e risk response

Elaborazione e sviluppo del modello

Aggiornamento

**Compenso**

# Compenso

Per l'incarico di valutazione del rischio e di elaborazione e aggiornamento del modello è plausibile un compenso commisurato al tempo impiegato dal professionista e dai suoi collaboratori.

Per l'incarico di componente dell'Organismo di Vigilanza l'ammontare del compenso non può prescindere dalle seguenti considerazioni:

- valutazione iniziale del rischio;
- vigilare sulla rispondenza tra quanto previsto del modello e i comportamenti concretamente tenuti dai soggetti obbligati al rispetto dello stesso;
- valutare la capacità del modello a prevenire i comportamenti illeciti;
- monitorarlo anche nel tempo e verificando che esso mantenga i requisiti di validità.