

UNIVR - Internal Auditing & Compliance
I CONTROLLI INTERNI: stato dell'arte e nuove prospettive

10 ottobre 2024

**IL RUOLO DELL'ORGANISMO DI VIGILANZA
PER I CONTROLLI INTERNI**

a cura di:
dott.ssa Anna Fedrizzi

*Presidente Commissione Formazione e
Componente commissione di studio modelli organizzativi
e responsabilità in organizzazione - Odcec Verona*

COMMISSIONE DI STUDIO MODELLI ORGANIZZATIVI
E RESPONSABILITÀ IN ORGANIZZAZIONE – ODCEC VERONA

La presente relazione, dopo un breve richiamo al ruolo e alla funzione dell'Organismo di Vigilanza e ai sistemi di controllo interni, si sofferma in particolare sui **rapporti con Collegio Sindacale e Revisori** in un'ottica coordinamento di intervento e di ottimizzazione dei flussi informativi.

Il D. Lgs. 231/01 all'art. 6 c.1 lett. b) **non disciplina in modo specifico** l'Organismo di Vigilanza (di seguito OdV), né indica come l'OdV debba coordinarsi con i diversi soggetti aventi compiti di controllo e/o vigilanza

se non prevedendo **una norma di carattere generale con l'art. 6 co.2 lett. d) in merito alla previsione di “obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli”**.

Alla luce della valutazione dei rapporti con gli altri organi di controllo è utile fare un breve passaggio sull'attribuzione dei compiti conferiti dalla legge sull'OdV

il cui corretto ed efficace svolgimento costituisce il presupposto indispensabile per l'esonero dell'ente dalla responsabilità per colpa in organizzazione.

L'art. 6 alla lettera 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”.

Secondo la **Corte di cassazione penale 15 giugno 2022 n. 23401** (caso Impregilo)

“l’organismo di vigilanza **non può avere connotazioni di tipo gestorio**, che ne minerebbero inevitabilmente la stessa autonomia: ad esso spettano, piuttosto, **compiti di controllo sistemico continuativo sulle regole cautelari predisposte e sul rispetto di esse** nell’ambito del modello organizzativo di cui l’ente si è dotato.”

Come riportato nelle **Linee Guida di Confindustria** le imprese, di fatto, percepiscono la sovrapposizione di controlli come una duplicazione di costi, che può comportare l'utilizzo inefficiente di risorse interne, soprattutto in termini di tempo che le funzioni aziendali devono dedicare ai vari controllori che si presentano in diversi momenti a richiedere informazioni.

La presenza di vari soggetti incaricati al controllo e/o alla vigilanza potrebbe portare, per assurdo, a mancanze od omissioni nei controlli,

nel caso in cui il soggetto responsabile supponesse che il controllo dovesse essere svolto da altro soggetto.

il rischio di non conformità alle norme
comporta per le imprese il rischio di incorrere in
sanzioni giudiziarie o amministrative,
perdite finanziarie rilevanti o
danni reputazionali in conseguenza di violazioni di norme imperative
(es.: d.lgs. n. 231/2007, l. n. 262/2005, d. lgs. n. 81/2008, l. n. 190/2012, le norme
per la sicurezza informatica, sugli appalti, quella per l'ambiente) **ovvero di**
autoregolamentazione

molte delle quali rientrano nel novero dei reati di cui al D. Lgs. 231/2001.

In quest'ottica

un **approccio integrato** dovrebbe, quindi, contemplare procedure comuni che garantiscano efficienza e snellezza e che non generino sovrapposizione di ruoli (o mancanza di presidi), duplicazioni di verifiche e di azioni correttive, in termini più ampi, di conformità rispetto alla copiosa normativa di riferimento, laddove tali ruoli rispettivamente incidano e insistano sui medesimi processi.

La tematica del modello di prevenzione dei reati e dell'Organismo di Vigilanza

si inserisce in un **quadro sistematico di ben più ampia portata**

che non si esaurisce nel tema della responsabilità penale dell'impresa, ma si estende all'intero quadro della "corporate governance" e cioè al sistema dei controlli societari e d'impresa ed il cui concetto di controllo dovrebbe evolversi

da una concezione del controllo come "costo"

all'idea del controllo come "opportunità"

si evidenzia che, se lo spirito della previsione contenuta nella lettera d) del secondo comma dell'art. 6 in tema di obblighi di informazione nei confronti dell'Organismo di vigilanza è di **avere uno strumento per agevolare l'attività di vigilanza** sull'efficacia del Modello e di accertamento a posteriori delle cause che hanno reso possibile il verificarsi del reato, allora è da ritenere che l'obbligo di fornire informazioni all'OdV sia rivolto alle funzioni aziendali e riguarda:

- le risultanze periodiche dell'attività di controllo dalle stesse poste in essere per dare attuazione ai modelli (report riepilogativi dell'attività svolta, attività di monitoraggio, indici consuntivi, ecc.);
- le anomalie o atipicità riscontrate nell'ambito delle informazioni disponibili (un fatto non rilevante, se singolarmente considerato, potrebbe assumere diversa valutazione in presenza di ripetitività o estensione dell'area di accadimento)

Se ben definiti, i flussi informativi precisano che
il management deve esercitare l'azione di controllo,
mentre l'OdV (compito di vigilanza) deve valutare i controlli effettuati dal
management
Peraltro, l'obbligo di riferire gli esiti dei controlli all'OdV, produce un effetto di
responsabilizzazione del management operativo.

Per coordinare l'attività dell'OdV risulta utile che lo stesso **acquisisca i principali report di sintesi delle verifiche delle altre funzioni di controllo** per avere una visione d'insieme della gestione dei rischi aziendale,

tenendo sempre presente un'opportuna rielaborazione in ottica 231

Ruolo dell'ODV e Vigilanza operata da organi indipendenti

Collegio Sindacale e Revisori

L'art. **2409 del codice civile** prevede che l'organo sindacale vigili sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società, di cui il modello organizzativo 231 costituisce parte integrante.

Sul tema del rapporto tra Collegio Sindacale e Organismo di Vigilanza, è intervenuto anche il Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili nelle Norme di Comportamento del Collegio Sindacale, con l'introduzione del ***paragrafo numero 5.5. rubricata Rapporti con l'organismo di vigilanza***

dove si ribadisce come l'OdV sia un importante interlocutore per il Collegio Sindacale.

Da considerare inoltre, come osservato nei Commenti delle citate Norme che, atteso l'aumento delle ipotesi di reato incluse tra i reati presupposto e la rilevanza delle sanzioni, tra quelle pecuniarie e interdittive, previste per le singole violazioni,

l'eventuale commissione di reati presupposto, con conseguente applicazione delle varie sanzioni,

può avere effetti significativi sugli equilibri economico-finanziari della società e sulla stessa continuità aziendale.

Pertanto, anche in relazione ai precisi obblighi introdotti dal **nuovo art. 2086 c.c.**, la valutazione dell'adeguatezza di tali assetti non può prescindere da una verifica delle misure organizzative volte a monitorare il rischio di commissione di eventuali reati presupposto e a ridurre tale rischio entro margini accettabili.

Si sottolinea dunque che il Collegio Sindacale ricopre un ruolo centrale nel sistema dei controlli interni della società, considerandolo all'apice del sistema di vigilanza.

Le Linee Guida di Confindustria, con riferimento ai flussi informativi tra gli organi di controllo riportano che

l'OdV è destinatario di flussi da parte del Collegio Sindacale,

nel caso esso rilevi carenze e violazioni che presentino rilevanza sotto il profilo del Modello Organizzativo 231 nonché di ogni fatto o anomalia di cui ne siano venuti a conoscenza che rientrino nell'ambito dei processi valutati come sensibili, a rischio per la commissione dei reati presupposto.

D'altra parte

l'OdV è tenuto a comunicare al Collegio Sindacale

le eventuali carenze riscontrate nella valutazione della concreta attuazione del Modello Organizzativo 231, come ad esempio in tema di rischi fiscali, di condotte corruttive, o relativi alla commissione dei reati societari, di salute e sicurezza sul lavoro e in ambito ambientale.

Per quest'ultimo ambito è importante ricevere copia della reportistica periodica in materia di salute e sicurezza sul lavoro.

Le informazioni fornite all'Organismo di vigilanza hanno l'obiettivo di consentirgli di migliorare le proprie attività di pianificazione dei controlli e non, invece, ad imporgli attività di verifica puntuale e sistematica di tutti i fenomeni rappresentati.

In altre parole, all'OdV non incombe un obbligo di agire, essendo rimesso alla sua discrezionalità (e responsabilità) di stabilire in quali casi attivarsi.

L'obbligo di informazione

conferisce maggiore autorevolezza alle richieste di documentazione che si rendono necessarie all'Organismo di vigilanza nel corso delle sue verifiche.

Nell'ambito dei flussi informativi tra gli organismi citati, ognuno nel proprio ruolo all'interno dei sistemi di controlli

vediamo un elenco di argomenti che possono costituire la base di interviste, checklist di controllo e carte di lavoro per la raccolta e l'analisi delle informazioni considerati per semplicità espositiva dal punto di vista dell'Organismo di Vigilanza.

Collegio Sindacale (CS) / Revisore (Rev)	Area	Approfondimento	Quesiti
CS	Osservanza della legge	Valutazione sul sistema di Compliance aziendale	(se presente) <ul style="list-style-type: none">• Esistenza della funzione• Valutazione sul suo funzionamento• Percezione della funzione nell'ente
CS			(se non presente) <ul style="list-style-type: none">• Opportunità della sua istituzione• Adozione del Codice Etico
CS			<ul style="list-style-type: none">• Completezza dei punti trattati• Applicabilità alle terze parti• Campagna di diffusione e comunicazione interna• Grado di commitment del vertice aziendale sui temi di compliance

IL RUOLO DELL'ORGANISMO DI VIGILANZA PER I CONTROLLI INTERNI

CS		Valutazione dell'assetto	<ul style="list-style-type: none"> Adozione di organigramma con chiara definizione di linee gerarchiche e funzionali Presenza di un chiaro assetto di deleghe, procure e, in generale, di articolazione di poteri interni all'ente coerente e funzionale con l'esercizio effettivo dei poteri Adozione di un sistema di procedure organizzative interne completo per tutte le aree
CS	Adeguatezza organizzativo assetto	Valutazione dell'assetto amministrativo-contabile	<ul style="list-style-type: none"> Esistenza di idonee procedure per i processi amministrativo contabili Esistenza di un sistema amministrativo contabile in grado di supportare il management nel tenere sotto controllo la contabilità amministrativa fiscale e la situazione finanziaria Adeguatezza del sistema gestionale e del relativo sistema informatico Adeguatezza del controllo di gestione a fornire supporto al management nelle scelte gestionali Adeguatezza del sistema amministrativo contabile nella rilevazione degli elementi di allerta per l'area finanziaria e crisi di impresa

IL RUOLO DELL'ORGANISMO DI VIGILANZA PER I CONTROLLI INTERNI

Rev	Tenuta della contabilità	Verifiche periodiche	<p>Esame di:</p> <ul style="list-style-type: none"> Riconciliazioni bancarie Modelli DM10 per personale Modelli F24 per corretta esecuzione degli adempimenti ed è estinzione dei debiti Dichiarazioni e comunicazioni tributarie inviate nel periodo Informazione sui contenziosi e in generale sui potenziali rischi tali da comportare esborsi finanziari o riduzione di incassi Libri contabili societari e libri obbligatori
-----	--------------------------	----------------------	---

IL RUOLO DELL'ORGANISMO DI VIGILANZA PER I CONTROLLI INTERNI

Rev	Relazione al bilancio	Processo di formazione bilancio	<ul style="list-style-type: none"> Gestione di eventuali criticità legate alle poste valutarie Esistenza di una precisa regolamentazione del processo di informazione e componenti degli organi societari che intervengono nel processo di rappresentazione veritiera della situazione economica patrimoniale e finanziaria della società redazione e processo di recepimento interno dei punti di miglioramento presenti nella management letter
Rev	Revisione della fiscalità	Verifiche di revisione sul Fondo Imposte	<ul style="list-style-type: none"> Esistenza di un sistema di controllo interno sul rischio fiscale (tax control framework) Esistenza di particolari rischi fiscali, o tax position dubbie, complesse, incerte Di una politica fiscale adeguato dimensionamento del dipartimento fiscale e/o ricorso a consulenze esterne Esistenza di procedura interne per la regolamentazione dei processi fiscali

IL RUOLO DELL'ORGANISMO DI VIGILANZA PER I CONTROLLI INTERNI

CS /Rev	Apicali	Livello di sensibilità ai temi del D.Lgs. 231/01	<ul style="list-style-type: none"> Adeguatezza sui temi del D.Lgs. 231/01 Adeguatezza formazione del management sui temi del Dlgs 231 Adeguatezza formazione al personale sui temi del D.Lgs. 231/01 Adeguatezza sensibilità sul necessario equilibrio tra obiettivo di business e compliance
---------	---------	--	---

- ☐ *Encontrofrenze - Articolo «Coordinamento tra Organismo di vigilanza, collegio sindacale e revisori» in Bilancio, vigilanza e controlli n. 11/2023 dott.ssa Stefania Zirebonghi e dott.ssa Anna Fedrizzi*
- ☐ *Confindustria, Linee guida per la costruzione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231 2021*
- ☐ *“OIV” e altre funzioni di controllo: sovrapposizioni possibili o impossibili?” Serena Silvestri Avvocato penalista Rivista231*
- ☐ *Confindustria, Linee guida per la costruzione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231 giugno 2021 / 3.1 Sistema integrato di gestione dei rischi*
- ☐ *“Il Modello 231 e l’Organismo di Vigilanza nel sistema dei controlli societari: un quadro d’insieme” P. Montalenti Eutelsbe, Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanesi Odcec To e Ordine dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili di Torino*
- ☐ *Codice di corporate governance, Comitato per la Corporate Governance Anno 2020 («Associazioni di impresa (ABI, ANI-A, Asosime, Confindustria), Borsa Italiana S.p.A. e l’Associazione degli investitori professionali (Asvogestioni); Art. 6 – Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi –*
- ☐ *“OIV” e altre funzioni di controllo: sovrapposizioni possibili o impossibili?” Serena Silvestri Avvocato penalista Rivista231*
- ☐ *“Norma 5.5 Rapporti con l’Organismo di Vigilanza” Norme di comportamento del Collegio sindacale agg. 2021*

PONTI

Grazie per la cortese attenzione

Anna Fedrizzi