



Seminario

Il Sistema di controllo gestionale e il sistema di controllo ex d.lgs. 231/2001.

Una convivenza possibile nelle family business.

Dott. Lucio Insinga

Dottore Commercialista - Revisore contabile

Viterbo, 15 Ottobre 2010

Indice degli argomenti

PARTE PRIMA

*L'adozione del sistema di controllo 231
nelle family business*

PARTE SECONDA

Case study

*L'adozione di un sistema di controllo 231
in una family business toscana quotata*

Conclusioni e dibattito

“Controllare un uomo o un esercito è la stessa cosa. E’ solo una questione di organizzazione.”

Sun Tzu
L'arte della guerra

Il D. Lgs. 231/2001

Il D.Lgs. 231/2001, pubblicato nella *G.U.* n. 140 del 19 giugno 2001, è la *“Disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica, a norma dell'articolo 11 della legge 29 settembre 2000, n. 300”*.

Le novità introdotte dal D. Lgs. 231

- Anche le persone giuridiche possono delinquere;
- Si prescinde dalla dimensione dell'impresa (piccola, media e grande);
- Si prescinde dalla forma giuridica (S.n.c. S.r.l. S.p.A.)
- Si prescinde dallo status (quotata);
- Si prescinde dal settore (commerciale, industriale, bancario, assicurativo);

5

Definizione di PICCOLA e MEDIA Impresa

IMPRESA	ADDETTI	FATTURATO	VALORI DELL'ATTIVO
PICCOLA	Meno di 50	ha un fatturato annuo non superiore a 7 milioni di euro	oppure ha un totale di bilancio annuo non superiore a 5 milioni di euro
MEDIA	Meno di 250 dipendenti	ha un fatturato annuo non superiore a 40 milioni di euro oppure, un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di euro

Definizione UE:

Per ogni definizione, i tre criteri devono essere soddisfatti simultaneamente.

Per il calcolo dei parametri dimensionali delle piccole e medie imprese si devono sommare i dati dell'impresa beneficiaria delle agevolazioni (dipendenti, fatturato e totale di bilancio) e di tutte le imprese di cui questa detenga, direttamente o indirettamente, almeno il 25% del capitale o dei diritti di voto

6

Gli obiettivi del sistema di controllo interno fino all'entrata in vigore del D.Lgs. 231

Fino all'entrata in vigore del D.Lgs. 231/2001, il sistema di controllo interno era quell'insieme di attività e di procedure che le società, prevalentemente di medie e grandi dimensioni, a prescindere dallo status di "quotata", adottavano per misurare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità della gestione.

La dottrina aziendalista si è confrontata su come migliorare costantemente la capacità del sistema di controllo di gestione di produrre report, affidabili e accurati, affinché il management disponga di informazioni tempestive, per poter assumere corrette decisioni sul futuro dell'azienda.

7

Obiettivi del sistema di controllo di gestione

Obiettivo del sistema di controllo di gestione, a seconda del suo grado di sofisticazione, rimane quello di misurare i dati di budget con quelli a consuntivo, rilevare e motivare gli scostamenti e, nei casi più sofisticati, supportare l'elaborazione di nuovi scenari.

Il sistema di controllo di gestione, non guarda ai comportamenti "soggettivi" (ossia alla qualità delle azioni messe in atto per raggiungere certi risultati) bensì ai risultati "oggettivi".

Il sistema di controllo di gestione, in tal senso, assolve alle sue funzioni ma, proprio per le sue specificità, non può colmare gli spazi previsti dal D. Lgs. 231.

8

Obiettivi del sistema di controllo di gestione

Possiamo quindi affermare che l'entrata in vigore del d.lgs. 231, non ha sottratto la *sovranità conquistata* dai sistemi di controllo di gestione; ha tuttavia posto una serie di quesiti su come evitare duplicazioni di procedure e di controlli e su come far convivere sistemi di controllo con scopi ed obiettivi diversi.

Infatti, mentre la mancata adozione di un sistema di controllo di gestione presenta unicamente criticità di carattere aziendale, la mancata adozione di un sistema di controllo previsto dal d.lgs. 231, nei casi più gravi, può comportare grave pregiudizio allo svolgimento dell'attività aziendale.

9

Le grandezze e il risultato oggetto del controllo *prima e dopo l'emanazione del D. Lgs. 231*



10

Come cambia il concetto di efficacia

La norma da un lato **suggerisce** anche a soggetti diversi dalle quotate e dai gruppi (tipicamente già in possesso di un sistema di controllo interno) di dotarsi di un sistema proprio per soddisfare i requisiti previsti dal D. Lgs. 231/2001.

Dall'altro lato "modifica" il concetto di efficacia in quei sistemi di controllo già esistenti, richiedendo che gli stessi siano in grado di prevenire quei reati per i quali il legislatore ne ha espressamente previsto un loro inserimento all'interno del D. Lgs. 231/2001.

11

Art. 5 Responsabilità dell'ente

L'ente e' responsabile per i reati commessi nel suo interesse o a suo vantaggio:

- a) **da persone che rivestono funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione dell'ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale nonché da persone che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dello stesso;**
- b) **da persone sottoposte alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti di cui alla lettera a).**

L'ente non risponde se le persone indicate nel comma 1 hanno agito nell'interesse esclusivo proprio o di terzi.

12

Art. 6
Soggetti in posizione apicale e modelli di organizzazione dell'ente

Se il reato e' 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 e' 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 e' stata omessa o insufficiente vigilanza da parte dell'organismo di cui alla lettera b).

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;

13

Art. 6
Soggetti in posizione apicale e modelli di organizzazione dell'ente

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.

I modelli di organizzazione e di gestione possono essere adottati, garantendo le esigenze di cui al comma 2, sulla base di codici di comportamento redatti dalle associazioni rappresentative degli enti, comunicati al Ministero della giustizia che, di concerto con i Ministeri competenti, può formulare, entro trenta giorni, osservazioni sulla idoneità dei modelli a prevenire i reati.

Negli enti di piccole dimensioni i compiti indicati nella lettera b), del comma 1, possono essere svolti direttamente dall'organo dirigente.

E' comunque disposta la confisca del profitto che l'ente ha tratto dal reato, anche nella forma per equivalente

14

Perché è interesse di una società o ente adottare un modello organizzativo e di controllo

La Società è responsabile per i reati commessi nel suo interesse o a suo vantaggio.

L'adozione e l'applicazione costante di un efficiente modello di controllo non sono imposte dalla nuova normativa, ma, in taluni casi, sono condizioni imprescindibili per ottenere l'esenzione dalla responsabilità penale.

Responsabilità ed esenzione della responsabilità per l'ente

	Modello Attuato Responsabilità dell'ente	Responsabilità della persona fisica
Reato commesso da Soggetti <i>"apicali"</i>	No, responsabilità se prova dell'elusione fraudolenta dei controlli	Responsabilità penale
Reato commesso da Soggetti <i>subordinati</i>	No, responsabilità	Responsabilità penale

15

Reato commesso da soggetto apicale



In caso di reato commesso da Soggetto Apicale, la responsabilità a carico della società non sussiste, se questa prova che (inversione onere probatorio):

- ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del reato, un **Modello di organizzazione e di gestione** astrattamente idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi;
- il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza del Modello e di curarne l'aggiornamento è stato affidato a un organo dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo;
- il reato è stato commesso mediante un'elusione **fraudolenta** del Modello;
- non vi è stata omessa/insufficiente vigilanza da parte dell'organo di controllo

16

Reato commesso da soggetto subordinato



In caso di reato commesso da Soggetto Subordinato, la responsabilità a carico della società non sussiste, se (onere probatorio ordinario):

la commissione del Reato è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza;

- **in ogni caso, è esclusa** l'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza se la società, prima della commissione del reato, aveva adottato ed efficacemente attuato un Modello rispondente ai requisiti del D. Lgs. 231/2001.

17

Obiettivi dell'ente

- ◆ Valutare se adempiere alla nuova normativa;
- ◆ Predisporre strumenti di controllo idonei a prevenire il rischio di commissione di reati nella quotidiana attività lavorativa;
- ◆ Assicurare una convivenza armoniosa fra lo svolgimento delle attività aziendali ed i controlli che verranno effettuati su di esse;
- ◆ In sintesi, creare un sistema di controllo che risulti:
 - ◆ Efficace - Efficiente - Economico

18

Efficacia

- ✦ Il sistema di controllo concepito sarà efficace se e nella misura in cui garantirà un costante monitoraggio delle attività svolte, così da poter prevenire la commissione dei reati per i quali la Società può essere chiamata a rispondere.

19

Efficienza

- ✦ Il sistema di controllo concepito sarà efficiente se perseguirà l'obiettivo prefissato, senza opprimere lo svolgimento dell'attività societaria.

20

Economicità

- ✦ Il sistema di controllo concepito dovrà comportare un impatto sul conto economico tale da garantire un soddisfacente rapporto fra investimenti necessari per la sua implementazione e gli obiettivi prefissati.
- ✦ Dovrà altresì fornire precise indicazioni sul livello di esposizione al rischio di ciascuna attività.

21

PARTE SECONDA *Case study*

*L'Adozione di un sistema di controllo 231
in una family business quotata*

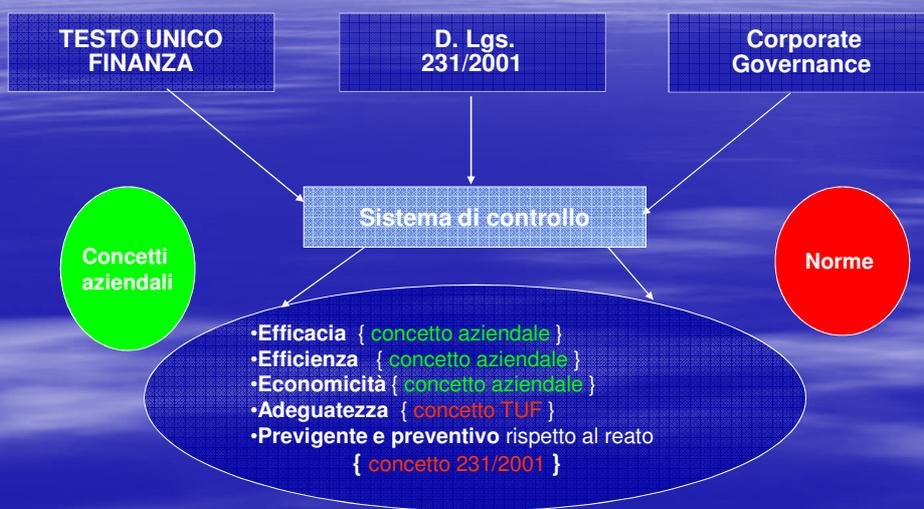
22

Le norme di funzionamento

TUF	<ol style="list-style-type: none"> 1. Le regole per il funzionamento sono determinate dal Consiglio di Amministrazione. 2. E' libera la determinazione degli Organi e dei soggetti interni che debbono garantire il funzionamento del sistema di controllo
Corporate Governance	<ol style="list-style-type: none"> 1. E' suggerita la nomina di un Comitato per il controllo Interno; 2. E' suggerita la nomina di uno o più preposti.
231/2001	<ol style="list-style-type: none"> 1. Il sistema "deve" essere capace di prevenire la commissione del fatto reato; 2. E' prevista la nomina di un organo responsabile (odv)

23

Le caratteristiche dei sistemi di controllo interno



24



Confronto fra il ruolo del management e quello dell'Internal Auditor

Attività del management	C.I.
▪ Definizione degli obiettivi aziendali:	No
▪ Pianificazione strategica	No
▪ Determinazione dei fattori dell'ambiente di controllo	Sì
▪ Definizione degli obiettivi specifici per ciascuna attività	No
▪ Identificazione e analisi dei rischi	Sì
▪ Gestione dei rischi	No
▪ Esecuzione delle attività di controllo	Sì
▪ Individuazione, raccolta e comunicazione delle informazioni	Sì
▪ Azioni correttive	No

Fonte: Il sistema di controllo interno PricewaterhouseCoopers

26

Tipologie e finalità dell'attività di auditing

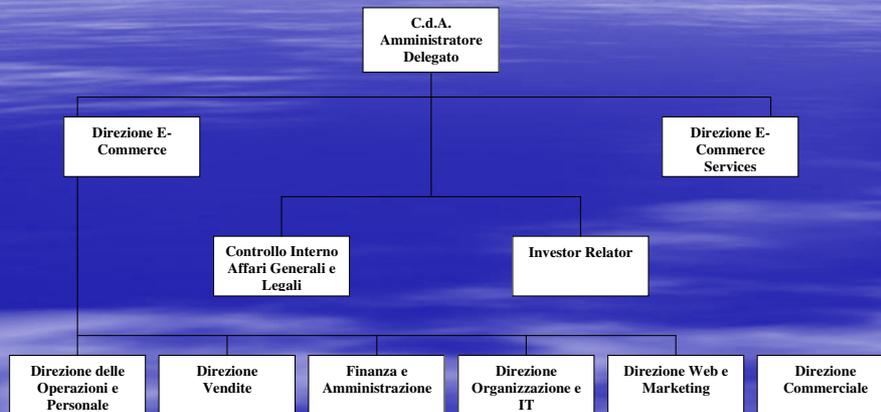
Tipologia auditing	Attività	Obiettivo
Compliance	Verifica del rispetto delle normative e delle direttive	Assicura il rispetto delle norme e delle direttive interne
Financial	Verifica della corretta registrazione, rilevazione e rappresentazione dei fatti contabili	Assicura la corretta informativa agli Organi di vigilanza e mercato
Operational S.I.	Verifica dell'attendibilità dei sistemi informativi;	Assicura che le informazioni siano puntuali accurate e tempestive;
Operational "3E"	Verifica che le decisioni assunte siano tali da generare processi efficaci efficienti ed economici	Misura la qualità con la quale gli "attori" gestiscono i processi al fine di assicurare uno svolgimento efficace, efficiente ed economico

27

L'IMPLEMENTAZIONE DEL SISTEMA EX D.LGS. 231/2001

28

Organigramma aziendale * al momento dell'indagine (* fonte prospetto informativo 2001 *)



29

Modalità Operative adottate da ALFA

Il sistema di controllo è stato concepito dopo un'attività di attenta verifica dell'organizzazione aziendale, che si è articolata in tre fasi:

- 1. Indagine conoscitiva:** i soggetti che rivestono posizioni *apicali* sono stati intervistati. Nel corso delle interviste, si sono valutate ipotesi di estendere l'indagine conoscitiva ad altri dipendenti.
- 2. Esame dei risultati:** Dall'analisi delle risposte e dal confronto fra le attività operative effettivamente svolte e dal sistema delle deleghe, sono state fatte le seguenti valutazioni:
 - a. Chi fa che cosa
 - b. Sulla base di quali poteri/deleghe
 - c. Dove sussistono eventuali profili di rischio
- 3. Conclusioni e proposta** della bozza di modello organizzativo.

30

Timing Complessivo

Indagine conoscitiva	Esame dei risultati	Bozza modello organizzativo	Discussione e modifica	Esame ed approvazione Cda
<i>Termine stimato</i> xxxx				



31

Fase 1: Questionario

- ✦ L'indagine conoscitiva verrà attuata attraverso un questionario.
- ✦ Le risposte al questionario dovranno restituire un quadro definito delle attività che astrattamente presentano profili di rischio.

32

Fase 1: Timing Indagine Conoscitiva

Incarico	Nome	Data intervista
Amm. Delegato		
Direz. <i>e-Commerce</i>		
Direz. <i>e-Commerce Services</i>		
Affari Generali e Legali		
<i>Investor Relator</i>		
Direz. Operaz. e Personale		
Direz. Vendite		
Finanza e Amministrazione		
Direz. Organizzazione e <i>IT</i>		
Direz. Web, Marketing, Commerciale		

33

Cosa si chiede alla struttura organizzativa

Per ottenere un quadro delle attività rispondente alla realtà aziendale, occorrerà che i destinatari dell'indagine abbiano:

- ✦ Un comportamento collaborativo (informazioni esaustive)
- ✦ Un comportamento partecipativo (indicazioni)

34

Fase 2: Esame dei Risultati

Dall'analisi delle risposte, dal confronto fra le attività operative effettivamente svolte e il sistema di deleghe, si effettueranno le seguenti valutazioni:

- a. Chi fa che cosa
- b. Sulla base di quali poteri/deleghe
- c. Dove sussistono eventuali profili di rischio

Questo esame delle attività aziendali costituirà il parametro per la creazione del sistema di controllo.

35

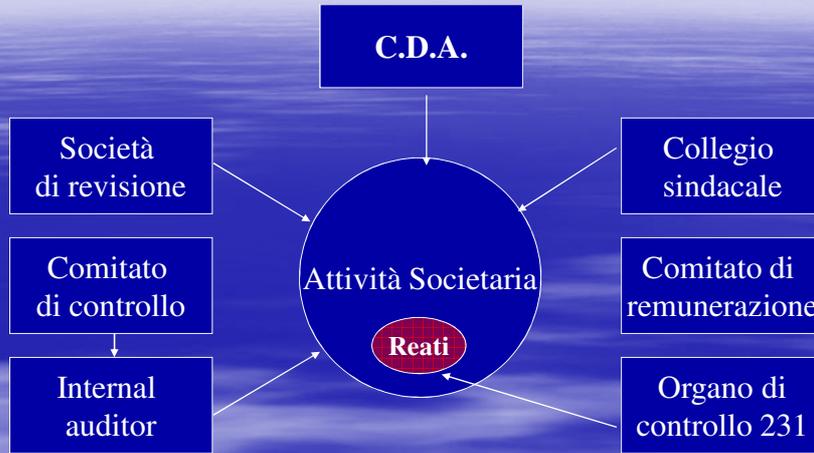
Fase 3: Specifiche del Sistema di Controllo

Il sistema di controllo dovrà in particolare:

- ✦ essere adottato ed attuato prima della commissione del fatto-reato;
- ✦ tenere in conto la natura e l'estensione dei poteri delegati;
- ✦ contemplare specifici protocolli di formazione e di attuazione delle decisioni dell'ente, in funzione dei tipi di attività nel cui ambito possono essere commessi reati;
- ✦ contemplare un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure "anti-crimine" disposte;
- ✦ prevedere verifiche periodiche;
- ✦ risultare da un documento consultabile rappresentante una sintesi tra statuto societario, sistema di delega di poteri, organigramma aziendale e codice di *policy* aziendale;
- ✦ essere dotato di elasticità sufficiente a consentire le modifiche opportune qualora si palesi inidoneo allo scopo, ovvero quando intervengano mutamenti nell'organizzazione o nell'attività.

36

Organi Sociali dell'ente post adozione del D. Lgs. 231 in una società quotata.



37

Aggiornamento o evoluzione del modello di controllo



38

Alcune riflessioni sull'implementazione



39

Adozione

Organo amministrativo delegante: Consiglio di Amministrazione

Attuazione

Organi amministrativi delegati: Amministratore Delegato

Controllo

Controllo degli organi delegati quanto all'attuazione del Modello (*reporting* continuativo all'AD), ma la competenza, in ultimo, spetta al Consiglio di Amministrazione (quindi: *reporting* periodico al CDA)

40

Art. 7

Soggetti sottoposti all'altrui direzione e modelli di organizzazione dell'ente

Nel caso previsto dall'articolo 5, comma 1, lettera b), l'ente e' responsabile se la commissione del reato e' stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza.

In ogni caso, e' esclusa l'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza se l'ente, prima della commissione del reato, ha adottato ed efficacemente attuato un modello di organizzazione, gestione e controllo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi.

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

L'efficace attuazione del modello richiede:

- a) una verifica periodica e l'eventuale modifica dello stesso quando sono scoperte significative violazioni delle prescrizioni ovvero quando intervengono mutamenti nell'organizzazione o nell'attività;
- b) un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

41

Gruppi Societari

Il nuovo art. 2497 c.c. (introdotto D. Lgs. 6/2003) prevede che la società o gli enti che, esercitando attività di direzione e coordinamento di società, agiscono nell'interesse imprenditoriale proprio o altrui in violazione dei principi di corretta gestione societaria e imprenditoriale delle società medesime, sono direttamente responsabili:

nei confronti dei soci di queste per il pregiudizio arrecato alla redditività ed al valore della partecipazione sociale, nonché;

nei confronti dei creditori sociali per la lesione cagionata all'integrità del patrimonio della società.

42

I Gruppi societari

In base all'art. 2497 *sexies* c.c., si presume salvo prova contraria l'esistenza di un'attività di direzione e coordinamento:

da parte della società tenuta a **consolidare il bilancio** della partecipata;

da parte della società che comunque controlla la partecipata ai sensi dell'art. 2359 c.c.: dispone cioè del **50%+1 dei voti** nell'assemblea ordinaria, oppure ha un'influenza dominante, anche in forza di particolari vincoli contrattuali).

43

L'attività di Auditing è Un'opportunità/ **Investimento** oppure una **Minaccia/Costo** ?

	Opportunità/investimento	Minaccia/costo
1	Il vertice (management o politico) vede nell'auditing un valido supporto nella valutazione del rischio aziendale.	Il vertice (management o politico) vede nell'auditing un obbligo o un adempimento formale.
2	Il vertice dell'ente comunica chiaramente la propria volontà di implementare un'attività di auditing e si rende disponibile a riesaminare decisioni, poteri e deleghe.	Il vertice dell'ente comunica soltanto la volontà di conformarsi ad una norma, oppure ad una disposizione di un organo di vigilanza superiore. Non intende condividere decisioni, poteri e deleghe.
3	Il vertice dell'ente comunica, assumendo un reale comportamento socialmente responsabile, valori e atteggiamenti interni ed esterni.	Il vertice assume un comportamento formale, apparentemente conforme, ma non comunica in concreto valori sociali né all'interno né all'esterno.

44