Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

RICERCA

LINEE GUIDA

Linee guida in materia di legalizzazione delle aziende sottoposte a misura ablativa o non ablativa

AREE DI DELEGA CNDCEC

Funzioni giudiziarie e ADR

COMMISSIONE DI STUDIO

Misure ablative e non ablative: legalizzazione aziende

CONSIGLIERA DELEGATA

Giovanna Greco

PRESIDENTE

Mario Chiodi

5 AGOSTO 2025

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Fondazione Nazionale dei Commercialisti
RICERCA

Composizione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Presidente
Elbano de Nuccio

Vice Presidente
Antonio Repaci

Consigliere Segretario
Giovanna Greco

Consigliere Tesoriere
Salvatore Regalbuto

Consiglieri
Gianluca Ancarani
Marina Andreatta
Cristina Bertinelli
Aldo Campo
Rosa D'Angiolella
Michele de Tavonatti
Fabrizio Escheri
Gian Luca Galletti
Cristina Marrone
Maurizio Masini
Pasquale Mazza
David Moro
Eliana Quintili
Pierpaolo Sanna
Liliana Smargiassi
Gabriella Viggiano
Giuseppe Venneri

Collegio dei revisori

Presidente
Rosanna Marotta

Componenti
Maura Rosano
Sergio Ceccotti

Composizione della Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti

Consiglio di gestione

Presidente
Antonio Tuccillo

Vice Presidente
Giuseppe Tedesco

Consigliere Segretario
Andrea Manna

Consigliere Tesoriere
Massimo Da Re

Consiglieri
Francesca Biondelli
Antonia Coppola
Cosimo Damiano Latorre
Claudia Luigia Murgia
Antonio Soldani

Collegio dei revisori

Presidente
Rosario Giorgio Costa

Componenti
Ettore Lacopo
Antonio Mele

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Fondazione Nazionale dei Commercialisti
RICERCA

Area di delega CNDCEC "Funzioni giudiziarie e ADR"

A cura della Commissione di studio "Misure ablative e non ablative: legalizzazione delle aziende"

Consigliere CNDCEC delegato

Giovanna Greco

Presidente

Mario Chiodi

Componenti

Giovanni Balsamo
Chiara Desantis
Giuseppe Fantigrossi
Daniele Ghiretti
Elena Gori
Paolo Lupi
Luigi Orsi
Mariateresa Pacelli
Donato Pezzuto
Lucia Recchioni

Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti

Luca D'Amore - *Ricercatore area giuridica*

Sommario

1. Premessa

Il tema della legalizzazione delle aziende sottoposte a misure ablative (sequestro e confisca penale o di prevenzione) o non ablative (amministrazione giudiziaria e controllo giudiziario *ex* artt. 34 e 34-*bis* d.lgs n. 159/2011 – di seguito per brevità CAM), è di grande rilevanza giuridica, economica e sociale.

Si colloca nel più ampio contesto della lotta alla criminalità organizzata, alla corruzione e al riciclaggio, ma anche nel tentativo di salvaguardare il tessuto economico-produttivo e occupazionale, anche tenuto conto, con particolare riferimento alle tipologie di imprese attinte, che la sottoposizione alle misure in argomento sta avendo sempre più larga diffusione anche in settori in precedenza non interessati (es. moda, grande distribuzione, il calcio, le imprese pubbliche).

L'obiettivo della legalizzazione non è solo neutralizzare il controllo criminale (o comunque la deviazione illegale che l'azienda ha avuto) ma anche **recuperare l'impresa alla legalità**, evitando il fallimento e preservando:

- l'attività economica lecita;
- i livelli occupazionali;
- il valore sociale dell'impresa sul territorio.

La legalizzazione delle imprese oggetto di misure ablative o non ablative richiede sempre di più un **approccio strutturato e integrato tra più ambiti disciplinari** e, segnatamente:

A. **Giuridico** (non è sufficiente la sola conoscenza del Codice Antimafia e della giurisprudenza in materia, essendo necessario applicare sovente molteplici *corpus* normativi spesso non allineati);
B. **Economico-aziendale** (analisi della sostenibilità dell'impresa: stato patrimoniale, flussi finanziari, margini di redditività, piani industriali di rilancio, ridefinizione della governance aziendale);
C. **Contabile e fiscale** (revisione dei bilanci pregressi, verifica della regolarità fiscale, risanamento di eventuali situazioni debitorie con il fisco o con altri enti pubblici);
D. **Manageriale e strategico** (che implica, *in primis*, la gestione dell'impresa da parte di amministratori giudiziari esperti e da professionisti qualificati a supporto dello *staff* dell'amministrazione giudiziaria. Risulta, inoltre, necessario il recupero di relazioni commerciali con fornitori e clienti, *rebranding* e rilancio dell'immagine aziendale, spesso compromessa da collegamenti con consorterie criminali);
E. **Sociale e lavorativo** (dialogo con i lavoratori e le rappresentanze sindacali, coinvolgimento del territorio, valorizzazione del concetto di "impresa confiscata come bene comune");
F. **Comunicazione e cultura della legalità** (promozione di buone pratiche, progetti di responsabilità sociale d'impresa, coinvolgimento della cittadinanza in percorsi di legalità)

La legalizzazione delle aziende sottoposte a misure ablative e non ablative richiede un **lavoro sinergico** tra magistratura, amministratori giudiziari, esperti aziendali, enti pubblici (tra cui l'ANBSC per le misure ablative), società civile e mondo del lavoro. È un processo complesso che va oltre la dimensione

giuridica per divenire un'operazione di rigenerazione economica e culturale, con potenzialità trasformative per l'intero tessuto sociale.

Da qui l'idea di elaborare il presente documento quale strumento fondamentale di supporto operativo al professionista chiamato a svolgere il ruolo di amministratore giudiziario (o di consulente dell'amministrazione giudiziaria) nel delicato compito di legalizzazione dell'impresa attinta da misura ablativa o non ablativa.

2. Le misure ablative (di prevenzione e penali) – inquadramento normativo

Con l'entrata in vigore del Codice della crisi di impresa (d.lgs. n. 14/2019 e s.m.i. di seguito per brevità CCII), il complesso sistema giuridico dell'ablazione dei patrimoni è stato essenzialmente conformato **su tre distinti binari[1].**

Il regime descritto in precedenza deve essere, infatti, letto alla luce dell'art. 104-*bis* disp. att. c.p.p., che, nella formulazione introdotta dal medesimo Codice della crisi di impresa e successivamente modificata[2],

[1] Per un compiuto approfondimento sul tema si rinvia a *Manuale dell'amministratore giudiziario Sequestro - Confisca - Gestione dei beni - Coadiutore dell'ANBSC*, AA.VV., Wolters Kluwer, Milano, 2019.

[2] Dalla data della sua introduzione (Legge 15 luglio 2009, n. 94) la disposizione in esame ha subito numerose modifiche legislative di seguito sintetizzate:
1) Legge 17 ottobre 2017, n. 161 (in G.U. 04/11/2017, n. 258) ha disposto (con l'art. 30, comma 2, lett. a)) la modifica dell'art. 104-*bis*, comma 1; (con l'art. 30, comma 2, lett. b)) l'introduzione dei commi 1-*bis* e 1-*ter* all'art. 104-*bis*;
2) il d.lgs. 1 marzo 2018, n. 21 (in G.U. 22/03/2018, n. 68) ha disposto (con l'art. 6, comma 3, lett. a)) la modifica dell'art. 104-*bis*, rubrica e l'introduzione dei commi 1-*quater*, 1-*quinquies* e 1-*sexies* all'art. 104-*bis*;
3) il d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (in SO n. 6, relativo alla G.U. 14/02/2019, n. 38) a disposto (con l'art. 373, comma 1, lett. a)) la modifica dell'art. 104-*bis*, comma 1-*bis*; (con l'art. 373, comma 1, lett. b)) la modifica dell'art. 104-*bis*, comma 1-*quater*;
4) il d.l. 8 aprile 2020, n. 23 (in G.U. 08/04/2020, n. 94) nel modificare l'art. 389, comma 1 del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (in S.O. n. 6, relativo alla G.U. 14/02/2019, n. 38) ha conseguentemente disposto (con l'art. 5, comma 1) la modifica dell'art. 104-*bis*, commi 1-*bis* e 1-*quater*;
5) il d.l. 24 agosto 2021, n. 118 (in G.U. 24/08/2021, n. 202) nel modificare l'art. 389, comma 1 del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (in S.O. n. 6, relativo alla G.U. 14/02/2019, n. 38) ha conseguentemente disposto (con l'art. 1, comma 1, lett. a)) la modifica dell'art. 104-*bis*, commi 1-*bis* e 1-*quater*;
6) il d.l. 30 aprile 2022, n. 36 (in G.U. 30/04/2022, n. 100) nel modificare l'art. 389, comma 1 del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (in S.O. n. 6, relativo alla G.U. 14/02/2019, n. 38) ha conseguentemente disposto (con l'art. 42, comma 1, lett. a)) la modifica dell'art. 104-*bis*, commi 1-*bis* e 1-*quater*;
7) 10 ottobre 2022, n. 150 (in SO n. 38, relativo alla G.U. 17/10/2022, n. 243) ha disposto (con l'art. 41, comma 1, lett. l)) la modifica dell'art. 104-*bis*, rubrica, commi 1, 1-*bis*, 1-*quater* e l'introduzione del comma 1-*sexies* all'art. 104-*bis*;
8) il d.l. 5 gennaio 2023, n. 2 (in G.U. 05/01/2023, n.4) ha disposto (con l'art. 6, comma 1) l'introduzione dei commi 1-*bis*.1 e 1-*bis*.2 all'art. 104-*bis*., convertito con modificazioni dalla l. 3 marzo 2023, n. 17 (in G.U. 06/03/2023, n. 55) ha disposto (con l'art. 6, comma 1) la modifica dell'art. 104-*bis*, comma 1-*bis*.1;
9) La Legge 3 marzo 2023, n. 17 (in G.U. 06/03/2023, n. 55) ha disposto (con l'art. 1, comma 1) la conversione, con modificazioni, del d.l. 5 gennaio 2023, n. 2 (in G.U. 5/1/2023, n. 4);
10) il d.l. 13 giugno 2023, n. 69 (in G.U. 13/06/2023, n. 136) convertito con modificazioni dalla l. 10 agosto 2023, n. 103 (in G.U. 10/08/2023, n. 186) ha disposto (con l'art. 9-*bis*, comma 2) l'introduzione dei commi 1-*septies*, 1-*octies*, 1-*novies* e 1-*decies* all'art. 104-*bis*; (con l'art. 9-*bis*, comma 4) la modifica dell'art. 104-*bis*, commi 1-*septies*, 1-*octies*, 1-*novies* e 1-*decies*;
11) la Legge 10 agosto 2023, n. 103 (in G.U. 10/08/2023, n. 186) ha disposto (con l'art. 1, comma 1) la conversione, con modificazioni, del d.l. 13 giugno 2023, n. 69 (in G.U. 13/06/2023, n. 136);
12) La Corte costituzionale, con sentenza 7 maggio 2024, n. 105 (in G.U. 19/06/2024 n. 25) ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 104-*bis*, comma 1-*bis*.1;
13) La Corte costituzionale, con sentenza 27 febbraio 2025, n. 38 (in G.U. 09/04/2025 n. 15) ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 104-*bis*, comma 1-*bis*.2.

prevede l'applicazione ai sequestri e alle confische penali delle disposizioni del Codice Antimafia.

In proposito, con l'art. 373 il legislatore del CCII è intervenuto sul comma 1-*bis* e 1-*quater* dell'art. 104-*bis* disp. att. c.p.p., prevedendo l'applicazione di quanto disposto dalla normativa Antimafia con riferimento alle seguenti materie: nomina e revoca dell'amministratore giudiziario, compiti, obblighi dello stesso e gestione dei beni; nonché, soprattutto, rinviando espressamente al titolo IV per quanto riguarda la tutela dei terzi e i rapporti con la procedura di liquidazione giudiziale.

Sul punto, l'art. 373 CCII si è posto nel solco dell'intervento di riforma operato con la legge n. 161 del 2017, immediatamente successiva alla legge n. 157 del 2017, che, in attuazione dei medesimi intenti, aveva già sostituito il comma 4-*bis* dell'art. 12-*sexies* d.l. n. 306 del 1992, stabilendo che "*le disposizioni in materia di amministrazione e destinazione dei beni sequestrati e confiscati nonché quelle in materia di tutela dei terzi e di esecuzione del sequestro previste dal codice di cui al decreto legislativo 6 settembre 2022 n. 159, si applicano anche ai casi di sequestro e confisca previsti dai commi 1 e 2-ter del presente articolo, nonché agli altri casi di sequestro e confisca di beni adottati nei procedimenti relativi ai delitti di cui all'art. 51, comma 3-bis, del codice di procedura penale*".

Alla luce delle novelle, le disposizioni del Codice Antimafia si applicano ai seguenti tre binari procedimentali:

Binario	Intervento ablativo	Norme applicabili
1° binario	Sequestri e confische di prevenzione ***ex* d.lgs. n. 159/2011**	Si applicano tutte le norme del Codice Antimafia
2° binario	Sequestri e confische penali ai sensi dell'**art. 240-*bis* c.p.** (già art. 12 *sexies*, d.l. n. 306/1992), sequestri e confische di beni adottati nei procedimenti relativi ai delitti di cui all'articolo **51, comma 3-*bis* *c.p.p.***	Si applicano tutte le norme del Codice Antimafia, ad eccezione delle norme processuali (es. durata delle singole fasi processuali)
3° binario	Sequestri e confische **non rientranti nel 1° e nel 2° binario** (es. sequestri *ex* art. 321, comma 2, c.p.p., reati tributari, reati fallimentari, etc.)	Stante il nuovo art. 104-*bis*, comma 1-*bis,* disp. att. c.p.p. si applica: a) Il libro I, titolo III del Codice Antimafia (artt. 35-51-*bis*); b) il libro I, titolo IV del Codice Antimafia (artt. da 52 a 65); **NON si applicano le norme in materia di ANBSC (artt. 110 ss)**

Schematizzando ulteriormente l'art. 104-*bis* disp. att. c.p.p., di seguito si riporta una sintesi per commi del paradigma normativo in trattazione dal quale emerge che:

Art. 104-*bis* disp. att. c.p.p.	
Comma 1	Per tutte le tipologie di sequestro è obbligatoria la nomina di un amministratore giudiziario iscritto all'albo per gestire aziende sequestrate (o altro bene che necessita gestione). Per la mera custodia è ammessa anche la nomina di un soggetto non iscritto nell'albo purché decreto motivato dell'Autorità Giudiziaria.
Comma 1 *bis*	Per tutte le tipologie di sequestro si applicano le disposizioni di cui al Libro I, titolo III CAM (artt. 35-51-*bis*) che disciplinano la nomina e la revoca dell'amministratore, i compiti, gli obblighi dello stesso e la gestione dei beni.

Comma 1 *bis*	Per i sequestri *ex* art. 321, comma 2, c.p.p. finalizzati alla confisca (c.d. 3° binario) si applicano le norme del CAM di cui al Libro I, titolo IV CAM (artt. 52-65).
Comma 1 *ter*	I compiti del giudice delegato alla procedura sono svolti, nel corso di tutto il procedimento, dal giudice che ha emesso il decreto di sequestro ovvero, nel caso di provvedimento emesso da organo collegiale, dal giudice delegato nominato ai sensi e per gli effetti dell'articolo 35, comma 1 CAM (c.d. principio della fissità del Giudice Delegato).
Comma 1 *quater*	Per i sequestri di cui all'art. 240-*bis* c.p. e 51, comma 3-*bis*, c.p.p. (c.d. 2° binario) si applicano le norme del CAM di cui al Libro I, titolo IV CAM (artt. 52-65) e le norme in materia di ANBSC (artt. 110 ss).
Comma 1 *quinquies*	Nel processo di cognizione devono essere citati i terzi titolari di diritti reali o personali di godimento sui beni in sequestro, di cui l'imputato risulti avere la disponibilità a qualsiasi titolo (come art. 23 CAM).

Ai sequestri preventivi *ex* art. 321, comma 1 c.p.p., invece, si applicano soltanto le disposizioni di cui al Libro I, titolo III, del CAM nella parte in cui recano la disciplina della nomina e revoca dell'amministratore, dei compiti, degli obblighi dello stesso e della gestione dei beni.

Tale doverosa premessa si rende necessaria per chiarire, sin da subito, che allo stato il congegno normativo del Codice Antimafia (in particolare, per quanto qui di interesse, in materia di gestione dei beni – artt. 35-51-*bis* – e di tutela dei terzi – artt. 52-65 – fatte salve le deroghe sopra esplicitate) si applica a tutte le tipologie di misure ablative (sequestri e confische), siano esse disposte nell'ambito di un procedimento di prevenzione ovvero nell'ambito di un procedimento penale.

Tale precisazione si rende fondamentale giacché, come si vedrà nel prosieguo delle presenti Linee guida, le attività di bonifica e di legalizzazione poste in essere dall'amministrazione giudiziaria e dal suo staff risentono fortemente delle peculiari norme poste dal legislatore a presidio di dette attività (si pensi al potere di non subentro nei rapporti pendenti di cui all'art. 56 CAM ovvero alla moratoria concessa all'amministrazione giudiziaria di sanare le violazioni riscontrate *ex* art. 35-*bis* CAM). Pertanto, il professionista (amministratore giudiziario o suo consulente) è tenuto a conoscere approfonditamente le citate peculiari disposizioni che diventano la "cassetta degli attrezzi" necessaria per la concreta bonifica/legalizzazione dell'ente.

3. Le misure di prevenzione non ablative

3.1. Breve inquadramento sistematico

L'istituto dell'amministrazione giudiziaria[3] è stato per la prima volta disciplinato negli artt. 3-*quater* e

[3] Per un approfondimento, si rinvia a L. D'AMORE- P. FLORIO- G. BOSCO, *Amministratore giudiziario. Sequestro, confisca, gestione dei beni, coadiutore dell'ANBSC*, 3ª ed., Ipsoa, 2019. Per una disamina molto puntuale dell'istituto in esame, *cfr.* L. PERONACI, *Dalla confisca al controllo giudiziario delle aziende: il nuovo volto delle politiche antimafia. I primi provvedimenti applicativi dell'art. 34-bis d.lgs. 159/2011*, in *giurisprudenza penale web*, 2018, 09.

3-*quinquies* della legge n. 575/1965 (aggiunti dall'art. 24 del d.l. 8 giugno 1992, n. 306, convertito dalla legge 7 agosto 1992, n. 356).

L'istituto in trattazione, nella versione previgente, è stato tendenzialmente sottoutilizzato nella prassi giudiziaria, *«anche a causa di una trama normativa che certamente non brilla[va] per chiarezza quanto a portata e scopi della procedura»*[4].

Con l'emanazione del Codice Antimafia l'istituto in esame è stato disciplinato nell'art. 34 CAM che, inizialmente, si limitava a riprodurre quanto contenuto nei citati artt. 3-*quater* e 3-*quinquies* della legge n. 575/1965, procedendo soltanto ad una modifica formale della denominazione (amministrazione giudiziaria dei beni connessi ad attività economiche) in luogo di «sospensione temporanea dei beni».

La legge n. 161/2017 ha integralmente modificato l'istituto dell'amministrazione giudiziaria di cui all'art. 34 CAM e, al contempo, ha dato autonoma disciplina all'istituto del controllo giudiziario nell'art. 34-*bis* del medesimo Codice Antimafia.

Il legislatore ha previsto per le aziende strumenti meno invasivi rispetto al sequestro e alla confisca: in applicazione del generale principio di proporzionalità, alle classiche forme di aggressione *tout court* dei beni, si aggiungono nuove forme di vigilanza volte ad un percorso di recupero della legalità per quei casi meno gravi di invasività criminale nel tessuto imprenditoriale.

Nell'ambito del c.d. "sistema progressivo delle misure di prevenzione", così congegnato, risulta pertanto evidente che le finalità del Codice Antimafia, come novellato dalla citata legge n. 161/2017, non risultano più incentrate soltanto su quegli interventi diretti a togliere ricchezza e poteri alle organizzazioni criminali attraverso provvedimenti definitivi di spossessamento gestorio, fondate cioè sul tradizionale paradigma ablativo che ha campeggiato negli ultimi decenni nelle politiche antimafia. Diversamente, si dispone un intervento statale che mira a "prendere in cura" le realtà imprenditoriali macchiate dalla contiguità mafiosa, per poi restituirle alla legalità.

In quest'ottica la sottrazione patrimoniale definitiva, tipica della confisca, perde centralità e il ruolo statale risulta preordinato a *«dispiegare una serie di attività di bonifica, per lo più in collaborazione con i destinatari della misura e in un arco di tempo ben definito»*[5].

Si scorge, quindi, una tendenza a valorizzare istituti più affini alla *ratio* preventiva, collaudando forme nuove di collaborazione tra i due settori, pubblico e privato, in un'ottica di enfatizzata difesa dei contesti imprenditoriali. Il legislatore, guidato da un approccio terapeutico nei confronti delle aziende a rischio infiltrazione, sembra aver valorizzato forme inedite di collaborazione tra pubblico e privato a difesa della libertà d'impresa.

L'amministrazione giudiziaria *ex* art. 34 CAM (unitamente al controllo giudiziario di cui all'art. 34-*bis* CAM) viene definita tecnicamente "misura di prevenzione patrimoniale non ablativa" (che, come vedremo, può tendere anche ad una misura ablativa) e si pone come obiettivo quello di privare i

[4] Così C. VISCONTI, *Contro le mafie non solo confisca ma anche "bonifiche" giudiziarie per imprese infiltrate: l'esempio milanese, in Dir. pen. cont., 20 gennaio 2012.*
[5] C. VISCONTI, *Codice Antimafia: luci e ombre della riforma*, in *Dir. pen proc.*, n. 2, 2018, 149.

soggetti proposti della disponibilità e della gestione di beni e attività economiche strumentali al raggiungimento di finalità criminali.

Lo scopo della misura è quello di inibire l'espansione del fenomeno mafioso, bloccando la tendenza tipicamente delinquenziale a creare canali di arricchimento tramite l'esercizio di influenze su attività economiche lecite che – pur in carenza di un collegamento diretto con il proposto (e con la sua pericolosità) – risultino agevolare l'attività di quest'ultimo.

La legge n. 161/17 ha generato un processo di autonomizzazione degli istituti patrimoniali alternativi alle misure ablative, nell'ottica di rafforzare la supervisione giudiziaria e di promuovere comportamenti conformi alla legge, senza arrivare ad azionare ingerenze patrimoniali espropriative, come accade con i sequestri e le confische.

L'art. 34 CAM trova applicazione in presenza di due presupposti o condizioni, segnatamente allorché, a seguito delle indagini patrimoniali svolte ai sensi dell'art. 19 CAM o di quelle compiute ai sensi dell'art. 92 CAM ovvero, ancora, a seguito delle verifiche compiute ai sensi dell'art. 213 del codice dei contratti pubblici dall'Autorità nazionale anticorruzione:

1. manchino le condizioni per applicare il sequestro per la successiva confisca *ex* art. 24 CAM (c.d. condizione negativa);
2. sussistano sufficienti indizi per ritenere che il libero esercizio di determinate attività economiche, tra cui quelle imprenditoriali, sia direttamente o indirettamente *"sottoposto alle condizioni di assoggettamento o condizionamento* mafioso"[6] o "*possa comunque agevolare*[7] *l'attività di persone*

[6] Il supremo giudice amministrativo (*cfr.* Cons. St., sez. III, 3 maggio 2016, n. 1743) ha chiarito che le situazioni sintomatiche di infiltrazione mafiosa possono essere tipizzate dal legislatore ovvero costituire un "catalogo aperto" al costante aggiornamento della prassi. Nel primo caso, ad esempio, rientrano la condanna, anche non definitiva, per taluni delitti da considerare sicuri indicatori della presenza mafiosa (art. 84, comma 4, lett. a), d.lgs. n. 159/2011) ovvero la mancata denuncia di delitti di concussione e di estorsione, da parte dell'imprenditore vessato dagli abusi mafiose, dalle condanne da questo riportate per reati strumentali alle organizzazioni criminali (art. 91, comma 6, d.lgs. n. 159/2011). Quanto all'individuazione delle casistiche ad opera pretoria, il citato Consiglio di Stato ha evidenziato come *«occorre valutare il rischio di inquinamento mafioso in base al consolidato criterio del "più probabile che non", alla luce di una regola di giudizio di tipo probabilistico, cioè, che ben può essere integrata da dati di comune esperienza, evincibili dall'osservazione dei fenomeni sociali, qual è, anzitutto, anche quello mafioso».* Tra questi fatti la sentenza n. 1743 del 2016 ha indicato, nell'esemplificazione della vasta casistica giurisprudenziale: a) l'esistenza di legami affettivi che rivelino una regia familiare dell'impresa, considerata anche la struttura "familiare" delle associazioni mafiose; b) le vicende societarie anomale, come i walzer nelle cariche sociali occupate e rivestite, a rotazione, sempre dai medesimi soggetti o da prestanome; c) le frequentazioni ripetute con soggetti malavitosi disvelanti una costante vicinanza alle locali cosche; d) i rapporti di cointeressenza economica e di compartecipazione societaria con soggetti malavitosi o imprese già colpite da provvedimenti antimafia, secondo la nota teoria del contagio (Sulla teoria del c.d. contagio v., in particolare, Cons. St., sez. III, 22 giugno 2016, n. 2274); e) le condanne per i cc.dd. delitti-spia, tra i quali, da ultimo, hanno assunto una particolare rilevanza, per lo sviluppo delle cc.dd. ecomafie e il crescente interesse delle associazioni criminali nella gestione del territorio, delle risorse energetiche e dei rifiuti, quelli ambientali, come il traffico illecito di rifiuti (art. 260 codice contratti pubblici).

[7] Quanto al concetto di "*agevolazione*", gli sviluppi giurisprudenziali hanno evidenziato come risulti necessario dimostrare il carattere oggettivo dell'apporto ausiliario degli imprenditori rispetto agli interessi mafiosi, nel senso che coloro che risultano titolari delle attività di agevolazione non possono affatto ritenersi "terzi" rispetto alla realizzazione di quegli interessi. È richiesto segnatamente un apporto effettivo, seppur non tale da comportare la consapevolezza delle conseguenze che dalla condotta agevolatrice possono scaturire, sostanziandosi, quest'ultimo caso, in una condotta idonea ad applicare la diversa misura della confisca. L'agevolazione può quindi assumersi come parametro della contiguità, come indice rivelatore di un sostanziale vantaggio economico da parte dell'impresa che favorisca un incremento patrimoniale di tipo funzionale o organizzativo. *Cfr.* F. LICATA, *Le misure di prevenzione patrimoniali*, Catania, 20 febbraio 2015, su: http://www.dsps.unict.it.

nei confronti delle quali è stata proposta o applicata" una misura di prevenzione ovvero sottoposte a procedimento penale per determinati delitti previsti dalla norma (c.d. condizione positiva).

La norma trova applicazione, non nei confronti dei beni del proposto o nella disponibilità di questi (poiché altrimenti si applicherebbe la confisca anticipata dal sequestro), ma nei confronti di soggetti terzi ovvero "estranei" a contesti criminali comunque sottoposti a condizioni di assoggettamento o condizionamento, o nel caso in cui i beni possano comunque agevolare stabilmente taluni soggetti ed in particolare:

- persone sottoposte a una delle misure di prevenzione personale o patrimoniale;
- soggetti sottoposti a procedimento penale in quanto indiziati di aver commesso uno dei reati tra associazione per delinquere di stampo mafioso anche straniera, di cui all'art. 51, comma 3-*bis*, c.p.p., di trasferimento fraudolento di valori, assistenza agli associati o, ancora, indiziati di reati contro la pubblica amministrazione (es. i delitti di peculato, corruzione e concussione);
- soggetti che abbiano indizi a loro carico per la commissione dei principali delitti contro il patrimonio (es. estorsione, usura e riciclaggio).

Si espande, pertanto, l'ambito soggettivo della misura in esame anche a delitti che esulano da quelli strettamente propri della criminalità organizzata di stampo mafioso e si amplia il raggio di azione di siffatte misure favorendone il ricorso in ottica giudiziaria.

Quanto all'iniziativa, la misura *ex* art. 34 CAM non è attivabile su istanza di parte: il paradigma normativo in esame prevede infatti che il tribunale competente per l'applicazione delle misure di prevenzione, su proposta di uno dei soggetti di cui al comma 1 dell'art. 17 del citato CAM, disponga l'amministrazione giudiziaria o dei beni utilizzabili *"direttamente o indirettamente, per lo svolgimento delle predette attività economiche"*.

La stessa misura è disposta allorché il libero esercizio delle attività economiche possa agevolare stabilmente l'attività di soggetti che sono sottoposti a procedimenti penali per quei delitti individuati nell'art. 4, comma 1 lett. a), b) e i-*bis*) CAM.

A tal proposito, la giurisprudenza di legittimità ha precisato che l'attuale amministrazione giudiziaria dei beni è orientata "*non tanto verso l'introduzione di figure di actio in rem quanto piuttosto nel senso della tutela dei terzi incolpevolmente inconsapevoli"*[8].

Per quanto attiene alla durata, l'art. 34, comma 2, CAM, stabilisce che l'amministrazione giudiziaria dei beni è adottata per un periodo non superiore ad un anno e può essere prorogata per ulteriori sei mesi, per un periodo comunque non superiore complessivamente a due anni (su richiesta del pubblico ministero o d'ufficio, dopo una relazione dell'amministratore giudiziario, qualora venga evidenziata la necessità di completare il programma di sostegno e di aiuto alle imprese amministrate).

Ai sensi del comma 6 dell'art. 34-*bis* CAM, l'adozione della misura *ex* art. 34 CAM citato (analogamente al controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* CAM) sospende gli effetti dell'interdittiva antimafia di cui all'art.

[8] Cass. Pen., sez. V, 24 maggio 2017, n. 30859.

94 dello stesso Codice Antimafia.

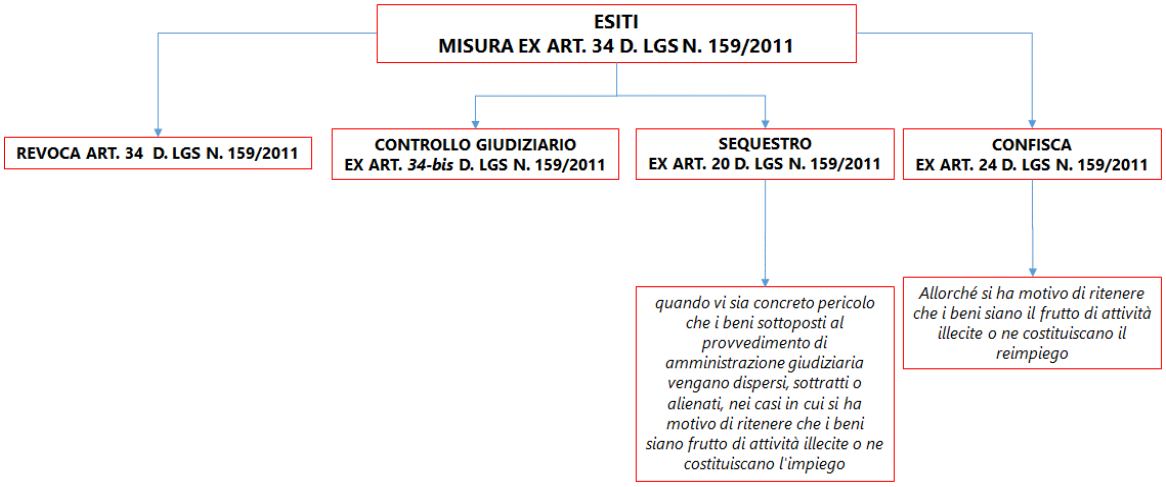
Con il provvedimento che dispone la misura, il tribunale nomina il Giudice Delegato e l'amministratore giudiziario; quest'ultimo esercita tutte le facoltà spettanti ai titolari dei diritti sui beni e sulle aziende oggetto della misura.

Nel caso di imprese esercitate in forma societaria, l'amministratore giudiziario può esercitare i poteri spettanti agli organi di amministrazione e agli altri organi sociali secondo le modalità stabilite dal tribunale, tenuto conto delle esigenze di prosecuzione dell'attività d'impresa, senza percepire ulteriori emolumenti. Tale previsione si inserisce in una prospettiva coerente con la *ratio* dell'istituto, che si articola su un duplice livello: da un lato, garantendo il principio di proporzionalità, mira a limitare l'ingerenza dell'amministrazione giudiziaria nella gestione aziendale, al fine di consentire il regolare svolgimento dell'attività d'impresa e perseguire l'obiettivo della bonifica con il minore costo per l'imprenditore e i lavoratori; dall'altro, salvaguardando la necessità di assicurare comunque la legalizzazione dell'attività economica, limita il più penetrante intervento dell'amministrazione giudiziaria ai casi in cui ciò si renda strettamente . In tal senso, il Tribunale di Milano, con il noto decreto relativo al caso "Uber", ha ritenuto che: "*l'attività andrà svolta possibilmente d'intesa con l'organo amministrativo della società … potendo il tribunale in caso contrario, espandere l'intervento ablativo fino al totale impossessamento delle compagini societarie*" [9].

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui ai capi I e II del titolo III del Libro I del Codice Antimafia (ovverosia gli articoli dal 35 al 44).

L'istituto dell'amministrazione giudiziaria, entro la data della sua scadenza, qualora non sia prorogato, è soggetto a diverse opzioni disposte dal tribunale e riportate nello schema in calce:

Avuto riguardo all'altra tipologia di misura non ablativa, come si è anticipato, la legge n. 161/2017 ha



introdotto, all'art. 34-*bis* CAM, il controllo giudiziario quale autonoma e nuova misura di prevenzione

[9] Trib. Milano, sez. Spec. Autonoma Misure di Prev., decreto n. 9/2020.

patrimoniale.

Il controllo giudiziario delle aziende vede un parziale precedente nella formulazione *ante*-riforma dell'art. 34, il quale, al comma 8, conteneva una particolare forma di controllo giudiziario applicabile soltanto in caso di revoca dell'amministrazione giudiziaria.

L'istituto in esame, scarsamente regolato, aveva un contenuto prescrittivo molto esiguo[10], in quanto si limitava a imporre specifici obblighi informativi per fronteggiare atti potenzialmente capaci di deviare le più trasparenti politiche aziendali.

L'art. 11 della legge n. 161/2017 ha disciplinato *tout court* l'istituto del controllo giudiziario introducendo *ex novo* una disposizione contenuta nell'art. 34-*bis* CAM, non più legata all'amministrazione giudiziaria ma con autonomia funzionale e temporale per la sua applicazione.

L'art. 34-*bis* CAM assurge a *«norma di chiusura del sistema degli interventi prevenzionali»*[11] giacché, da un punto di vista sistematico, essendo stato inserito al termine del titolo II, capo V, del Codice Antimafia, l'istituto chiude la disciplina delle misure preventive non ablatorie nonché, da un punto di vista funzionale, il controllo giudiziario assume un carattere ausiliario, idoneo ad autorizzare l'intervento statale alla presenza di un'agevolazione soltanto occasionale. Di talché, se la condotta dell'agevolante non è così grave né consolidata, al punto da giustificare l'applicazione dell'amministrazione giudiziaria, l'Autorità Giudiziaria avrà a disposizione lo strumento più lieve – comunque pregnante – del controllo giudiziario[12].

In questo modo, il legislatore del 2017 è andato a "coprire" tutti i segmenti comportamentali che il soggetto criminale può porre in essere per acquisire potere e consensi, soprattutto nelle trame più fragili della realtà imprenditoriale.

L'istituto del controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* CAM trova applicazione quando il libero esercizio di attività economiche possa agevolare, anche se solo in modo occasionale, l'attività di persone socialmente pericolose, sempreché sussistono circostanze di fatto da cui si possa desumere il pericolo concreto di infiltrazioni mafiose idonee a condizionarne l'attività. In queste ipotesi il tribunale dispone, anche d'ufficio, il controllo giudiziario delle attività economiche e delle aziende sopra citate.

Tale istituto è destinato ad avere un'applicazione residuale (solo nel caso dell'occasionalità) rispetto a quello di cui all'art. 34 CAM ed è stato introdotto al fine di potenziare l'efficacia dell'apparato delle

---

[10] A. CISTERNA, M.V. DE SIMONE, B. FRATTASI, S. GAMBACURTA, *Codice Antimafia. Commento al d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159 dopo il d.lgs. 228/2012 (Correttivo) e la Legge 228/2012 (Legge di Stabilità 2013),* Sant'Arcangelo di Romagna, 2013, 394.

[11] Trib. di Santa Maria Capua Vetere, sez. Misure di Prevenzione, decr. 14 febbraio 2018.

[12] La Suprema Corte di Cassazione (*cfr*. Cass. penale Sez. 6, sent. n. 22889/2019, ud. 4/4/2019) ha ben delineato l'istituto del controllo giudiziario, in particolare evidenziando come la sua *ratio* è quella di *"promuovere il recupero delle attività economiche e delle imprese infiltrate dalle organizzazioni criminali, nell'ottica di bilanciare in maniera più equilibrata gli interessi che si contrappongono in questa materia. Secondo la relazione finale della Commissione Fiandaca che ne ha teorizzato la figura, costituisce una misura innovativa che non determina lo "spossessamento gestorio" dell'azienda bensì configura, per un periodo minimo di un anno e massimo di tre, una forma meno invasiva di intervento nella vita dell'impresa, intervento che consiste in una "vigilanza prescrittiva" condotta da un commissario giudiziario nominato dal tribunale, al quale viene affidato il compito di monitorare "dall'interno dell'azienda" l'adempimento di una serie di obblighi di compliance imposti dall'autorità giudiziaria".*

misure di prevenzione, con lo scopo da un lato di bonificare l'inquinamento mafioso dell'impresa (anche nel caso di tentativi sporadici) e dall'altro di garantire la continuità produttiva della stessa, evitando interventi rilevanti del tribunale come il sequestro (non necessario secondo un principio di proporzionalità e graduazione della misura cautelare), che potrebbe, invece, compromettere la continuità aziendale.

Il requisito soggettivo dell'occasionalità rappresenta la linea di demarcazione tra l'applicazione dell'istituto di cui all'art. 34 CAM e quello di cui all'art. 34-*bis* del medesimo CAM. Il dato che segna la linea di demarcazione tra i due istituti si manifesta da un punto di vista quantitativo: l'occasionalità indica una condotta episodica, rimasta senza seguito, che non può in quanto tale integrare il concetto di partecipazione.

La durata del controllo non può essere inferiore ad un anno e non superiore a tre. Lo scopo, anche visto dal punto di vista della durata minima e massima, è quello di decontaminare le attività economiche e di restituirle al libero mercato.

Duplice può essere il contenuto della misura del controllo giudiziario:

a) limitato alla imposizione di oneri comunicativi periodici nei confronti dell'Autorità Giudiziaria, meglio descritti alla lettera a) dell'art. 34-*bis* CAM[13];
b) esteso all'imposizione di un giudice delegato e di un amministratore giudiziario, così denominato dall'art. 34-*bis*, comma 2, *lett. b)* CAM, creando una sovrapposizione linguistica con la figura e l'istituto di cui all'art. 34 CAM. In quest'ultima ipotesi – secondo la previsione recata dalla richiamata norma – l'amministratore riferisce, almeno bimestralmente[14], gli esiti dell'attività di controllo al giudice delegato e al pubblico ministero. In aggiunta alla previsione dei compiti dell'amministratore, finalizzati alle attività di controllo, il tribunale può imporre all'impresa una serie di obblighi, oggetto di previsione nel successivo comma 3 dell'art. 34-*bis* cit. (ad esempio può imporre il divieto di cambiare la sede, la denominazione, la ragione sociale, l'oggetto sociale, non compiere fusioni o altre trasformazioni). Nel caso in cui vi siano eventuali forme di finanziamento, l'amministratore soggiace a obblighi informativi più specifici. L'amministratore ha, altresì obblighi di attuazione di misure organizzative (quali l'adozione di modello ai sensi del d.lgs. n. 231/2001) o di qualsiasi altra misura atta alla prevenzione del rischio di infiltrazione o condizionamento mafioso.

[13] Trattasi di *"atti di disposizione patrimoniale, di acquisto o di pagamenti effettuati, gli atti di pagamento ricevuti, gli incarichi professionali, di amministrazione o di gestione fiduciaria ricevuti e gli altri atti o contratti indicati dal tribunale, di valore non inferiore a euro 7.000 o del valore superiore stabilito dal tribunale in relazione al reddito della persona o al patrimonio e al volume d'affare dell'impresa" nonché "l'obbligo di comunicare al questore e al nucleo di polizia tributaria del luogo di dimora abituale, ovvero della sede legale se si tratta di un'impresa*".

[14] Per quanto riguarda le relazioni dell'amministratore giudiziario nominato a seguito di istanza ai sensi dell'art. 34-*bis* comma 6 CAM, si pone il problema della loro ostensibilità. Il Codice Antimafia prevede che l'amministratore giudiziario riferisca periodicamente, almeno bimestralmente, gli esiti dell'attività di controllo al giudice delegato e al pubblico ministero. Deve quindi ritenersi che solo la relazione finale sia ostensibile alla parte qualora ne faccia richiesta. Qualora nel corso del controllo giudiziario siano emersi elementi che possano portare alla adozione di una più grave misura è evidente che essi non dovranno essere contenuti nella relazione finale, ma riportati in una diversa relazione di cui potranno avere notizia soltanto il giudice delegato e il Pubblico Ministero.

Il tribunale può autorizzare, per verificare il corretto adempimento degli obblighi, accessi volti alla verifica del corretto adempimento delle prescrizioni impartite. Qualora venga accertata la violazione di una o più prescrizioni e qualora ne ricorrano i presupposti, il tribunale può disporre la misura più incisiva prevista dal precedente art. 34 CAM o, nei casi più gravi, la misura del sequestro.

Il titolare dell'impresa sottoposta al controllo giudiziario può proporre istanza di revoca, su cui deciderà il tribunale in camera di consiglio chiamato a fissare, entro dieci giorni, l'udienza a cui partecipano il giudice delegato, il pubblico ministero e l'amministratore giudiziario, ove nominato.

Un particolare modello di controllo giudiziario, rispetto a quello generale innanzi delineato, è costituito dall'istituto disciplinato dal comma 6 dell'art. 34-*bis* CAM.

La norma prevede la possibilità, per le aziende che sono state destinatarie della interdittiva antimafia di cui all'art. 84, comma 4 CAM, di attivare la misura del controllo giudiziario su istanza delle stesse. Il comma 7 dell'art. 34-*bis* CAM disciplina gli effetti della misura del controllo giudiziario volontario precisando che il provvedimento che la dispone sospende gli effetti di cui all'art. 94 CAM[15].

In tal caso il giudice *"non solo deve verificare la sussistenza dei presupposti processuali, rappresentati dall'esistenza di una interdittiva prefettizia e dall'impugnazione della stessa dinanzi al giudice amministrativo*[16]*, ma deve anche verificare, dal punto di vista sostanziale, che l'agevolazione prevista dal comma 1 dell'articolo 34 dello stesso decreto legislativo abbia avuto natura occasionale"*[17].

Qualora ne ricorrano i presupposti generali di cui al paradigma citato, il tribunale[18], sentiti il procuratore distrettuale competente e gli altri soggetti interessati, ne accoglie la richiesta e provvede alla nomina di un amministratore giudiziario.

---

[15] Effetto della disposta misura del controllo giudiziario richiesto dall'impresa, come innanzi anticipato, è la sospensione degli effetti prodotti dalla informazione prefettizia, esito che rende evidente, *ictu oculi*, al mero confronto con i descritti effetti prodotti dall'interdittiva prefettizia e dal controllo giudiziario, la vantaggiosità per le aziende contaminate che intendano essere depurate e rimanere sul mercato, dell'ammissione al controllo giudiziario: da qui l'affermazione della natura mitigatrice degli effetti della interdittiva prefettizia dell'istituto in parola.

[16] È stata criticata come artificiosa la scelta legislativa di condizionare la richiesta dell'impresa alla previa impugnazione del provvedimento prefettizio, con il rischio di vanificare, a cagione delle lungaggini del procedimento amministrativo, l'adesione spontanea all'istituto che realizza il positivo effetto di affrancare l'impresa dall'invasività del provvedimento prefettizio, mettendola immediatamente al riparo dalla misura di prevenzione amministrativa.

[17] Cass. Pen., sez. V, 2 luglio 2018, n. 34526.

[18] In merito alla questione della competenza, è stato sollevato il problema della corretta individuazione del tribunale della prevenzione territorialmente competente, ovverosia quello della "manifestazione esteriore" della pericolosità soggettiva ovvero quello del luogo di emissione della Interdittiva Antimafia. Sul punto Cass., I, 7 maggio 2019, n. 29487, confl. di competenza Trib. Trento – Trib. Catanzaro, RV 276303 – 01, che – conformemente alla regola generale vigente in materia di misure di prevenzione (*cfr*. Cass., S.U., 29 maggio 2014, n. 33451, REPACI, Rv. 260245; Id., S.U., 3 luglio 1996, n. 13, SIMONELLI, Rv. 205259) – così si è espressa: *"Posto che il Tribunale della Prevenzione intanto interviene – nella costruzione normativa dei suoi poteri tipici – in quanto vi sia da prendere in esame una «relazione» tra l'agire di un soggetto (o un gruppo di soggetti) pericoloso e taluni beni, è evidente che ad essere rilevante a fini di competenza giurisdizionale non è il luogo di emissione del provvedimento interdittivo amministrativo ma il luogo di «manifestazione esteriore» della pericolosità soggettiva, che, stante la tipologia di domanda, è per definizione quella «esterna» alla realtà aziendale, potenzialmente capace di alterarne le scelte e gli indirizzi (così come espresso dal legislatore nel corpo dell'art. 34 comma1, ove la competenza si radica in rapporto alla individuazione della pericolosità dei soggetti agevolati)"*. Per un puntuale approfondimento sul punto *cfr.* G. FRANCOLINI, *Questioni processuali in tema di applicazione del controllo giudiziario delle aziende ex art. 34-bis, comma 6, d.lgs. 159/2011*, in *Penale Contemporaneo*. Contributo destinato alla pubblicazione nel volume collettaneo *Le interdittive antimafia e le altre misure di contrasto all'infiltrazione mafiosa negli appalti pubblici*, a cura di G. AMARELLI e S. STICCHI, Giappichelli.

È evidente, dunque, dal tenore letterale che la misura non può essere disposta automaticamente dal tribunale sulla base del semplice presupposto dell'impugnativa dell'interdittiva, dovendo comunque il giudice accertare l'esistenza dei presupposti previsti dagli artt. 34 e 34-*bis* CAM.

Dubbi interpretativi avvolgono il presupposto applicativo dell'impugnazione del provvedimento di interdittiva e nello specifico non si intende quale sia la volontà manifestata dal legislatore, cioè se l'ambito applicativo dell'istituto del controllo giudiziario sia circoscritto al segmento temporale in cui è pendente il giudizio amministrativo che dovrà decidere sull'interdittiva o possa essere disposto anche nel caso in cui sia stato confermato il provvedimento inibitorio.

Sul tema si è espressa la giurisprudenza di merito la quale ha sostenuto che *"ciò dovrebbe dimostrare la natura provvisoria dell'istituto e la sua funzionalizzazione a consentire la continuità aziendale dell'impresa fintanto che sul provvedimento interdittivo non si intervenuta una pronuncia giudiziale definitiva. Verrebbe salvaguardato, in questo modo, in una logica analoga a quella propria della misura cautelare della sospensione degli effetti del provvedimento amministrativo, l'interesse dell'impresa a non vedersi tagliata fuori dal marcato – con danni talvolta irreparabili – per effetto di un provvedimento prefettizio di cui essa può ancora contestare – in sede giurisdizionale – la legittimità"*[19].

Ad alcuni di tali spunti problematici ha dato risposta anche la giurisprudenza della Corte di Cassazione. Segnatamente, esaminando la problematica dell'ammissibilità della richiesta di sottoposizione al controllo giudiziario, si è negato qualsivoglia automatismo di accesso a tale controllo, dovendo il giudice accertarne la ricorrenza dei presupposti e, in particolare, oltre alla intervenuta impugnazione del provvedimento prefettizio, quella della occasionalità del contagio mafioso[20].

Sotto altro aspetto, si è precisato che l'accertamento della sussistenza dei presupposti richiesti non investe anche la valutazione della legittimità o meno delle misure interdittive antimafia adottate dal prefetto[21].

Anche il tema dei rapporti tra la misura del controllo giudiziario eventualmente disposto dal tribunale ai sensi del comma 6 dell'art. 34-*bis* CAM e l'impugnativa amministrativa è stato affrontato dalla Cassazione[22], concentrando l'attenzione dell'interprete sull'autonomia[23] o meno dei due giudizi al

[19] Tribunale Santa Maria Capua Vetere, sez. Misure di Prevenzione, decr. n. 2/2018.
[20] *Cfr.* Cass. Pen., sez. V, n. 34526 del 2/7/2018.
[21] *Cfr.* Cass. Pen., sez. II, n. 18564 del 13/2/2019 nonché Cass. Pen., sez. II, 15 marzo 2019, n. 16105.
[22] *Cfr.* Cass. Pen., sez. II, n. 16105 cit.
[23] Si ritiene che i due procedimenti davanti al giudice della prevenzione e davanti al giudice amministrativo non interferiscono e sono indipendenti l'uno dall'altro. In tal senso la sentenza n. 38072 del 2019 della VI sezione della Suprema Corte la quale, con riferimento ad un caso esaminato dal Tribunale di Reggio Calabria che aveva dichiarato inammissibile la richiesta avanzata da società raggiunta da interdittiva divenuta definitiva, ha affermato che il controllo giudiziario non può essere disposto quando la misura amministrativa sia ormai divenuta definitiva. In altra pronunzia, la Cassazione (sez. II, 15 marzo 2019, n. 16105) su un rigetto della richiesta *ex* art 34-*bis* del Tribunale di Reggio Calabria, ha affermato espressamente che "*l'istituto del comma 6 ha natura provvisoria ed è finalizzato, in un adeguato bilanciamento di interessi, a consentire la continuità delle attività di impresa ed a salvaguardare anche le esigenze occupazionali fintanto che non intervenga una pronuncia giudiziale definitiva, proprio nel periodo in cui l'interessato può ancora contestare la legittimità del provvedimento amministrativo*". Nello stesso senso si erano pronunziati i giudici amministrativi (*cfr.* Cons. Stato, sentenza n. 7294/2018) i quali in un primo tempo hanno affermato che il giudizio non deve essere sospeso sino alla decisione sull'istanza presentata dall'impresa medesima ed anzi che la necessaria sollecita definizione della controversia in sede giurisdizionale comporta il venir meno

momento della proposizione della domanda di controllo giudiziario.

Secondo il Tribunale di Reggio Calabria[24], la *ratio legis* dell'art. 34-*bis* CAM è rappresentata dal tentativo di salvaguardare la continuità produttiva e gestionale dell'azienda, garantendo così allo stesso tempo il prevalente interesse alla realizzazione di opere di rilevanza pubblica. Da ciò il collegio ritiene che la norma sia stata introdotta non tanto per salvaguardare il mero interesse privato alla prosecuzione dell'attività d'impresa[25] (a rischio di blocco a causa dell'interdittiva) bensì nel fine, ben più ampio, di tutelare il maggiore e ben più rilevante interesse pubblico relativo al mantenimento della produzione (specie nel caso di appalti pubblici) ed alla salvaguardia dei posti di lavoro.

Quanto ai presupposti per l'emissione del provvedimento *ex* art. 34-*bis,* comma 6, CAM, il Tribunale di Reggio Calabria, ha anche affermato che *"in ogni caso, al di là del requisito dimensionale e dell'oggetto sociale dell'impresa e dei riverberi pubblicistici dell'attività di cui si chiede autorizzarsi la prosecuzione nonostante l'interdittiva, nel giudizio che il Tribunale di Prevenzione è chiamato ad operare non può prescindersi dalla valutazione della sussistenza del presupposto su cui ci si è soffermati in premessa della "terzietà" dell'impresa richiedente e, dunque, della idoneità della misura a carattere tutorio a neutralizzare il rilevato pericolo di infiltrazione e/o scongiurare per il futuro comportamenti aziendali analoghi a quello censurato con l'interdittiva, così raggiungendo lo scopo di riportare l'impresa nell'alveo della legalità attraverso prescrizioni e presidi da realizzarsi da parte dell'amministratore giudiziario con la collaborazione degli organi rappresentativi della società idonei a preservarla da interferenze esterne. Tale valutazione di idoneità della misura ad assolvere alla sua funzione tipica va condotta caso per caso avuto riguardo alle "condizioni soggettive che hanno determinato l'interdittiva", ossia agli elementi-spia indicatori della presenza e/o permeabilità mafiosa e/o condizione di potenziale asservimento – o comunque di condizionamento – dell'impresa rispetto alle iniziative della criminalità organizzata di stampo mafioso posti alla base della l'interdittiva che, è bene sottolinearlo, è finalizzata a precludere a soggetti rivelanti evidenze di infiltrazione e/o ingerenza mafiosa l'acquisizione di risorse veicolate dal rilascio di provvedimenti (autorizzatori o concessori) da*

---

delle stesse esigenze sottese all'istituto con conseguente inammissibilità della domanda rivolta al giudice della prevenzione. Tuttavia, in tempi più recenti la terza sezione del Consiglio di Stato ha adottato numerose ordinanze di sospensione del giudizio *ex* art. 295 c.p.c. "*sino al decorso del termine di efficacia del controllo giudiziario",* (*cfr.* ordinanze 6 agosto 2019, n. 5592-3-4, 2 agosto 2019, n. 5513, 1 agosto 2019, n. 5482, 10 luglio 2019, n. 4873, 31 luglio 2018, n. 4719). Alcuni giudici di primo grado seguono invece la strada del rinvio della trattazione del merito a data successiva alla cessazione della misura del controllo giudiziario (*cfr*. TAR Catanzaro, ordinanza 2 luglio 2019, n. 1325, 23 maggio 2019, n. 1034, 16 maggio 2019 n. 1002, 13 maggio 2019 n. 883, 2 aprile 2019, n. 658). Il TAR Reggio Calabria (sentenza n. 21 del 14 gennaio 2019), ha invece affermato che non è prevista alcuna ipotesi di sospensione del processo amministrativo in presenza del provvedimento di ammissione al controllo giudiziario ed ha in proposito rilevato un difetto di coordinamento tra l'art. 34-*bis* Codice Antimafia e le disposizioni del processo amministrativo (art. 79 c.p.a. e artt. 295 e ss. c.p.c. che disciplinano la sospensione del processo). È evidente che disponendo la sospensione o il rinvio del processo amministrativo si consente alla azienda colpita dalla interdittiva di potere usufruire della misura del controllo giudiziario per la durata massima dei tre anni stabilita dal codice, con conseguente sospensione durante tale lasso temporale degli effetti della interdittiva ai sensi del comma 7 dell'art. 34-bis, laddove invece la pronunzia definitiva da parte dell'autorità amministrativa comporterebbe il venir meno della misura di cui all'art. 34-*bis* CAM.

[24] In particolare, *cfr.* Trib. Reggio Calabria, sez. Misure di Prevenzione, decr. 17 gennaio 2018

[25] *Contra* Tribunale di Firenze, sez. Misure di Prevenzione, che dissente da tale orientamento, ritenendo che la norma intende tutelare l'azienda "sana" (infiltrata soggiacente o compiacente, ma bonificabile), al fine di salvaguardare le imprese ed attività economiche lecite e legittime.

parte dell'Amministrazione Pubblica".

Secondo parte della giurisprudenza [26], il riconoscimento di un'autonoma facoltà riconosciuta all'impresa destinataria di interdittiva antimafia, conduce a ritenere che la disposizione trovi applicazione in riferimento ai *"soggetti economici che operano nel settore pubblico, inteso in senso ampio, in quanto il controllo giudiziario demandato al prefetto opera nei settori degli affidamenti pubblici e non nei rapporti interprivati, per cui, se sullo sfondo del controllo giudiziario di cui al comma 6 vi sono le imprese che operano per il settore pubblico, quanto al controllo giudiziario in generale (quello adottabile anche di ufficio dal Tribunale ai sensi del comma 1 della disposizione) esso appare applicabile a qualunque soggetto economico, senza ulteriori distinzioni"*.

Il mancato coordinamento tra i due procedimenti, con il conseguente evidente rischio di sovrapposizione di ruoli (dei distinti tribunali: TAR e Tribunale della prevenzione)[27] e di giudicato, ha posto numerosi dubbi interpretativi e, pertanto, con ordinanza del 28.10.2024, la questione è stata sottoposta all'attenzione della Corte Costituzionale dal T.A.R. per la Calabria, Sezione distaccata di Reggio Calabria.

La Corte Costituzionale, dopo un'attenta disamina delle questioni oggetto dell'ordinanza di rimessione, **ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dall'art. 34, comma 6, CAM nella parte in cui non prevede che la sospensione degli effetti dell'informazione interdittiva derivante dall'ammissione al controllo giudiziario si protragga, nel caso di sua conclusione con esito positivo, sino alla definizione del procedimento di aggiornamento del provvedimento interdittivo di cui all'art. 91, comma 5, cod. antimafia**[28].

La Consulta, evidenziando l'irragionevolezza e la contraddittorietà del sistema nel suo complesso, ha rilevato che la riespansione degli effetti della misura interdittiva, a seguito della conclusione positiva del controllo giudiziario, determina gravi conseguenze per l'impresa che ha positivamente concluso il percorso di bonifica[29].

Al fine di porre rimedio a tale distorsione del sistema, pertanto, i giudici della Corte Costituzionale hanno individuato quale soluzione idonea a "*chiudere il cerchio*" – solo nel caso di esito positivo del controllo giudiziario – "*la protrazione della sospensione dell'interdittiva sino al suo riesame*", evitando, dunque, che la temporanea riespansione degli effetti negativi del provvedimento interdittivo si ripercuota sull'impresa, con conseguenze potenzialmente irreversibili[30].

---

[26] Trib. Santa Maria Capua Vetere, Collegio per l'applicazione delle misure di prevenzione, 14 febbraio 2018, n. 1.

[27] Il provvedimento del tribunale sospende *ex nunc* gli effetti della Interdittiva prefettizia. Tuttavia, se all'esito favorevole della bonifica da infiltrazioni il tribunale revoca la misura non ablativa. Il Prefetto, invero, dovrebbe essere pronto a rivalutare la situazione. Se il Prefetto non rivaluta d'ufficio, l'azienda "bonificata" può fare istanza al Prefetto per la revoca della Interdittiva e poi impugnare l'eventuale rifiuto (col decorso di tempi in ogni caso pregiudizievoli). Fermo restando che comunque i due ambiti di valutazione (tribunale e Prefetto) restano inevitabilmente autonomi.

[28] Corte Cost., sent. 17 luglio 2025, n. 109,

[29] "*Ancora, va rimarcato che la riespansione di questi effetti rischia di vanificare i risultati conseguiti con l'attività monitorata: il ripristino delle incapacità non solo può condurre a una crisi economica irreversibile dell'impresa, ma può anche determinare un possibile riavvicinamento dell'operatore economico in difficoltà alla criminalità, da cui l'intervento statale mirava a separarlo*." Così, Corte Cost., sent. ult. cit.

[30] Fattispecie diversa è la riedizione del provvedimento interdittivo. Cfr. sul punto T.A.R. Puglia Bari, Sez. II, 06/08/2024, n. 941. Parti: (Omissis) c. U.T.G. - Prefettura di Foggia. In genere La riedizione del provvedimento interdittivo richiede una motivazione accurata, la quale evidenzi, in base ad elementi indiziari nuovi (non necessariamente sopravvenuti, ma anche

3.2. Lo strumentario normativo del professionista nelle misure non ablative

Nel precedente capitolo 2 del presente documento è stato già chiarito come il professionista (amministratore giudiziario o suo consulente) è tenuto a conoscere approfonditamente le peculiari disposizioni del CAM applicabili alle misure ablative (artt. 35 ss.) che diventano la "cassetta degli attrezzi" necessaria per la concreta bonifica/legalizzazione dell'ente. Tale strumentario, per come già chiarito in un precedente lavoro del CNDCEC-FNC del 2020[31], al quale integralmente si rinvia per quanto qui di interesse, deve ritenersi applicabile anche alle misure non ablative con le precisazioni che seguono.

Nel richiamato documento del 2020, con particolare riferimento all'istituto dell'amministrazione giudiziaria delle aziende *ex* art. 34 CAM[32], ci si è interrogati su quali norme o porzioni di disposizioni del Libro I, titolo III CAM (artt. 35-51-*bis*) fossero concretamente e/o opportunamente applicabili alla misura non ablativa in argomento.

Al riguardo, appare opportuno evidenziare come la scelta di considerare una delle norme dettate per le misure ablative applicabile anche alle procedure non ablative **debba necessariamente tener presente la differente natura degli istituti:** misure ablative e, quindi, potenzialmente definitive (con devoluzione all'Erario) quelle di sequestro/confisca e misure non ablative e, quindi, normalmente temporanee, le altre. Ciò non esclude, peraltro, la puntuale disamina delle singole disposizioni richiamate, verificando la *ratio legis* di ciascuna e la rispettiva compatibilità con le misure non ablative.

Di seguito si riporta un prospetto sintetico con il dettaglio dell'applicabilità delle singole disposizioni del CAM alle misure non ablative:

Disposizione CAM	Applicabilità (SI-NO)	NOTE
Art. 35	SI	Appare **integralmente applicabile** contenendo le previsioni inerenti alla figura dell'amministratore giudiziario, alla sua individuazione negli appositi albi ministeriali che ne garantiscono la massima specializzazione (soprattutto nell'ambito delle gestioni aziendali), alla differente figura del coadiutore, ai criteri di trasparenza e rotazione degli incarichi, alle incompatibilità, ai compiti ed ai motivi di revoca. Si ricorda in proposito che il limite dei tre incarichi aziendali ivi introdotto, allo stato non risulta cogente stante la mancata adozione del decreto interministeriale volto, tra l'altro, ad individuare i criteri di nomina degli amministratori giudiziari.
Art. 35.1	SI	Appare **integralmente applicabile** (*cfr. sub.* nota art. 35)
Art. 35.2	SI	Appare **integralmente applicabile** (*cfr. sub.* nota art. 35)

preesistenti, purché preventivamente non conosciuti, e/o che siano divenuti *funditus* suscettibili di apprezzamento in una nuova chiave di lettura indiziaria univoca), che una simile azienda agricola sia cointeressata - secondo un meditato giudizio di prognosi del pericolo di c.d. infiltrazione mafiosa, sulla base del paradigma guida del "più probabile che non" talvolta definito come verosimiglianza o probabilità cruciale.

[31] *Orientamenti interpretativi in materia di misure di prevenzione patrimoniali non ablativ*e, AA.VV., CNDCEC-FNC reperibile dal seguente link: https://www.fondazionenazionalecommercialisti.it/node/1479

[32] Attesa la medesima *ratio legis*, si ritiene che le disposizioni in materia di gestione di beni sequestrati di cui al Libro I, Titolo III del Codice Antimafia, siano applicabili, con l'osservanza della clausola di compatibilità, anche all'istituto del controllo giudiziario ex art. 34-*bis* CAM.

Art. 35-*bis*	SI	Appare **integralmente applicabile** giacché la disposizione in esame, per come emerge dai lavori parlamentari, è finalizzata a consentire all'amministratore giudiziario di svolgere il c.d. *audit* di legalizzazione con il supporto della Pubblica Amministrazione e senza incorrere in responsabilità (comma 1) durante detto periodo di *audit*, consentendo parimenti alle imprese di proseguire l'attività mediante la sospensione degli effetti dell'interdittiva antimafia (comma 3). Si evidenzia che nelle misure non ablative, il richiamo effettuato dall'art. 35-*bis,* comma 2 all'approvazione del programma di gestione (istituto non applicabile alle misure in esame) deve essere inteso come termine della misura di amministrazione giudiziaria o di controllo giudiziario. In sostanza, durante il periodo dell'audit di legalizzazione (finalità primaria delle misure non ablative) l'amministratore giudiziario dovrebbe essere messo nella condizione di poter sanare le irregolarità accertate con il supporto della competente Pubblica Amministrazione (comma 2), senza dover rispondere civilmente (comma 1) e sospendendosi gli effetti dell'interdittiva (comma 3), effetto questo peraltro espressamente previsto per le misure non ablative nel comma 7 dell'art. 34-*bis* CAM.
Art. 36	SI	Appare **parzialmente applicabile** giacché la redazione della relazione particolareggiata prevista dall'art. 36 (così come per quella di cui all'art. 41, di cui si dirà in seguito), rientra senz'altro tra i compiti dell'amministratore giudiziario di cui agli artt. 34 e 34-*bis* (*cfr.* art. 34, comma 5 che annovera anche il dovere di segnalazione), laddove, peraltro, la differente natura e finalità delle procedure, ne dovrebbe ridimensionare e/o modificare, almeno in parte, il suo contenuto. Al riguardo, l'aspetto più importante che sembra opportuno evidenziare è che, mentre la relazione predisposta ai fini del sequestro/confisca deve necessariamente indicare le "forme di gestione più idonee e redditizie dei beni…" e, in particolare, "nel caso di sequestro di beni organizzati in azienda…una dettagliata analisi sulla sussistenza di concrete possibilità di prosecuzione o di ripresa dell'attività…" (*cfr.* art. 36, comma 1, lett. e), tali approfondimenti possono ritenersi solo eventuali nelle relazioni previste dagli artt. 34 e 34-*bis*, tenuto conto che tali procedure mirano normalmente a bonificare e riabilitare le aziende soggette alla misura di prevenzione ed essendo, quindi, compito degli amministratori segnalare e, quindi, proporre gli opportuni "correttivi", da attuare poi a seguito di espressa autorizzazione del tribunale.
Art. 37	SI	Appare **parzialmente applicabile** giacché - fatto salvo quanto previsto dal comma 2 - le altre previsioni sono applicabili esclusivamente alle misure ablative. Diversamente risulta compatibile alle misure non ablative la previsione del comma 2 laddove si pone in capo all'amministratore l'onere di prendere in consegna le scritture contabili e i libri sociali, sui quali devono essere annotati gli estremi del provvedimento.
Art. 38	NO	**Non applicabile**. Tra i compiti dell'ANBSC, per come disciplinati dal legislatore nel CAM (*cfr*. artt. 110 e ss CAM), non rientrano le funzioni di ausilio e di gestione delle aziende sottoposte a misure non ablative.
Art. 39	NO	**Non applicabile**. La disposizione in esame, riguardando l'assistenza legale alle procedure di sequestro da parte dell'Avvocatura Generale dello Stato, non può certamente applicarsi a procedure temporanee come quelle in esame, anche tenuto conto che, di fatto, tale intervento

		è sempre eventuale anche nel caso delle procedure di sequestro, essendo la rappresentanza e difesa della procedura rimessa all'apprezzamento della stessa Avvocatura che deve riconoscerne "l'opportunità" (*cfr*. art. 39, comma 1).
Art. 40	NO	**Non applicabile**. Anche l'art. 40 ("gestione dei beni sequestrati"), contenente i poteri ed i limiti gestori dell'amministratore giudiziario nei sequestri, si può ritenere inapplicabile, considerando che le analoghe previsioni sono espressamente contenute negli artt. 34 e 34-*bis*. In particolare, l'art. 34, comma 3, stabilisce che l'amministratore giudiziario *"esercita tutte le facoltà spettanti ai titolari dei diritti sui beni e sulle aziende oggetto della misura"* e *"nel caso di imprese esercitate in forma societaria, l'amministratore giudiziario può esercitare i poteri spettanti agli organi di amministrazione e agli altri organi sociali secondo le modalità stabilite dal tribunale, tenuto conto delle esigenza di prosecuzione dell'attività d'impresa…"*. Analoga previsione si rinviene nell'ambito del controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis*, giacché il comma 3 prevede espressamente che "*il Tribunale stabilisce i compiti dell'amministratore giudiziario finalizzate alle attività di controllo…"*. È quindi, evidente, che i poteri ed i limiti gestori nell'amministrazione giudiziaria e nel controllo giudiziario discendono espressamente da quanto stabilito dal tribunale nell'atto di nomina e/o successivamente dal tribunale o dal Giudice Delegato a seguito di richiesta dello stesso amministratore giudiziario. Resta inteso che, anche nelle misure di prevenzione non ablative, le modalità formali di interlocuzione con l'Autorità Giudiziaria rimangono inalterate giacché l'amministratore giudiziario ricorrerà, a seconda della necessità, ad istanze, informative e relazioni (se del caso anche a contenuto riservato).
Art. 41	SI	**Parzialmente applicabile**. Considerazioni analoghe a quelle svolte in relazione all'art. 36 possono essere effettuate con riferimento alle previsioni di cui all'art. 41, disciplinante la specifica relazione che l'amministratore giudiziario deve presentare nel caso in cui "*il sequestro abbia ad oggetto aziende di cui all'art. 2555 e seguenti del codice civile"*. Anche in questo caso, come per la relazione *ex* art. 36, è necessario tener sempre presenti le finalità di bonifica e riabilitazione che l'attività dell'amministratore giudiziario *ex* art. 34 devono perseguire. Ne consegue che tali relazioni devono necessariamente contenere i correttivi da attuare nelle specifiche gestioni al fine di eliminare quegli specifici elementi negativi che hanno costituito il presupposto della misura di prevenzione. In altri termini l'attività dell'amministratore giudiziario *ex* art. 34 non può essere ispirata a mere finalità gestorie (pure indispensabili nel periodo della misura), ma deve tendere alla rimozione (bonifica) delle condizioni da cui è scaturito l'intervento della Magistratura. Risulta evidente, pertanto, che molte indicazioni contenute nell'art. 41 non appaiono applicabili con riferimento alla relazione di cui all'art. 34, quali, ad esempio: il programma di gestione, con l'attestazione del professionista (comma 1, punto c), la stima del valore di mercato (comma 1, punto d), l'elenco nominativo dei creditori e l'elenco delle persone che prestano ed hanno prestato attività lavorativa nell'azienda (comma 1, punto e), il conferimento delle manutenzioni ordinarie e straordinarie *"di preferenza alle imprese fornitrici di lavoro, beni e servizi già sequestrate ovvero confiscate"* (comma 1-*quater*), la

		sospensione temporanea delle cause di scioglimento (comma *1-septies*) e l'affitto o il comodato dell'azienda (commi 2-*bis* e 2-*ter*). Viceversa, non appare ostativa l'applicazione della previsione di cui al comma 5 inerente alla liquidazione, anche concorsuale, della società e quella di cui al comma 6 riguardante la sostituzione dell'organo amministrativo o l'impugnazione di precedenti operazioni straordinarie, tenuto conto dell'espressa previsione di cui all'ultima parte del terzo comma dell'art. 34 ("*nel caso di imprese esercitate in forma societaria, l'amministratore giudiziario può esercitare i poteri spettanti agli organi di amministrazione e agli altri organi sociali*", tra i quali rientra certamente l'assemblea dei soci).
Art. 41-*bis*	NO	**Non applicabili**. Si tratta di disposizioni che appaiono correlabili a beni da acquisire all'Erario a seguito di confisca definitiva.
Art. 41-*ter*	NO	
Art. 41-*quater*	NO	
Art. 42	SI	**Integralmente applicabile.** La disposizione in esame – in materia di spese, compensi e rimborsi appare integralmente applicabile alle procedure non ablative in esame, con il meccanismo del pagamento subordinato sicché, in via principale, le spese necessarie o utili per la conservazione e l'amministrazione dei beni sono sostenute dall'amministratore giudiziario mediante prelevamento delle risorse a disposizione del compendio aziendale attinto da misura non ablativa. In via subordinata, le spese vengono soddisfatte in tutto o in parte con le risorse a disposizione della procedura (ove presenti); in via ulteriormente subordinata, in caso di incapienza delle risorse di cui sopra, le spese vengono soddisfatte in tutto o in parte da parte dall'Erario con diritto al recupero in caso di revoca della misura ovvero senza diritto al recupero in caso di confisca (cui la misura non ablativa può comunque tendere).
Art. 43	SI	**Integralmente applicabile** giacché la rendicontazione all'Autorità Giudiziaria rappresenta, in tutte le procedure, ablative e non ablative, l'atto di chiusura della procedura stessa. Anche in questo caso, come nelle relazioni *ex* artt. 36 e 41, il documento deve essere opportunamente tarato per tener conto della particolarità delle procedure non ablatorie.
Art. 44	NO	**Non applicabile** in quanto disciplinante i compiti gestori in capo all'ANBSC la quale, per le procedure non ablative, non appare competente.

Avuto riguardo, invece, all'applicazione delle disposizioni del c.d. Titolo IV CAM alle misure non ablative, sempre nel suindicato documento CNDCEC-FNC, era stata prospettata la seguente interpretazione in merito alla possibilità di applicare alle misure non ablative talune disposizioni contenute nel Libro I, Titolo IV del CAM dedicate appunto alla c.d. "tutela dei terzi", segnatamente l'art. 56 che, come noto, statuisce la sospensione *ipso iure* dei contratti afferenti ai beni sequestrati e demanda all'amministratore giudiziario, previa autorizzazione del giudice delegato, la scelta tra subentrare nel relativo contratto (assumendo tutti i relativi obblighi) ovvero risolvere il contratto[33].

[33] Per un approfondimento *cfr. Breviaria Iuris - Commentario breve al Codice Antimafia e alle altre procedure di prevenzione*, a cura di G. SPANGHER-A. MARANDOLA, *commento sub. art. 56*, Cedam-Wolters Kluwer, 2019, 318 e ss.

In particolare, è stato sostenuto che, nell'ambito dell'*audit* di legalizzazione, l'amministratore giudiziario di una misura di prevenzione non ablativa (al pari di quanto già previsto per le misure ablative), deve poter disporre dello strumento dell'art. 56 CAM, dovendo egli verificare per ciascun contratto la genuinità dello stesso e, nel caso di esito negativo, prospettare il non subentro. In altri termini, la bonifica dell'ente attinto da misura non ablativa riguarda anche (e soprattutto) i contratti aziendali per i quali dovrebbe operare la prevista sospensione *ex lege* nelle more delle verifiche di legalità operate dall'amministratore giudiziario.

A tal riguardo, nell'applicazione pretoria sono state prospettate due contrapposte interpretazioni:

1) una parte della giurisprudenza ritiene che l'art. 56 CAM possa applicarsi anche alle misure di prevenzione non ablative in virtù del rinvio effettuato dall'art. 34, comma 5 alle norme del CAM in materia di gestione (artt. 35-44). In particolare, si ritiene che detto rinvio debba essere interpretato come "meramente compilativo" sicché la *ratio* della disposizione dovrebbe essere letta come un rinvio "aperto ed esteso" a quelle norme del CAM compatibili con la finalità delle misure di prevenzione non ablative e l'art. 56 CAM rientrerebbe appunto tra le disposizioni compatibili;
2) altra parte della giurisprudenza ritiene, invece, che il menzionato rinvio operato dall'art. 34, comma 5 CAM alle norme sulla gestione, peraltro con la clausola di compatibilità, debba essere inteso come rinvio "rigido" sicché, ai fini dell'applicazione dell'art. 56 CAM alle misure di prevenzione non ablative, sarebbe necessaria una espressa previsione normativa e, pertanto, un emendamento al testo dell'art. 34 CAM ad opera del legislatore.

Si ritiene – allo stato – di dover superare l'interpretazione *illo tempore* privilegiata (adesione al secondo orientamento) giacché, l'evoluzione giurisprudenziale formatasi successivamente, ha ammesso espressamente l'applicabilità dell'art. 56 CAM quantomeno all'istituto dell'amministrazione giudiziaria *ex* art. 34 CAM. In effetti, l'applicazione dell'art. 56 alle misure non ablative consente di adottare provvedimenti risolutivi dei rapporti di lavoro instaurati con lavoratori controindicati anche in base alle coordinate giurisprudenziali tracciate già da tempo dalla Sezione lavoro della Corte di Cassazione. A titolo esemplificativo si riporta uno stralcio della motivazione di sentenza della S.C. del 27 aprile 2017, n. 10439 in cui si afferma che: *«il D.Lgs. n. 159 del 2011, all'art. 41, comma 4, stabilisce che "I rapporti giuridici connessi all'amministrazione del! 'azienda sono regolati dalle norme del codice civile, ove non espressamente disposto" e all'art. 56, ("Rapporti pendenti") dispone che "1. Se al momento dell'esecuzione del sequestro un contratto relativo al bene o al! 'azienda sequestrata è ancora ineseguito o non compiutamente eseguito da entrambe le parti, l'esecuzione del contratto rimane sospesa fino a quando l'amministratore giudiziario, previa autorizzazione del giudice delegato, dichiara di subentrare nel contratto in luogo del proposto, assumendo tutti i relativi obblighi, ovvero di risolvere il contratto, salvo che, nei contratti ad effetti reali, sia già avvenuto il trasferimento del diritto." Lo stesso D.Lgs. all'art. 35, comma 3 stabilisce, poi, che "Non possono essere nominate le persone nei cui confronti il provvedimento è stato disposto, il coniuge, i parenti, gli affini e le persone con esse conviventi, né le persone condannate ad una pena che importi l'interdizione, anche temporanea, dai*

pubblici uffici o coloro cui sia stata irrogata una misura di prevenzione. Le stesse persone non possono, altresì, svolgere le funzioni di ausiliario o di collaboratore dell'amministratore giudiziario". Essendo evidente il carattere speciale della normativa e la finalità di ordine pubblico, che non può che comprendere tutti i contratti relativi al bene e all'azienda sequestrata, nonché tutti i rapporti di collaborazione con le persone indicate, deve affermarsi la applicabilità della normativa speciale anche ai rapporti di lavoro, per i quali, quindi (al di là di quanto previsto dalla normativa ordinaria, che resta applicabile "ove non espressamente disposto"), è prevista, tra l'altro, una risoluzione del rapporto con recesso da parte dell'amministratore giudiziario, autorizzato dal giudice. In tal caso è la stessa legge speciale che, in ragione della finalità di ordine pubblico, prevede la giustificazione del licenziamento, che, del resto, non ha natura disciplinare. Nella specie la Corte di merito, seppure correttamente ha ritenuto "la fonte iure imperii (recte: di ordine pubblico) del fatto risolutivo occorso", non ha applicato compiutamente la normativa speciale ed ha erroneamente ritenuto che nella specie sia stato violato l'art. 7 l. 300/70".

Del resto, facendo leva sulla finalità di effettuare una bonifica aziendale nell'ottica di garantire un rapido e proficuo rispristino della legalità, **nella giurisprudenza di merito pare ormai affermarsi un orientamento che ritenere applicabile il principio del mancato subentro per ragioni di ordine pubblico**, che trova la sua fonte nell'art. 56 CAM, alle aziende attinte da misure di prevenzione non ablative, sia pure con modalità differenti: *cfr*. Corte di Appello di Reggio Calabria sentenza n. 4 7 del 24.1.2025 in cui, con particolare riferimento ad un'azienda sottoposta ad amministrazione giudiziaria *ex* art. 34 del d.lgs. n. 159/2011, si è affermato che *«il provvedimento espulsivo del C. ha rappresentato -come espressamente riferito nella lettera di licenziamento - un atto dovuto di messa in esecuzione del provvedimento del Giudice della Prevenzione che ne ha disposto l'allontanamento da A. S.p.a. in quanto ritenuto vicino alla cosca Z. e, come tale, veicolo di perdurante infiltrazione e persistente condizionamento mafioso e un fattore suscettibile di compromettere il programma di risanamento aziendale in corso»*. Di analogo tenore il Tribunale di Reggio Calabria[34] che, nell'ambito di una procedura *ex* art. 34 CAM, ha ammesso esplicitamente l'applicazione dell'art. 56 CAM a detta misura non ablativa sulla base del seguente testuale percorso argomentativo: *"considerato che, nell'ambito della presente procedura, come detto finalizzata alla bonifica dell'azienda, risulta necessario disporre l'allontanamento dei dipendenti i quali possano concretamente fungere da strumento per l'infiltrazione della criminalità organizzata, in quanto, in caso contrario, risulterebbe del tutto pregiudicato lo scopo della misura; osservato che la giurisprudenza lavoristica di legittimità ha ripetutamente affermato che "in caso di sequestro dell'azienda operato ai sensi del d.lgs. n. 159 del 2011 (cd. codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione), legittima la risoluzione del rapporto di lavoro disposta dall'amministratore giudiziario su ordine del giudice delegato ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 159 cit., trattandosi di disposizione di ordine pubblico applicabile a tutti i contratti relativi all'azienda sequestrata (e, dunque, anche a quelli di lavoro), sicché il licenziamento non ha natura disciplinare e*

[34] *cfr*. Tribunale di Reggio Calabria, sezione misure di prevenzione, provvedimento del 5.1.2021 reso nell'ambito del procedimento n. 44/2020 R.G.M.P.

non trovano applicazione le relative garanzie[35]*, ferma soltanto la necessità della specificazione dei motivi del recesso, che resta tuttavia soddisfatta dal richiamo alla procedura e al decreto del Tribunale (cfr. Cass. Sez. Lav. n. 14467 del 2015, richiamata testualmente da Cass. Sez. Lav., Ordinanza n. 26478 del 19/10/2018; cfr. pure Cass. Sez. Lav. n. 15041 del 2015 e n. 14039 del 2017); considerato che le disposizioni richiamate dalla menzionata giurisprudenza di legittimità sono espressamente riportate, in materia di amministrazione giudiziaria dei beni connessi ad attività economiche e delle aziende, dall'art. 34 comma 5 stesso d.lgs., a tenore del quale "L'amministratore giudiziario adempie agli obblighi di relazione e segnalazione di cui all'articolo 36, comma 2, anche nei confronti del pubblico ministero. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui ai capi I e 11 del titolo III del presente libro"; ritenuto, pertanto, che debba essere disposto l'allontanamento, per motivi di ordine pubblico, del dipendente C.R. e che gli Amministratori Giudiziari debbano essere autorizzati a intraprendere tutte le azioni necessarie a tale scopo; P.Q.M. Dispone l'allontanamento, per motivi di ordine pubblico, del dipendente della società A. S.p.a. in amministrazione giudiziaria C.R., autorizzando gli Amministratori Giudiziari a intraprendere tutte le azioni necessarie a tale scopo"*.

4. La Bonifica delle aziende sottoposte a misura ablativa (di prevenzione e penale)

Le misure ablative che possono avere a oggetto le aziende derivano da più fonti, ancorché la normativa di riferimento per la nomina dell'amministratore giudiziario e la fase di gestione sia ormai, per tutte le misure che hanno ad oggetto il sequestro o la confisca di aziende, quella del d.lgs. n. 159/2011, che dunque si applica non solo ai sequestri di prevenzione.

La misura di prevenzione ablativa è adottata a sensi dell'art. 20 CAM ed è rappresentata dal sequestro. Il sequestro viene adottato dal tribunale, con decreto motivato, nei confronti della persona destinataria della proposta di misura (soggetti di cui agli artt. 1 e 4 CAM), quando il valore dei beni ad essa riferibili direttamente o indirettamente risulti sproporzionato rispetto al reddito dichiarato o all'attività economica svolta o, ancora, quando si ha motivo di ritenere che i beni siano il frutto di attività illecite o ne costituiscano il reimpiego.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 20 CAM precisa che nel caso di sequestro di partecipazioni sociali totalitarie, il tribunale ordina il sequestro dei relativi beni costituiti in azienda ai sensi degli articoli 2555 ss. c.c.

Il sequestro preventivo *ex* art. 321 c.p.p. è, invece, disposto nell'ambito di un procedimento penale.

[35] Più di recente Cass. civ., Sez. lavoro, Ordinanza, 05/02/2025, n. 2803: *"In materia di sequestro di prevenzione delle aziende, la risoluzione del rapporto di lavoro da parte dell'amministratore giudiziario, ai sensi dell'art. 56 D.Lgs. n. 159/2011, non richiede l'applicazione delle garanzie procedimentali proprie del licenziamento disciplinare, essendo sufficiente una motivazione adeguata che richiami la misura adottata dall'autorità giudiziaria. Tale risoluzione non assume natura disciplinare ma è espressione di un potere funzionale alla gestione del bene sequestrato e alla tutela delle esigenze di ordine pubblico"*.

Va evidenziato che l'art. 240-*bis* c.p. elenca casi particolari di confisca[36], che viene disposta nel caso in cui il condannato non possa giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulti essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica. È importante evidenziare come per la confisca in argomento, quando non sia possibile procedere alla confisca del denaro, dei beni e delle altre utilità di cui allo stesso comma, il giudice ordini la confisca di altre somme di denaro, di beni e altre utilità di legittima provenienza per un valore equivalente, delle quali il reo abbia la disponibilità, anche per interposta persona.

Tale breve introduzione è stata condotta, lungi dall'illustrare esaustivamente la normativa relativa alle misure ablative, allo scopo di evidenziare come, a seconda della norma applicabile al sequestro nell'ambito del quale l'amministratore giudiziario sia stato nominato, varino le norme del Codice Antimafia applicabili e, in sostanza, l'approccio gestionale da utilizzare.

Per un'analisi più approfondita delle diverse tipologie di sequestro e degli adempimenti dell'amministratore giudiziario nelle misure ablative si rinvia al documento CNDCE-FNC Ricerca di recente pubblicazione[37].

[36] Nei casi di condanna o di applicazione della pena su richiesta a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale, per taluno dei delitti previsti dall'articolo 51, comma 3-*bis*, del codice di procedura penale, dagli articoli 314, 316, 316-*bis*, 316-*ter*, 317, 318, 319, 319-*ter*, 319-*quater*, 320, 322, 322-*bis*, 325, 416, realizzato allo scopo di commettere delitti previsti dagli articoli 453, 454, 455, 460, 461, 517-*ter* e 517-*quater*, 518-*quater*, 518-*quinquies*, 518-*sexies* e 518-*septies*, nonché dagli articoli 452-*bis*, 452-*ter*, 452-*quater*, 452-*sexies*, 452-*octies*, primo comma, 452-*quaterdecies*, 493-*ter*, 512-*bis*, 600-*bis*, primo comma, 600-*ter*, primo e secondo comma, 600-*quater* 1, relativamente alla condotta di produzione o commercio di materiale pornografico, 600-*quinquies*, 603-*bis*, 629, 640, comma 2, n. 1, con l'esclusione dell'ipotesi in cui il fatto è commesso col pretesto di far esonerare taluno dal servizio militare, 640-*bis*, 644, 648, esclusa la fattispecie di cui al secondo comma, 648-*bis*, 648-*ter* e 648-*ter* 1, dall'articolo 2635 del codice civile, o per taluno dei delitti commessi per finalità di terrorismo, anche internazionale, o di eversione dell'ordine costituzionale.

[37] *Cfr*. L. D'AMORE, *Gli adempimenti dell'amministratore giudiziario nelle misure ablative*, CNCEC-FNC Ricerca, Reperibile dal seguente link: https://www.fondazionenazionalecommercialisti.it/node/1818. Il documento si pone l'obiettivo di fornire agli operatori del settore un vademecum operativo nella gestione della procedura sin dalla fase cosiddetta "preparatoria" per accedere agevolmente alla fase cosiddetta "gestionale". In particolare, sono esplicitati i principali adempimenti operativi dell'amministratore giudiziario dal giorno della nomina alla eventuale approvazione del programma di gestione da parte del Tribunale. La gestione dei beni sequestrati disposta nell'ambito di misure ablative (sequestri e confische di prevenzione *ex* d.lgs. n. 159/2011 - per brevità CAM - o penali previste in molteplici disposizioni di legge), costituisce un'attività di amministrazione affidata, dagli organi giudiziari, a esperti professionisti scelti, generalmente, tra i dottori commercialisti o avvocati iscritti nell'Albo degli Amministratori Giudiziari. I commercialisti sottolineano come l'attività dell'amministratore giudiziario "non è una custodia statica di beni, ma si estrinseca in una vera e propria attività gestoria: trattasi di attività dinamica avente per oggetto spesso il "bene azienda", con tutte le sue caratteristiche e peculiarità. Il custode-amministratore è tenuto a una "*diligente*" amministrazione nei confronti dell'autorità giudiziaria che gli ha conferito un incarico di *munus publicum*. Il professionista, qualificato come ausiliario di giustizia, è un soggetto privato che, a seguito di un provvedimento del giudice, viene temporaneamente incaricato di un pubblico ufficio temporaneo. Il custode-amministratore in quanto ausiliario del giudice, viene definito anche *longa manus* degli organi giudiziari, con specifiche responsabilità, sia di natura civile che penale, per l'attività svolta".
Sotto un profilo normativo, aggiungono, "è lo stesso CAM che riconosce la qualifica di pubblico ufficiale all'amministratore giudiziario, con doveri di adempiere con diligenza al proprio mandato. Detta qualifica, se da un lato attribuisce autorevolezza istituzionale al ruolo svolto dal professionista, essendo previste una serie di norme, anche di natura penale, a tutela dello stesso, dall'altro è certamente fonte di maggiori responsabilità civili, penali e contabili".

4.1. Esecuzione della misura

L'art. 21 CAM dispone che il sequestro venga eseguito con le modalità previste dall'articolo 104 del d.lgs. 28 luglio 1989, n. 271[38] rubricato "Norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale".

Per quanto qui di interesse, prima della notifica all'amministratore giudiziario, al proposto e ai terzi intervenienti, la Polizia Giudiziaria delegata dal tribunale provvede alla comunicazione del sequestro al registro delle imprese presso cui risultano iscritte le società o le ditte interessate dal provvedimento. Nel caso sia disposto il sequestro anche di immobili aziendali e di beni mobili registrati, la Polizia Giudiziaria provvede alla trascrizione del provvedimento presso i pubblici registri.

L'amministratore giudiziario, all'atto dell'immissione in possesso, provvede all'annotazione del sequestro sui libri sociali.

Di seguito un *format* dell'annotazione.

A tutti gli effetti di legge si annota che con provvedimento n. xxxx del xxxxx, del Tribunale di xxxx Sezione xxxxxx, pronunciato in danno di "xxxxxx", nato a xxxxx il xxxxxx x, è stato disposto, tra l'altro, il sequestro dell'intero capitale sociale e del compendio aziendale della società "xxxxxxxxxx", con sede in xxxxxx, Via xxxxxxx, al contempo nominando Amministratore Giudiziario dei beni xxxxxx con studio in xxxxx nella Via xxxxxxxxx.
Luogo, data

Firma dell'amministratore giudiziario

Ricevuta la notifica del provvedimento di sequestro e di nomina, è bene che l'amministratore giudiziario provveda a depositare senza indugio una prima istanza per la richiesta di autorizzazione alla nomina dei propri coadiutori, che lo assisteranno nella delicata fase dell'immissione in possesso. In questa fase è prassi richiedere la nomina dei coadiutori limitatamente per l'esecuzione del sequestro e l'immissione nel possesso dei beni sequestrati, rinviando ogni ulteriore valutazione sul dimensionamento dell'ufficio di coadiuzione all'esito della verifica della consistenza del patrimonio medesimo e delle necessità operative connesse alla misura.

Entro 48 ore dalla nomina, poi, a sensi dell'art. 35.1 CAM, l'amministratore giudiziario deve depositare presso la cancelleria del tribunale la dichiarazione di insussistenza delle cause di incompatibilità di cui

[38] Art. 104 del d.lgs. n. 271/1989 "*1. Il sequestro preventivo è eseguito: a) sui mobili e sui crediti, secondo le forme prescritte dal codice di procedura civile per il pignoramento presso il debitore o presso il terzo in quanto applicabili; b) sugli immobili o mobili registrati, con la trascrizione del provvedimento presso i competenti uffici; c) sui beni aziendali organizzati per l'esercizio di un'impresa, oltre che con le modalità previste per i singoli beni sequestrati, con l'immissione in possesso dell'amministratore, con l'iscrizione del provvedimento nel registro delle imprese presso il quale è iscritta l'impresa; d) sulle azioni e sulle quote sociali, con l'annotazione nei libri sociali e con l'iscrizione nel registro delle imprese; e) sugli strumenti finanziari dematerializzati, ivi compresi i titoli del debito pubblico, con la registrazione nell'apposito conto tenuto dall'intermediario ai sensi dell'articolo 34 del decreto legislativo 24 giugno 1998, n. 213. Si applica l'articolo 10, comma 3, del decreto legislativo 21 maggio 2004, n. 170.*
2. Si applica altresì la disposizione dell'articolo 92."

all'art. 35, comma 4-*bis,* CAM[39], pena la revoca dell'incarico.

Nella medesima dichiarazione l'amministratore giudiziario deve comunque indicare, ai fini dell'attività di vigilanza cui all'articolo 35.2 CAM, l'esistenza di rapporti di coniugio, unione civile o convivenza di fatto ai sensi della legge 20 maggio 2016, n. 76, parentela entro il terzo grado o affinità entro il secondo grado o frequentazione assidua con magistrati, giudicanti o requirenti, del distretto di Corte di Appello nel quale ha sede l'ufficio giudiziario presso il quale è pendente il procedimento.

Analoga dichiarazione compilata dai propri coadiutori va depositata sempre a cura dell'amministratore giudiziario.

Nel corso dell'immissione in possesso la Polizia Giudiziaria provvede alla stesura di un proprio verbale nel quale da atto delle notifiche e della consistenza di quanto assoggettato a sequestro e della consegna di quanto appreso nelle mani dell'amministratore giudiziario. È opportuno, tuttavia, che l'amministratore nominato provveda alla stesura di un proprio verbale di immissione in possesso, che dia atto in maniera approfondita di quanto viene appreso. Il verbale dovrà contenere informazioni in ordine:

- alla struttura societaria;
- all'organizzazione dei fattori produttivi;
- alla politica commerciale e del credito;
- alle immobilizzazioni aziendali e al loro *status* giuridico (proprietà, leasing, locazione);
- alla tenuta della contabilità;
- ai conti correnti aziendali;
- ai contenziosi penali, amministrativi, civili, tributari e previdenziali;
- ai contratti in essere;
- al personale in forza;
- all'esistenza di titoli di pagamento consegnati a fornitori e non ancora negoziati;
- ai professionisti che supportano l'azienda (avvocati, commercialisti, consulenti del lavoro, consulenti ambientali, ecc.).

Di seguito si riporta un esempio di *check list* per le attività di immissione in possesso

***CHECK LIST* OPERAZIONI DA ESEGUIRE**

PER IMMISSIONE NEL POSSESSO

Elenco della documentazione/informazioni necessarie da ricevere in formato cartaceo e, ove possibile,

[39] Art. 35, comma 4-*bis*, CAM "*Non possono assumere l'ufficio di amministratore giudiziario, ne' quello di suo coadiutore, coloro i quali sono legati da rapporto di coniugio, unione civile o convivenza di fatto ai sensi della legge 20 maggio 2016, n. 76, parentela entro il terzo grado o affinità entro il secondo grado con magistrati addetti all'ufficio giudiziario al quale appartiene il magistrato che conferisce l'incarico, nonché coloro i quali hanno con tali magistrati un rapporto di assidua frequentazione. Si intende per frequentazione assidua quella derivante da una relazione sentimentale o da un rapporto di amicizia stabilmente protrattosi nel tempo e connotato da reciproca confidenza, nonché il rapporto di frequentazione tra commensali abituali*."

in formato elettronico (*excel*)

Libri sociali

- Verifica corretta tenuta ed estrazione copia;
- Verbali assemblee;
- Verbali CdA o dell'organo amministrativo unico;
- Verbali Comitato esecutivo (se esistenti);

Documentazione amministrativa da acquisire

- Elenco dei beni costituenti il patrimonio aziendale (mobili, mobili registrati ed immobili) con specifica di eventuali diritti di garanzia vantati da terzi;
- Composizione e tipologia dell'organo amministrativo, dell'organo di controllo e dell'Organismo di vigilanza *ex* d.lgs. n. 231/2001, con il dettaglio della data di insediamento, dei compensi attribuiti e delle deleghe formalizzate mediante produzione dei verbali di assemblea;
- Bilanci ultimi tre esercizi;
- Partitari contabili (possibilmente anche in formato excel);
- Raccolta competa delle procedure;
- Situazione patrimoniale aggiornata e/o bilancio di verifica ultimi tre esercizi;
- Contratti in essere (clienti, fornitori, locazioni, leasing, ecc.);
- Registri cespiti ammortizzabili;
- Ultima situazione delle rimanenze;
- Corrispondenza con la società di revisione o con il revisore contabile;
- Piano dei conti (possibilmente anche in formato excel);
- Elenco di tutti i professionisti esterni (persone fisiche e giuridiche) e relativi contratti in corso di validità con descrizione delle attività da svolgere e dei compensi unitamente ai recapiti di tutti i consulenti aziendali (commercialista, consulente del lavoro, legali, etc.);
- Procedure in essere per conferimento incarichi e prestazioni di servizi;
- Bandi o gare in corso (ove presenti);
- Documentazione riguardante finanziamenti e/o contributi pubblici;
- Elenco contratti in scadenza;
- Autorizzazioni amministrative per l'esercizio dell'attività;
- Pratiche amministrative presso autorità pubbliche per ottenimento di concessioni/autorizzazioni/permessi;
- Documento di valutazione dei rischi *ex* d.lgs. n. 81/08 e s.m.i., e nominativo e recapiti R.S.P.P. e del medico competente (eventuale DUVRI);
- Iscrizione White list presso Prefettura competente laddove presente e, se rilasciata, copia attestazione rating di legalità (ove presente);
- Documento Unico di Regolarità Contributiva aggiornato, laddove presente;
- Protocollo afferente alla sicurezza dei dati personali in ottemperanza al Regolamento UE n. 2016/679 laddove presente;
- Attestazioni SOA ed elenco delle certificazioni aziendali (qualità, ambiente, salute e sicurezza, etc.), con specifica del periodo di validità (ove presenti);
- Manuale del sistema di gestione della qualità, salute, sicurezza, ambiente e corruzione (ove presenti), con il dettaglio delle procedure interne nonché risultanze degli audit interni ed esterni nell'ambito del manuale del sistema di gestione della qualità, salute, sicurezza, ambiente e corruzione;
- Organigramma societario e organigramma funzionale;
- Codice Etico;
- Modello di Organizzazione Gestione e Controllo ex d.lgs. n. 231/01 (Parte Generale e Speciale), ivi inclusa:
  a) la mappatura delle attività sensibili con gli aggiornamenti ed eventuale action plan;
  b) delibere di adozione ed eventuale aggiornamento del Modello 231;
  c) evidenza dell'attività di diffusione e formazione nell'ambito del Modello 231;
  d) riferimenti e contatti dei membri dell'Organismo di Vigilanza 231;
- Dettaglio delle sponsorizzazioni, donazioni, spese pubblicitarie ed omaggi degli ultimi tre anni.

Informazioni da acquisire in merito al patrimonio aziendale
- Informazione in merito ai rapporti bancari intrattenuti con istituti di credito e notifica del saldo all'amministratore giudiziario (individuazione da stampa situazione contabile alla data della immissione in possesso e/o da ultima chiusura su libro giornale); - Informazione in merito ai rapporti finanziari con terze parti e notifica del saldo all'amministratore giudiziario (individuazione da stampa situazione contabile alla data del provvedimento e/o da ultima chiusura su libro giornale); - Informazione in merito agli immobili aziendali (riscontro con registro cespiti, richiedere copia atti notarili); - Informazione in merito ai beni mobili aziendali (riscontro con libro cespiti) con particolare riferimento ad eventuali contratti di leasing; - Conta di cassa.
Informazioni da acquisire in merito ai rapporti con dipendenti
- Elenco del personale dipendente all'attualità con dettaglio nominativo, data assunzione, tipologia contratto, eventuale scadenza, mansione, singolo costo azienda, eventuali benefit riconosciuti, ccnl applicato; - Sistema di deleghe e procure e specifica dell'operatività di ciascuna risorsa; - Elenco lavoratori parasubordinati (ove presenti); - Mansionario (ove presente); - Procedure di licenziamento plurimo o collettivo (ove avviate); - Dettaglio delle sanzioni disciplinari a dipendenti negli ultimi tre anni; - Elenco del personale distaccato (ove presente); - Documentazione esemplificativa a supporto del processo di selezione del personale sia tramite eventuali agenzie esterne che dirette; - Elenco OO.SS. e indicazione di eventuali RSU (ove presenti);
Informazioni da acquisire in merito ai contenziosi
- Elenco di qualsiasi contenzioso, procedimento e arbitrato di natura civile, penale, amministrativa, tributaria e/o fiscale, pendente; - Descrizione delle eventuali ispezioni o procedimenti passati o in corso avanti enti o autorità governative (es. ispettorato del lavoro, agenzia entrate, garante dati personali, agenzia delle Dogane, etc).
Operazioni di inventario dei beni
- inventario dei beni e rilievo fotografico della sede (o delle sedi).

Contemporaneamente all'acquisizione della documentazione, l'amministratore giudiziario dovrà recarsi presso le banche con le quali l'azienda intrattiene rapporti per depositare la firma e far rimuovere il blocco operativo, pena la paralisi finanziaria dell'azienda.

In quella sede dovrà acquisire tutte le informazioni relative al/ai rapporti in essere, quali, a titolo esemplificativo:

- esistenza di carte di credito o debito, che dovranno essere bloccate;
- RID attivi sui rapporti;
- esistenza di linee di credito e loro utilizzo;
- garanzie rilasciate da terzi.

Entro 30 giorni dal sequestro, poi, l'amministratore giudiziario deve comunicare all'Amministrazione Finanziaria la propria nomina. Analoga comunicazione va inviata anche agli enti previdenziali e assistenziali, oltre che alle autorità che, a seconda dell'attività dell'azienda sequestrata, risultano

essere interessate (Agenzia delle Dogane, Albo Gestori Ambientali, Monopoli di Stato, ecc.).

Già nel corso delle operazioni di immissione è opportuno che l'amministratore giudiziario depositi in tribunale una prima relazione interlocutoria nella quale, ove ne ravvisi la sostenibilità, richieda l'autorizzazione alla temporanea prosecuzione dell'attività di impresa a sensi dell'art. 41, comma 1-*quinquies* CAM, fissando anche i limiti valoriali della gestione "ordinaria", ovvero quel limite al di sotto del quale le operazioni aziendali non necessitano dell'autorizzazione del Giudice Delegato.

Con la riferita istanza potranno inoltre essere richieste le prime autorizzazioni operative, quali il subentro temporaneo in alcuni contratti ai sensi dell'art. 56 CAM o la regolarizzazione di posizioni dei lavoratori, che spesso non risultano in regola con la normativa sui rapporti di lavoro.

La fase dell'esecuzione del sequestro si conclude con il deposito, entro 30 giorni, della relazione prevista dall'art. 36 CAM, nella quale vanno indicati:

- lo stato e la consistenza dei singoli beni ovvero delle singole aziende, nonché i provvedimenti da adottare per la liberazione dei beni sequestrati;
- il presumibile valore di mercato dei beni stimato dall'amministratore stesso e, dunque, nel caso di aziende, una prima valutazione del loro valore;
- gli eventuali diritti di terzi sui beni sequestrati;
- in caso di sequestro di beni organizzati in azienda, l'indicazione della documentazione reperita e le eventuali difformità tra gli elementi dell'inventario e quelli delle scritture contabili;
- l'indicazione delle forme di gestione più idonee e redditizie dei beni, anche ai fini delle determinazioni che saranno assunte dal tribunale ai sensi dell'art. 41 CAM.

4.2. Principali adempimenti verso gli stakeholders

I principali *stakeholders* di riferimento per l'amministratore giudiziario possono così essere individuati:

- Tribunale;
- Amministrazione finanziaria;
- Enti previdenziali e assistenziali;
- Organizzazioni sindacali;
- Lavoratori;
- Banche, società di *leasing* e assicurazioni;
- Clienti;
- Fornitori di beni e servizi.

Tribunale

Come già evidenziato nel paragrafo precedente, la fase dell'esecuzione del sequestro prevede alcuni adempimenti nei confronti del tribunale che ha disposto il sequestro e la nomina dell'amministratore

giudiziario quali la dichiarazione *ex* art. 35.1 CAM (per sé e per i propri coadiutori), l'istanza per la nomina dei coadiutori, l'istanza prosecuzione temporanea attività *ex* art. 41, comma 1-*quinquies* CAM.

Entro 30 giorni deve poi depositare la relazione *ex* art. 36, della quale si è già detto. È consigliabile che la valutazione dell'azienda, prevista al punto b) del comma 1, sia composta da un allegato alla relazione, in quanto tale valutazione è l'unica parte alle quali le parti hanno accesso e possono estrarre copia a sensi del comma 4 dell'art. 36 CAM.

Inoltre, entro 3 mesi, prorogabili a 6 per giustificato motivo, deve presentare una relazione a sensi dell'art. 41 CAM[40]. La relazione, oltre agli elementi informativi richiesti dalla normativa, costituisce il *business plan* dell'amministrazione giudiziaria e determina, all'esito dell'udienza dettata dalla norma, l'autorizzazione o meno alla ripresa o alla continuazione dell'attività aziendale o, in caso contrario, alla sua liquidazione e cessazione.

Amministrazione finanziaria e Entri Previdenziali ed assistenziali

Oltre alla rituale comunicazione via pec con la quale si notizia in merito all'avvenuto sequestro, va predisposta e inviata, entro 30 giorni, la variazione del rappresentate dell'impresa utilizzando il quadro D del modello AA9/7. Ove non si sia provveduto alla nomina di un nuovo legale rappresentante va indicato il nominativo dell'amministratore giudiziario, utilizzando come codice carica il n. 5.

Il Codice Antimafia, per quanto riguarda i rapporti dell'amministratore giudiziario con l'amministrazione finanziaria, si limita a fornire le indicazioni di cui agli artt. 50 e 51[41]. È bene evidenziare che, oltre alla sospensione delle procedure esecutive, i crediti vantati dall'amministrazione finanziaria, in caso di procedura cui si applica il Titolo IV del Libro I del Codice Antimafia, sono soggetti alla procedura di verifica dei crediti prevista dagli artt. 57 e ss.

Va qui evidenziato che la sospensione delle procedure esecutive non comporta l'interruzione dei poteri di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria. Conseguentemente, a seconda della

[40] Art. 41, comma 1, d.lgs. n. 159/2011 "*1. Nel caso in cui il sequestro abbia ad oggetto aziende di cui agli articoli 2555 e seguenti del codice civile, anche per effetto del sequestro avente a oggetto partecipazioni societarie, l'amministratore giudiziario è scelto nella sezione di esperti in gestione aziendale dell'Albo nazionale degli amministratori giudiziari. Dopo la relazione di cui all'articolo 36, comma 1, l'amministratore giudiziario, entro tre mesi dalla sua nomina, prorogabili a sei mesi per giustificati motivi dal giudice delegato, presenta una relazione, che trasmette anche all'Agenzia, contenente:*
a) gli ulteriori dati acquisiti, integrativi di quelli già esposti nella relazione di cui all'articolo 36, comma 1;
b) l'esposizione della situazione patrimoniale, economica e finanziaria, con lo stato analitico ed estimativo delle attività;
c) una dettagliata analisi sulla sussistenza di concrete possibilità di prosecuzione o di ripresa dell'attività, tenuto conto del grado di caratterizzazione della stessa con il proposto e i suoi familiari, della natura dell'attività esercitata, delle modalità e dell'ambiente in cui è svolta, della forza lavoro occupata e di quella necessaria per il regolare esercizio dell'impresa, della capacità produttiva e del mercato di riferimento nonché degli oneri correlati al processo di legalizzazione dell'azienda. Nel caso di proposta di prosecuzione o di ripresa dell'attività è allegato un programma contenente la descrizione analitica delle modalità e dei tempi di adempimento della proposta, che deve essere corredato, previa autorizzazione del giudice delegato, della relazione di un professionista in possesso dei requisiti di cui all'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, e successive modificazioni, che attesti la veridicità dei dati aziendali e la fattibilità del programma medesimo, considerata la possibilità di avvalersi delle agevolazioni e delle misure previste dall'articolo 41-bis del presente decreto;
d) la stima del valore di mercato dell'azienda, tenuto conto degli oneri correlati al processo di legalizzazione della stessa; e) l'indicazione delle attività esercitabili solo con autorizzazioni, concessioni e titoli abilitativi."

[41] In merito agli adempimenti fiscali dell'amministratore giudiziario, si rinvia alle Linee guida in materia del CNDCEC-FNC Ricerca in corso di pubblicazione.

personalità giuridica del soggetto intestatario dell'azienda e della tipologia di accertamento, l'amministratore giudiziario dovrà, ove ne ricorrano i motivi, impugnare gli atti di accertamento anche per i periodi antecedenti al sequestro.

Così, nel caso di impresa individuale, dovrà impugnare gli accertamenti IVA e IRAP, ma non quelli IRPEF, che sono riferiti alla persona fisica, mentre nel caso di società di capitali dovrà impugnare, sempre che ne ricorrano i motivi, qualunque accertamento. La circostanza, infatti, che le imposte di natura erariale si estinguano per confusione in caso di confisca non esime l'amministratore giudiziario di far valere le ragioni della ditta o della società sulla pretesa dell'amministrazione finanziaria, essendo prevista la possibilità del dissequestro e, dunque, della restituzione dell'azienda agli aventi diritto.

Organizzazioni sindacali

Nel caso di presenza di organizzazioni sindacali è opportuno che l'amministratore giudiziario prenda contatto con le stesse già nella fase di esecuzione del sequestro, coinvolgendole nell'analisi delle prospettive di continuità della gestione. Tale coinvolgimento è del resto previsto dall'art. 41 CAM, secondo cui l'amministratore giudiziario deve provvedere ad acquisire le eventuali proposte sul programma di prosecuzione o di ripresa dell'attività pervenute da parte delle OO.SS., trasmettendole poi, unitamente al proprio parere, al Giudice Delegato.

I rapporti con le OO.SS. possono inoltre essere particolarmente utili nel caso previsto dall'art. 41-*ter* CAM, qualora il Prefetto abbia istituito un tavolo permanente, che risulta essere il luogo deputato per l'individuazione di soluzioni a problematiche legate, ad esempio, alla necessità di ricorrere a contratti di solidarietà o ad altri istituti previsti dalla normativa sul lavoro.

Lavoratori

Nel corso dell'esecuzione del sequestro va acquisita la documentazione riguardante i rapporti di lavoro e confrontata con la effettiva organizzazione aziendale rinvenuta.

La situazione che l'A.G. si troverà a gestire può evidenziare l'esistenza:

- di lavoratori assunti ma il cui contratto non rispecchia l'effettiva mansione, l'inquadramento o le modalità di svolgimento della prestazione (tempo pieno, parziale, misto);
- di lavoratori assunti che tuttavia non prestano effettiva attività lavorativa (parenti del proposto o terzi assunti solo al fine di giustificare pagamenti nei loro confronti);
- di lavoratori, assunti o impiegati con contratti interinali, eccedenti rispetto alle necessità operative dell'azienda;
- di lavoratori che prestano la propria attività senza un contratto di lavoro.

L'amministratore giudiziario, pertanto, dovrà procedere alla regolarizzazione delle posizioni e alla valutazione dell'efficacia, efficienza e economicità dell'organizzazione.

Ora, una delle finalità che l'amministratore giudiziario deve perseguire è senz'altro la conservazione dei posti di lavoro, sia per ovvie motivazioni sociale e sia per affermare il principio che la legalità non è contraria all'economia. Tuttavia, se necessario, l'amministratore giudiziario deve procedere a una

riorganizzazione dei fattori produttivi e, se del caso, della forza lavoro impiegata, al fine di perseguire l'obiettivo della continuità aziendale attraverso un adeguato assetto organizzativo.

Banche, società di leasing e assicurazioni

La Polizia Giudiziaria, in sede di esecuzione del sequestro, provvede a notificare alle banche e alle assicurazioni il provvedimento di sequestro, richiedendo al contempo l'apposizione del blocco giudiziario ai rapporti in essere. Attenzione, però, in quanto tale notifica, e contestuale richiesta di blocco, riguardano i rapporti individuati nel provvedimento di sequestro, che possono non interessare direttamente i conti aziendali. È vero che se presso la banca destinataria della notifica sono presenti rapporti intestati all'azienda sequestrata gli stessi saranno bloccati in attesa dell'immissione in possesso da parte dell'amministratore giudiziario, ma potrebbero esistere rapporti con banche o assicurazioni presso le quali non è avvenuta la notifica da parte della Polizia Giudiziaria

È, dunque, fondamentale che l'amministratore giudiziario, nelle prime fasi dell'esecuzione del sequestro, acquisisca l'elenco delle banche e assicurazioni presso cui sono in essere rapporti, che provveda immediatamente a inviare la comunicazione del sequestro e prenda contatti con i funzionari al fine di procedere alla formale immissione in possesso. Va, qui, evidenziato che, contrariamente a quanto accade per i rapporti personali sequestrati, i cui saldi attivi vengono volturati al FUG, i rapporti aziendali permangono nella disponibilità dell'amministratore giudiziario.

Per quanto attiene i contratti di *leasing* in corso, l'amministratore giudiziario, ai sensi dell'art. 56 CAM, ha la facoltà, giusta l'autorizzazione del Giudice Delegato, di subentrare o meno negli stessi, all'esito della valutazione della necessità al loro mantenimento per la gestione aziendale. Può, nelle more delle determinazioni del tribunale in ordine alla continuità aziendale ai sensi dell'art. 41 CAM, farsi autorizzare alla temporanea prosecuzione di tali contratti.

Clienti

I clienti rappresentano il patrimonio fondamentale dell'azienda, in quanto senza di essi non è ipotizzabile alcuna forma di gestione diretta dell'azienda.

L'amministratore giudiziario, pertanto, deve procedere senza indugio ad una valutazione della necessità o meno di comunicare ai clienti l'avvenuto sequestro, al fine di assicurare loro che la nuova situazione non determini ripercussioni sulla continuità dei rapporti economici. Sarà, dunque, necessario procedere a valutare innanzitutto la composizione della clientela a seconda del mercato di riferimento dell'azienda, così da individuare la migliore forma di comunicazione.

Se l'azienda, infatti, ha una clientela diffusa, come ad esempio un'attività commerciale nel settore della GDO, può essere presa in considerazione la diffusione a mezzo stampa di comunicati mentre nel caso di aziende che operano con clientela B2B, può essere privilegiata la comunicazione diretta, a mezzo lettera o, nel caso di clientela ristretta e con fatturati unitari elevati, mediante incontri con la stessa.

In ogni caso va effettuata una circolarizzazione alla clientela, al fine di verificare la corrispondenza dei saldi con i crediti rinvenuti nella contabilità aziendale.

Fornitori di beni e servizi

Anche i fornitori rappresentano un pilastro fondamentale per la sopravvivenza di un'azienda. Molto spesso, se non sempre, la rotazione dei debiti aziendali rappresenta una delle fonti di finanziamento aziendale, tale da permettere il completamento dei cicli economici. Tuttavia, la particolare procedura dettata dal Codice Antimafia per la tutela dei terzi può rappresentare un problema per l'amministratore giudiziario nella gestione dei rapporti con i fornitori.

Come detto, a seconda della tipologia di sequestro disposto dall'Autorità Giudiziaria procedente può trovare applicazione o meno il Titolo IV del Libro I del Codice Antimafia.

Nei casi in cui non trova applicazione il Titolo IV, l'amministratore giudiziario dovrà gestire i rapporti con i fornitori senza soluzione di continuità con la precedente gestione. Dovrà, pertanto, limitarsi a effettuare una circolarizzazione dei fornitori, informandoli dell'avvenuto sequestro e richiedendo al contempo un estratto conto aggiornato al fine di verificare la corrispondenza dei saldi con i crediti rinvenuti nella contabilità aziendale.

Nei casi, invece, nei quali trova applicazione il Titolo IV del Libro I del Codice Antimafia, l'amministratore giudiziario, nella propria lettera di circolarizzazione, dovrà precisare che i debiti sorti antecedentemente al sequestro potranno essere riconosciuti dall'amministrazione giudiziaria solo all'esito del sub-procedimento di verifica i cui agli artt. 57 e ss. del d.lgs. n. 159/2011 e che, nelle more di tale verifica, potrà provvedere al pagamento delle sole obbligazioni sorte successivamente al sequestro.

Ovviamente, a fronte di tale comunicazione, alcuni fornitori potrebbero rifiutarsi di continuare ad avere rapporti economici con l'azienda in sequestro. Per quei fornitori che non possono essere sostituiti e che sono strategici per la continuità aziendale, pertanto, il legislatore ha previsto la possibilità per l'amministratore giudiziario di richiedere, ai sensi dell'art. 54-*bis* CAM, l'autorizzazione al proprio giudice delegato di essere autorizzato al pagamento, anche parziale o rateale, dei crediti per prestazioni di beni o servizi sorti anteriormente al provvedimento di sequestro.

4.3. Legale rappresentanza e nomina del preposto alla gestione

La questione della legale rappresentanza delle società assoggettate a sequestro, per le quali oggi si applica il Titolo III del Libro I del Codice Antimafia, è stata nel tempo affrontata e risolta in modalità affatto diverse.

Va innanzitutto evidenziato che, antecedentemente alla riforma operata il d.lgs. n. 159/2011, era pacifico che la rappresentanza della società in sequestro spettasse all'amministratore giudiziario. Ed invero, alcuni conservatori dei registri delle imprese, con il deposito del sequestro da parte della cancelleria del tribunale, provvedevano autonomamente a sostituire il nominativo del "Legale rappresentante" nel frontespizio della visura camerale inserendo quello dell'amministratore giudiziario.

Sul punto, il Tribunale di Napoli, in un decreto di sequestro e contestuale nomina di amministratori giudiziari, così disponeva *"… a seguito del sequestro del 100% delle quote di una società di capitali, consegue altresì il sequestro dell'azienda, cioè dell'intero complesso dei beni che formano il patrimonio aziendale; in tal caso l'organo amministrativo di tale società non viene con lo stesso provvedimento revocato, rimanendo in carica, ma semplicemente svuotato di ogni potere gestionale e di rappresentanza sociale; tutti tali poteri – gestionali e di rappresentanza sociale – sono in conseguenza del sequestro stesso attribuiti solo all'amministratore giudiziario nominato, senza necessità di alcun atto formale …"*[42].

Sempre il Tribunale di Napoli precisava che *"… gli amministratori in carica al momento del sequestro restano in carica "in prorogatio" … nel caso in cui rassegnino le proprie dimissioni dalla carica, l'amministratore giudiziario dovrà provvedere a convocare l'assemblea al fine di nominare un nuovo amministratore, svuotato di ogni potere di gestione e di rappresentanza sociale. Se l'assemblea non dovesse individuare, con la maggioranza prevista da statuto, la nomina di un nuovo soggetto, sarà del soggetto dimissionario richiedere la revoca della propria nomina alla volontaria giurisdizione…"*[43].

Con provvedimento del 24.4.2015, poi, il Tribunale di Napoli disponeva l'annotazione nel registro delle imprese della sospensione dei poteri degli originari amministratori legali delle società i cui beni e le cui partecipazioni erano oggetto di sequestro con la seguente dizione: *"sospeso dall'amministrazione e dalla rappresentanza con provvedimento 24.04.2015 GIP Tribunale di Napoli".* Si ritiene che tale dizione derivi da quanto previsto dall'art. 3-*quater* della l. n. 575/65 (l'antenato dell'art. 34 del d.lgs. n. 159/2011) che disciplinava, in luogo del sequestro *ex* art. 2-*ter*, la meno invasiva "sospensione degli amministratori" per un periodo di 6 mesi.

Tuttavia, a seguito della riforma, sul punto si è sviluppato un nuovo orientamento in dottrina e, soprattutto, in giurisprudenza che ha sostanzialmente mutato quello precedente. Autorevole dottrina ha sostenuto che *"Il soggetto di diritto, in quanto persona, non può essere l'oggetto dello spossessamento, del sequestro, della vendita o dell'espropriazione (a differenza dei beni e dei rapporti che ne costituiscono il patrimonio) e, pertanto, il provvedimento cautelare non può riguardare la sostituzione dell'imprenditore e, in ultima analisi, la governance della società ma tutt'al più la gestione dell'impresa, se non ancora meglio dell'azienda."* [44]

E ancora, ha precisato che *"In realtà – come affermato anche da una recente giurisprudenza (Tribunale di Napoli 24/4/2015) – il sequestro antimafia delle partecipazioni sociali e/o dell'azienda sociale non è idoneo ad incidere sull'organizzazione capitalistico-corporativa propria delle società. Pertanto, gli organi societari restano in carica quand'anche sia sequestrata la totalità delle partecipazioni sociali e l'azienda sociale."*

E invero, vi è anche una sentenza della Corte di Appello di Napoli che precisa come *"Il sequestro delle*

[42] Così, Trib. Napoli, ord. 13 febbraio 2012
[43] Trib. Napoli, sez. G.i.p., 19 giugno 2013
[44] Così, FIMMANO' – RANUCCI, *Sequestro penale dell'azienda e rappresentanza legale della società: la convivenza "di fatto" di amministratori giudiziari delle "res" e amministratori volontari delle persone giuridiche,* in *Gazzetta forense*, n. 4, 2015, 11

partecipazioni sociali e dell'azienda non ha, tuttavia, alcuna influenza sull'organizzazione della società e sugli organi sociali che restano immutati. Pertanto, va escluso che il sequestro delle partecipazioni sociali e dell'azienda abbia l'effetto di sostituire gli amministratori volontari con l'amministratore giudiziario, il quale, da un lato, non diviene legale rappresentante della società e, dall'altro, può gestire l'azienda oggetto di spossessamento ed esercitare i diritti incorporati nella partecipazione sociale."[45].

Il Consiglio di Stato, inoltre, ha evidenziato che in un'impresa sottoposta a sequestro ai sensi del d.lgs. n. 159/2011 è il legale rappresentante della società nominato dall'assemblea dei soci (e non l'amministratore giudiziario) ad essere legittimato alla sottoscrizione di un contratto di avvalimento, in quanto il sequestro non determina la modificazione del contratto di società o la sostituzione degli organi della persona giuridica, la quale rimane in vita e viene semplicemente privata del potere di gestire la sua azienda[46]. Pertanto, l'amministratore giudiziario non può che affiancarsi all'organo amministrativo, cui spetta il compito di preservare la funzionalità della persona giuridica, senza sostituirsi ad esso.

Il Tribunale di Napoli, in ordine alla validità della decisione assembleare sull'approvazione di un bilancio di esercizio, ha precisato *come "la redazione del progetto di bilancio da parte di soggetti privi di un valido potere amministrativo in difetto di una nomina assembleare che avrebbe dovuto formalizzare la devoluzione sostanziale dei poteri amministrativi e di gestione disposta dal giudice penale, vizia geneticamente il decisum assembleare che appare, quindi, posto in essere al di fuori dello schema legale rappresentativo degli interessi presi in considerazione dall'ordinamento. Tale vizio appare sicuramente riconducibile alla categoria della nullità per impossibilita materiale dell'oggetto trattandosi di delibera che, benché avente un oggetto astrattamente lecito, presenta la mancanza in concreto di un elemento essenziale dello schema normative) dell'iter di approvazione del bilancio, ossia la qualità formale di amministratori in capo ai redattori del bilancio e la "sospensione" di quelli ex novo nominati dalla carica"*[47].

Si deduce, pertanto, che all'amministratore giudiziario sono demandati tutti i poteri di ordinaria amministrazione esclusivamente per l'amministrazione dei beni oggetto del sequestro, ivi compresi quelli che costituiscono l'azienda, mentre all'amministratore della società quelli inerenti agli adempimenti societari tra cui figura, senza dubbio, la redazione ed il deposito del bilancio sociale.

L'art. 2423 c.c., infatti, pone a carico degli amministratori l'onere di redigere bilancio di esercizio ed il successivo art. 2384 c.c. sancisce che *"Il potere di rappresentanza attribuito agli amministratori dallo statuto o dalla deliberazione di nomina è generale. Le limitazioni ai poteri degli amministratori che risultano dallo statuto o da una decisione degli organi competenti non sono opponibili ai terzi, anche se pubblicate, salvo che si provi che questi abbiano intenzionalmente agito a danno della società".*

Conseguentemente appare opportuno che l'amministratore giudiziario, allorquando a seguito del sequestro detenga la maggioranza del capitale sociale, provveda alla sostituzione dell'organo

[45] Corte d'Appello di Napoli, sez. I civ., 25 gennaio 2016, n. 7
[46] In tal senso, Consiglio di Stato, sez. V, 17 novembre 2020, n. 7134
[47] Così, Trib. Napoli, sez. VII civ., ord. 9 agosto 2009

amministrativo, nominando alla carica sé stesso o un terzo o un consiglio di amministrazione cui affidare la gestione e la rappresentanza della società. Al fine di tutelare sé stesso e gli amministratori, stante la particolare situazione giuridica, è opportuno che i poteri degli stessi siano limitati secondo quanto previsto dall'art. 40 CAM, commi 3, 3-*bis*, 3-*ter*, 3-*quater*[48].

Quanto evidenziato è relativo alle società di capitali ma nella prassi i sequestri sono spesso disposti nei confronti di società di persone (quote di partecipazione societaria e compendio aziendale) e di imprese individuali (compendio aziendale).

In caso di società di persone la legale rappresentanza è strettamente connessa alla qualifica di socio nelle società in nome collettivo e di socio accomandatario nelle società in accomandita semplice, mentre nelle imprese individuali la connessione tra persona fisica e imprenditore è perfetta.

In tali casi il problema della legale rappresentanza può essere risolto per le società di persone con la trasformazione delle stesse in società di capitali, mantenendo la medesima composizione del capitale sociale, mentre per le imprese individuali mediante la costituzione di una società a responsabilità limitata unipersonale, il cui socio è rappresentato dal titolare della imprese individuale, che viene conferita nella società.

L'operazione anzidetta risulta assolutamente neutrale rispetto al patrimonio sequestrato, incidendo – come si avrà modo di evidenziare di seguito – esclusivamente sulle modalità organizzative e di gestione.

Le motivazioni che rendono opportuno il conferimento e, quindi, la gestione dell'attività d'impresa nella forma della società di capitali a responsabilità limitata, sono sia di natura fiscale e previdenziale sia di carattere legale e gestionale.

Con riferimento alle problematiche di natura fiscale, l'utile prodotto dalla impresa individuale è soggetto alle aliquote progressive IRPEF sino al 43% per redditi superiori a euro 50.000 (cinquantamila), correlate alla tassazione delle persone fisiche: tutte maggiori dell'aliquota unica prevista per le società di capitali, che è del 23%.

Ed invero, il risultato positivo d'esercizio, previsto per ogni annualità, sarebbe fiscalmente attribuito al titolare (proposto o interveniente) con le difficoltà conseguenti e facilmente intuibili. In tale ipotesi,

[48] L'art. 40 CAM, ai commi 3, 3-*bis*, 3-*ter*, 3-*quater*, così dispone "*3. L'amministratore giudiziario non può stare in giudizio né contrarre mutui, stipulare transazioni, compromessi, fideiussioni, concedere ipoteche, alienare immobili e compiere altri atti di straordinaria amministrazione, anche a tutela dei diritti dei terzi, senza autorizzazione scritta del giudice delegato.*
3-bis. L'amministratore giudiziario, con l'autorizzazione scritta del giudice delegato, può locare o concedere in comodato i beni immobili, prevedendo la cessazione nei casi previsti dal comma 3-ter e comunque in data non successiva alla pronuncia della confisca definitiva.
3-ter. L'amministratore giudiziario, previa autorizzazione scritta del giudice delegato, anche su proposta dell'Agenzia, può, in via prioritaria, concedere in comodato i beni immobili ai soggetti indicati nell'articolo 48, comma 3, lettera c), con cessazione alla data della confisca definitiva. Il tribunale, su proposta del giudice delegato, qualora non si sia già provveduto, dispone l'esecuzione immediata dello sgombero, revocando, se necessario, i provvedimenti
emessi ai sensi del comma 2-bis del presente articolo.
3-quater. In caso di beni immobili concessi in locazione o in comodato sulla scorta di titolo di data certa anteriore al sequestro, l'amministratore giudiziario, previa autorizzazione del giudice delegato, pone in essere gli atti necessari per ottenere la cessazione del contratto alla scadenza naturale."

infatti, il risultato fiscalmente prodotto dalla gestione dell'attività d'impresa da parte dell'amministratore giudiziario si andrà a sommare agli ulteriori redditi (eventualmente) separatamente prodotti dal titolare che, a loro volta, saranno assoggettati alle deduzioni ed alle detrazioni fiscali in capo al medesimo in virtù del cumulo dell'imponibile. Tali redditi, infatti, non vengono meno a seguito del sequestro della impresa individuale, così contribuendo a rendere più complesso l'intero scenario patrimoniale su cui ricade l'imposta, oltre ad aggravarlo, atteso che la quota parte dell'imposta maturata a valere del patrimonio sequestrato dovrà essere estrapolata dal cumulo degli imponibili del titolare.

Viceversa, in caso di gestione dell'attività d'impresa sotto la forma della società a responsabilità limitata, il risultato fiscalmente attribuibile alla società medesima non si "confonderà" con la posizione fiscale del titolare; quest'ultimo, in caso di dissequestro dell'azienda, potrà rientrare in possesso degli utili aziendali, eventualmente prodotti nel corso della gestione affidata all'amministratore giudiziario, attraverso una semplice delibera assembleare che preveda la distribuzione degli utili nelle more accantonati andando, solo in quel momento, a regolare la propria posizione con il fisco, in relazione agli utili distribuiti.

È da evidenziare, inoltre, che la problematica di natura fiscale genera ulteriori criticità di carattere previdenziale, nel caso di specie, per quanto riguarda l'impresa individuale. I redditi prodotti dalla impresa individuale in amministrazione giudiziaria sono strettamente connessi con la situazione previdenziale del titolare, atteso che, proporzionalmente ai redditi realizzati, maturano oneri di natura previdenziale che non vengono versati dall'amministratore giudiziario, ritenendo la posizione previdenziale del titolare "congelata" a seguito del provvedimento di sequestro della impresa individuale. Invero, è evidente, che conferendo la impresa individuale nella società a responsabilità limitata unipersonale verrebbe meno anche il problema relativo alla maturazione degli oneri previdenziali.

Con riferimento alle problematiche di natura legale, emerge l'ulteriore criticità relativa alla possibilità di attribuire la legale rappresentanza della impresa individuale ad un soggetto diverso dal titolare, imprenditore e illimitatamente responsabile per le obbligazioni aziendali. Tale aspetto della problematica è stato reiteratamente affrontato dalla dottrina con un grado di approfondimento certamente non adeguato atteso che, ancor oggi, esso è rimasto irrisolto.

In particolare, si fa riferimento, nello specifico, al tema afferente all'ipotesi di declaratoria di fallimento dell'impresa individuale assoggettata alla Misura di Prevenzione, allorquando risulti essere stata gestita dall'amministratore giudiziario.

Quest'ultimo, ovviamente, non risponde "personalmente" ed "illimitatamente" delle obbligazioni aziendali, peraltro esponendo il titolare al rischio di essere dichiarato fallito nell'ambito di una gestione protrattasi per lungo tempo e rispetto alla quale è rimasto estraneo.

Ulteriore profilo di complessità sorge nel caso in cui l'amministratore giudiziario, in ottemperanza alle particolari esigenze aziendali, decida di dotarsi dei modelli di organizzazione gestione e controllo dell'azienda previsti dal d.lgs. n. 231/2001.

Ed infatti, l'adozione dei modelli organizzativi indicati è particolarmente rilevante, se non addirittura espressamente consigliata, per implementare quel sistema di deleghe e poteri che consentano di suddividere le responsabilità tra i vari soggetti costituenti "l'organizzazione aziendale".

5. La bonifica delle aziende sottoposte a misura di prevenzione non ablativa

5.1. Esecuzione della misura

Il sistema di prevenzione delineato dal legislatore antimafia, ispirato ai principi di proporzionalità e progressività, si riflette in una diversa e meno incisiva connotazione degli adempimenti previsti, sin dalla prima fase dell'esecuzione, per le misure di prevenzione patrimoniali non ablative.

Tanto premesso, appare comunque opportuno illustrare brevemente l'*iter* di esecuzione dell'amministrazione giudiziaria *ex* art. 34 CAM e del controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* CAM.

Quanto all'amministrazione giudiziaria dei beni connessi ad attività economiche, il provvedimento applicativo, adottato del tribunale a valle dell'accertamento dei presupposti applicativi della misura in parola, contiene la nomina del Giudice Delegato e dell'amministratore giudiziario. Tale provvedimento, solitamente a cura della Polizia Giudiziaria delegata, viene notificato al legale rappresentante (o ai soci) dell'impresa destinataria della misura preventiva e all'amministratore giudiziario che, nell'immediatezza, provvedere a formalizzare l'accettazione dell'incarico, depositandola presso la cancelleria della Sezione di riferimento unitamente alla dichiarazione di assenza di cause di incompatibilità/inconferibilità.

La misura viene eseguita sui beni aziendali con l'immissione in possesso dell'amministratore giudiziario il quale, in sede di primo accesso presso l'azienda, acquisisce le informazioni utili per conoscere la realtà imprenditoriale, verificarne aspetti di irregolarità/illegittimità amministrativa, nonché valutarne l'effettiva situazione patrimoniale.

L'amministratore giudiziario dà atto delle informazioni acquisite nel verbale di esecuzione, redatto senza l'ausilio della Polizia Giudiziaria.

L'esecuzione della misura preventiva in parola comporta, poi, ai sensi dell'art. 51-*bis*, comma 1 CAM l'iscrizione del provvedimento del tribunale nel registro tenuto presso la CCIAA. Qualora, invece, oggetto della misura siano beni immobili o altri beni soggetti a iscrizione in pubblici registri (conservatoria, PRA ecc.), oltre all'immissione in possesso di tali beni, il provvedimento deve essere trascritto nei medesimi pubblici registri[49].

Tali adempimenti, di regola, sono curati dalla cancelleria del tribunale che dispone il provvedimento

[49] In talune fattispecie, l'Autorità Giudiziaria procedente dispone espressamente nel provvedimento applicativo della misura non ablativa anche la momentanea dispensa dal procedere alla trascrizione del provvedimento presso i registri immobiliari.

ma possono anche essere delegati alla Polizia Giudiziaria.

L'*iter* di esecuzione della misura in esame ricalca, in larga parte, la disciplina dell'immissione in possesso prevista per il sequestro di prevenzione, pertanto si rinvia al precedente capitolo per quanto attiene agli aspetti procedurali generali. Va infatti ricordato che, coerentemente con la natura non ablativa della misura, l'intervento dell'Autorità Giudiziaria si configura come funzionale non principalmente allo spossessamento gestorio (che in ogni caso nell'art. 34 CAM viene espressamente disposto) bensì alla bonifica dell'impresa e, pertanto, si muove su un binario diverso rispetto a quello sul quale si muovono le misure di prevenzione patrimoniali ablative.

Per quanto riguarda, invece, il controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* CAM, come noto, il tribunale può limitarsi alla prescrizione di obblighi informativi periodici nei confronti del questore o del nucleo di polizia tributaria ovvero può procedere alla nomina di un amministratore giudiziario incaricato di attuare, con l'ausilio di un Giudice Delegato, una "vigilanza prescrittiva" stringente e finalizzata ad avviare solide politiche di audit e di bonifica per un periodo predefinito. In particolare, il tribunale, allorquando intenda disporre la forma di controllo prevista al comma 2, lett. b), ha la facoltà di nominare un Giudice Delegato e un amministratore giudiziario. Anche in suddetta ipotesi, il professionista deve provvedere nell'immediatezza a formalizzare l'accettazione dell'incarico e presentare le dichiarazioni di assenza di cause di incompatibilità/inconferibilità.

L'esecuzione del controllo giudiziario – a differenza degli adempimenti iniziali posti in essere dall'amministratore giudiziario nell'ambito delle misure sin qui esaminate – non comporta l'attività di immissione in possesso in quanto tale misura assume, *prima facie*, i connotati di un controllo gestorio e non determina alcuna forma di spossessamento gestorio dell'attività interessata dalla misura[50].

Tale procedura può avere due evoluzioni differenti:

a. se alla nomina dell'amministratore la società è già interessata da un provvedimento prefettizio, il professionista sarà tenuto ad effettuare un verbale di passaggio di consegne con l'amministratore giudiziario di nomina prefettizia e il legale rappresentante/presidente del C.d.A., al fine di essere informato dello stato dell'arte dei vari processi aziendali e definire, quindi, uno spartiacque tra le due gestioni;
b. se invece non emerge alcun provvedimento prefettizio, lo stesso adempimento deve essere espletato solo con il legale rappresentante/presidente del C.d.A.

In entrambi i casi, il primo contatto con l'azienda avviene con una nota di acquisizione documentale che ha l'obiettivo primario di individuare quali attività sono state poste in essere fino a quella data e quali sono gli aspetti critici della gestione. Inoltre, sovente vengono avviate delle formali interlocuzioni con i principali *stakeholders* aziendali sia pubblici che privati come di seguito specificato.

[50] In alcune condivisibili prassi Tribunalizie, l'Autorità Giudiziaria procedente autorizza l'amministratore giudiziario a sostituirsi al legale rappresentante dell'ente attinto ovvero ad integrare il consiglio di amministrazione come membro dello stesso attuando così un più penetrante controllo "pubblicistico" dell'ente in argomento dal punto di vista della *governance* e della concreta gestione dell'azienda.

5.2. Principali adempimenti verso gli stakeholders

All'atto dell'ingresso in azienda, al fine di adottare le opportune cautele organizzative e le efficaci direttive gestionali, è sempre consigliabile procedere al censimento dei cc.dd. "*stakeholders*" o "portatori di interesse", interni ed esterni, al fine di agevolare la gestione dell'attività e scongiurare l'insorgenza di questioni più complesse.

I principali *stakeholders* di riferimento per l'amministratore giudiziario, anche nell'ipotesi di applicazione di una misura di prevenzione patrimoniale non ablativa, sono:

- Tribunale;
- Pubbliche Amministrazioni (Prefettura territorialmente competente, Enti territoriali, Amministrazione finanziaria, Enti previdenziali e assistenziali, etc.);
- Organizzazioni sindacali;
- Lavoratori;
- Banche, società di *leasing* e assicurazioni;
- Clienti;
- Fornitori di beni e servizi.

Avuto riguardo, in particolare, ai rapporti con il Tribunale, quando viene disposta la misura di prevenzione patrimoniale non ablativa l'amministratore giudiziario, al pari di quanto accade nell'ipotesi di applicazione della misura ablativa, è tenuto a far pervenire all'Autorità Giudiziaria procedente la dichiarazione *ex* art. 35.1 CAM (per sé e per i propri coadiutori eventualmente nominati) e, se necessario, l'istanza per la nomina dei coadiutori.

L'amministratore giudiziario, inoltre, è tenuto a redigere la relazione periodica bimestrale sia al Tribunale, sia alla competente Procura della Repubblica esplicativa anche delle eventuali difformità tra quanto oggetto della misura e quanto appreso, nonché l'esistenza di altri beni ai sensi dell'art. 36, comma 2 CAM.

Particolare rilievo possono assumere le interlocuzioni con la Prefettura territorialmente competente (in particolare allorquando l'ente è stato precedentemente interessato da misura di commissariamento *ex* art. 32[51] d.l. n. 90/2014 e s.m.i. e risulta necessario effettuare il passaggio di consegne con i cessati commissari) ovvero con l'ente territoriale di riferimento (si pensi all'azienda pubblica sottoposta a misura di prevenzione non ablativa con socio unico il Comune del luogo ive ha sede l'impresa interessata).

[51] Cfr. art. 32, comma 5 d.l. n. 90/2014 *"Le misure di cui al comma 2 sono revocate e cessano comunque di produrre effetti in caso di provvedimento che dispone la confisca, il sequestro o l'amministrazione giudiziaria dell'impresa nell'ambito di procedimenti penali o per l'applicazione di misure di prevenzione ovvero dispone l'archiviazione del procedimento. L'autorità giudiziaria conferma, ove possibile, gli amministratori nominati dal Prefetto"*. La medesima disposizione trova applicazione anche al controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* CAM – *cfr*. in tal senso circolare n. 11001/119/20(8)-A Uff. II Ord. Sic. Pubb. in data 22 marzo 2018 con la quale il Dicastero dell'Interno, tra l'altro, ha chiarito che *"qualora il controllo giudiziario venga disposto dal magistrato … si determina il venir meno della misura ex art. 32 del decreto legge 90/14, analogamente a quanto previsto dal comma 5 della medesima norma per il caso in cui siano applicate la confisca, il sequestro o l'amministrazione giudiziaria dell'impresa*".

6. La legalizzazione delle aziende e l'*assesment* dei rischi di *compliance*

6.1. I rischi di compliance

Parallelamente alla crescita possono del sistema economico globale, al rapidissimo sviluppo della tecnologia e all'incremento dell'attenzione del mercato e della scienza agli effetti dell'impresa su ambiente e persone, anche il sistema normativo che governa l'esercizio dell'attività economica ha conosciuto un'espansione. Un'architettura legislativa multilivello che, pur dimostrando una certa difficoltà nell'anticipare ovvero recepire tempestivamente i bisogni della collettività, si è progressivamente arricchita di nuove fonti normative destinate a governare il regolare svolgimento dell'attività d'impresa in un opportuno regime di libertà economica, temperata dall'imprescindibile rispetto dei principi di legalità e di sostenibilità ambientale, sociale ed economica.

È proprio in questo senso che i commentatori parlano di *compliance risk*, per tale intendendosi il rischio che l'operato di un'azienda non sia conforme alle norme e alle altre indicazioni dettate dalle istituzioni nazionali e sovranazionali che stabiliscono limiti e condizioni al libero esercizio dell'attività imprenditoriale.

I rischi di *compliance* sono molteplici, dinamici e in continuo aggiornamento, in funzione del contesto di riferimento. Essi possono includere, a titolo esemplificativo:

- **Rischi normativi:** violazione di leggi e regolamenti applicabili all'azienda, come la normativa sulla *privacy* (ad esempio, il GDPR), i reati presupposto del d.lgs. n. 231/2001, le norme in materia di antiriciclaggio, la legislazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro, le norme antitrust, etc;
- **Rischi fiscali**: errori o omissioni nelle dichiarazioni fiscali, che possono portare a sanzioni e interessi da parte delle autorità tributarie;
- **Rischi di *reporting***: mancata osservanza delle norme contabili e di bilancio, che possono compromettere la trasparenza e l'affidabilità delle informazioni finanziarie e delle altre comunicazioni rivolte al pubblico;
- **Rischi ambientali**: mancato rispetto delle normative ambientali, che possono causare danni all'ecosistema e sanzioni da parte delle autorità competenti;
- **Rischi di sicurezza informatica**: violazioni delle politiche di sicurezza informatica e della gestione dei dati, che possono portare a furti di dati e *cyber*-attacchi.

Come detto, a causa della progressiva proliferazione di norme e indicazioni promananti da istituzioni e associazioni di categoria (per esempio, anche sotto forma di linee guida), le imprese sono sempre più esposte ai *compliance risks* e, per l'effetto, è sempre crescente l'esigenza per i medesimi soggetti economici di adottare gli opportuni sistemi interni, finalizzati a individuare i rischi a cui sono esposti e, conseguentemente, a predisporre presidi di prevenzione e controllo in grado di minimizzare la probabilità che tali rischi si trasformino in realtà concrete e dunque in nocumenti economici e

reputazionali per l'impresa.

Se dunque è vero, come è, che in una realtà economica estremamente complessa, come quella attuale, non è certamente possibile rifuggire ogni ipotesi di rischio a cui l'attività umana è ontologicamente esposta, è anche vero che esistono degli espedienti per riconoscere e prevenire tali rischi e strumenti rimediali che, all'occorrenza, possono essere tempestivamente attivati per correggere o quanto meno attenuare le conseguenze di un fatto dannoso.

Proprio in considerazione della varietà e del numero delle norme cui è assoggettata l'attività d'impresa, l'analisi e la gestione dei rischi di *compliance* richiedono un **approccio integrato e multidisciplinare**, che coinvolga diverse funzioni aziendali a tutti i livelli dell'organizzazione e, se del caso, anche soggetti esterni (consulenti, professionisti), portatori di saperi diversi e specialistici relativi alle materie coinvolte. Solo attraverso una gestione attenta e consapevole di questi rischi, nonché della loro continua evoluzione, le imprese possono assicurare la propria sostenibilità a lungo termine e mantenere la fiducia dei propri *stakeholders*.

È noto a tutti, e agevolmente comprensibile, che gli eventi dannosi cui si faceva cenno fin qui, possono, talvolta, coincidere con le condotte tipiche delle fattispecie giuridiche penalmente rilevanti.

Ed è proprio questo lo spirito del legislatore del 2001 che ha arricchito l'ordinamento nazionale di una disciplina rivoluzionaria per l'epoca, che superava la tradizionale impalcatura processual-penalistica, ammettendo anche la persona giuridica ad essere parte, a tutti gli effetti, del processo penale per i reati commessi nel suo interesse e a suo vantaggio, posti in essere da un soggetto appartenente all'organizzazione aziendale.

Ebbene, nell'ambito di siffatta riforma, il legislatore fissava, all'art. 6 del d.lgs. n. 231/2001, la rilevanza dei modelli di organizzazione, gestione e controllo di cui ciascuna impresa può dotarsi ai fini di prevenzione, nonché per dimostrare, proprio nel processo all'ente, l'irresponsabilità della persona giuridica per non aver adeguatamente governato il c.d. rischio-reato.

In altre parole, quello che sarebbe poi passato alla storia come il c.d. "Modello 231", veniva presentato agli operatori giuridici ed economici come uno strumento utile, ove aggiornato ed efficiente, a prevenire la commissione dei reati presupposto della responsabilità della persona giuridica, ovvero a circoscrivere la contestazione penale alla sola persona fisica materialmente autrice del reato commesso, senza coinvolgere l'ente sul fronte sanzionatorio.

L'importanza di un "modello" organizzativo idoneo a intercettare e prevenire i molteplici rischi cui è esposta un'azienda (indipendentemente, dunque, dalla loro rilevanza penale e 231) è stata poi confermata anche nelle successive riforme in materia societaria.

Il d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, recante il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (di seguito anche CCII), ha novellato numerose norme del codice civile inerenti alla disciplina societaria e, più in generale, concernenti il ruolo dell'imprenditore. Di grandissima rilevanza è l'art. 375 CCII che, nel modificare l'art. 2086 c.c., non si limita ad introdurre il secondo comma, ma interviene significativamente sulla rubrica della norma: questa, infatti, dapprima intitolata "Direzione e gerarchia nella impresa", riflesso

di una visione padronale e patrimonialista, oggi è sostituita da "Gestione dell'impresa". In tal modo sono stati fissati e accentuati profili dinamici e programmatici, tipici di una visione più moderna del fenomeno-impresa, con una chiara funzionalizzazione dell'organizzazione aziendale.

Come disposto dall'art. 2086 c.c., l'impresa deve dotarsi di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, in grado di rilevare tempestivamente la crisi e l'eventuale perdita della continuità aziendale (*early warnings*), nonché di effettuare la diagnosi precoce dello stato di difficoltà, evitando che il ritardo nel considerare i segnali di crisi possa condurre ad uno stato di crisi irreversibile[52].

Il CCII ha inoltre rafforzato il carattere precettivo delle disposizioni concernenti l'adeguatezza degli assetti, individuando le concrete ricadute sull'attività degli organi di gestione e di controllo. La predisposizione di un assetto adeguato dovrà infatti prevedere un insieme di funzioni, regole e procedure volte a identificare, monitorare e gestire i principali rischi e a verificare la conformità delle scelte poste in essere alle direttive ricevute.

L'obiettivo di tali assetti, anche se prescritti in una materia diversa da quella penale e 231, è quello di limitare o, comunque, contenere, entro una soglia accettabile, l'esposizione dell'organizzazione al rischio di compliance e, in generale, il rischio di violare l'apparato di norme e indicazioni poste dall'ordinamento interno e sovranazionale all'attività d'impresa.

La crisi di legalità, in particolare, è quella condizione in cui una società, a causa dell'inadeguatezza della propria organizzazione, si trova a dover fronteggiare uno stato di crisi sistematica determinato da sanzioni e/o influenze criminali.

L'ordinamento, pertanto, da un lato impone alle aziende di dotarsi di una struttura in grado di prevenire le condizioni che determinano il dissesto, dall'altro prevede una serie di misure che consentono di gestire, con l'aiuto o sotto la supervisione dell'Autorità Giudiziaria, la crisi anche di legalità.

Le misure previste dal Codice Antimafia oggi stanno conoscendo un campo di applicazione sempre più ampio, basti pensare al recente filone giurisprudenziale del Tribunale di Milano, Sezione Misure di Prevenzione in tema di intermediazione illecita di manodopera e sfruttamento del lavoro che ha coinvolto numerose imprese, anche di rilievo internazionale, in numerosi settori *labour-intensive*, come moda e logistica[53]. Tali misure, infatti, si sono rese necessarie per contemperare le contrapposte

[52] Art. 2086 c.c. "*L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori. L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della Continuità aziendale*".

[53] Si segnala che, da ultimo, il Tribunale di Milano, sezione Misure di Prevenzione con provvedimento del 10.7.2025 ha disposto la misura dell'amministrazione giudiziaria, ai sensi dell'art. 34-*bis* CAM, dei confronti di una nota casa di moda, responsabile, secondo l'assunto dell'organo inquirente, di non aver verificato la reale capacità imprenditoriale delle società appaltatrici e sub-appaltatrici alle quali ha affidato la produzione, nonché di non aver eseguito efficaci ispezioni e *audit* per appurare in concreto l'operatività della catena produttiva e le effettive condizioni di lavoro del personale in forza. L'Autorità procedente, ravvisando l'inadeguatezza dei modelli organizzativi e gestionali della società, ha ritenuto integrata

esigenze di riconduzione a legalità e salvaguardia della continuità e, dunque, anche dei posti di lavoro.

L'amministrazione giudiziaria è, in tal senso, strumento di gestione della crisi di legalità, posto a salvaguardia della continuità aziendale, in quanto attraverso le peculiari cautele e procedure che caratterizzano tale gestione, **l'azienda può essere nuovamente ricondotta nel binario della legalità**.

Ma anche lo stesso d.lgs. n. 231/2001, già preso in considerazione quale strumento di valutazione della *governance*, è anche strumento di gestione della crisi di legalità, allorquando sia stato posto in essere, nell'interesse o comunque a vantaggio dell'ente, un reato tra quelli ricompresi in una numerosa ed eterogenea serie di illeciti tipici della c.d. criminalità d'impresa.

A partire dall'introduzione della responsabilità amministrativa delle società e degli enti, passando attraverso il codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, si sono affermati, dunque, obblighi di gestione che esulano dalla mera massimizzazione dei profitti ma che puntano alla conservazione dell'operatività dell'azienda e alla massimizzazione del valore di lungo periodo, nonostante eventuali crisi economiche e/o di legalità. La gestione, inoltre, diviene oggetto di valutazione attraverso strumenti specifici per materia. Il paradigma delineato dal nuovo art. 2086 c.c. ha assunto portata generale oltre che per la prevenzione della crisi anche per la sua gestione.

Infatti, oltre agli strumenti predisposti in via generale dall'ordinamento del codice civile, la normativa speciale, come il d.lgs. n. 159/2011 ed il d.lgs. n. 231/2001, hanno predisposto strumenti specifici per gestire e prevenire le crisi di legalità dell'impresa.

L'ambito di applicazione del nuovo art. 2086 c.c. è probabilmente destinato ad espandersi, inglobando principi di *governance* finalizzati non solo a prevenire situazioni di crisi (finanziaria, di governance o di legalità dell'impresa) ma anche ad assicurare una continuità aziendale che tenga conto dei criteri di sostenibilità (ESG) che si intersecano con quelli di procedure e processi, per una governance aziendale sostenibile e duratura.

Il *compliance risk* in definitiva, oltre alle ipotesi previse dal d.lgs. n. 231/2001, in grado di determinare la responsabilità "penale" della società, e all'inadeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili *ex* art. 2086 c.c. che espone la società a sanzioni e controlli, abbraccia un insieme ampio ed eterogeneo di violazioni, con ricadute che possono investire la gestione stessa della società nelle ipotesi di commissariamento previste dal codice di procedura penale, dal Codice Antimafia e da talune leggi speciali, ovvero, il patrimonio della società, in ipotesi di sanzioni pecuniarie per la violazione della normativa del settore in cui opera l'impresa, oppure di quella tributaria e giuslavoristica.

Oggi infine, tra i rischi di *compliance* devono essere annoverati i rischi ESG (acronimo di *Environmental, Social, Governance*) rappresentati da comportamenti non etici o illegali delle aziende, come ad esempio la violazione dei diritti umani (non solo dei dipendenti, ma anche dei prestatori d'opera cui si avvalgono i fornitori e gli altri soggetti della filiera produttiva), le violazioni che danneggiano il contesto

---

"*quantomeno sul piano di rimprovero colposo determinato dall'inerzia della società, quella condotta agevolatrice richiesta dalla fattispecie ex art. 34 d.lgs. 159/2011 per l'applicazione della misura di prevenzione dell'amministrazione giudiziaria*". Trib. Milano, sez. Misure di Prevenzione, decr. 10 luglio 2025, n. 14.

territoriale e sociale di riferimento (ambiente, qualità della vita dei cittadini, diritti dei consumatori) e i comportamenti scorretti nei rapporti con la pubblica amministrazione, i più consolidati dei quali sono riferiti alla lotta anti-corruzione. Da questi, in ultimo, può conseguire non solo la flessione degli utili o del capitale ma anche la compromissione dell'immagine e della reputazione societaria.

6.2. Il sistema di controllo interno e i sistemi integrati di gestione dei rischi

L'organizzazione aziendale come antidoto e rimedio alla commissione di reati e, in generale, alla manifestazione di eventi dannosi è dunque, al giorno d'oggi, una realtà conclamata, che sta conoscendo una sempre maggiore diffusione e un progressivo consolidamento nelle realtà economiche.

Le testimonianze tangibili di una simile evoluzione normativa si possono rintracciare anche nelle recenti riforme, solo tentate o del tutto riuscite, in tema di sostenibilità aziendale e di gestione dell'insolvenza.

In particolare, con riferimento al Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, è particolarmente significativo il riferimento dell'art. 3 del d.lgs. n. 14/2019[54] che individua i contenuti del dovere dell'imprenditore di dotarsi di assetti organizzativi adeguati.

La norma, in primo luogo, impone all'imprenditore l'ulteriore obbligo di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale; in seconda battuta, individua esplicitamente i canoni in base ai quali valutare l'adeguatezza degli assetti facendo riferimento alla natura dell'attività e alle dimensioni dell'impresa, nonché agli effetti che gli assetti devono essere in grado di spiegare per essere considerati adeguati, ossia la tempestiva rilevazione dello stato di crisi o della perdita della continuità

[54] L'art. 55 del d.lgs. n. 14/2019, rubricato *Adeguatezza delle misure e degli assetti in funzione della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa*, così dispone:
"*1. L'imprenditore individuale deve adottare misure idonee a rilevare tempestivamente lo stato di crisi e assumere senza indugio le iniziative necessarie a farvi fronte.*
2. L'imprenditore collettivo deve istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato ai sensi dell'articolo 2086 del codice civile, ai fini della tempestiva rilevazione dello stato di crisi e dell'assunzione di idonee iniziative.
3. Al fine di prevedere tempestivamente l'emersione della crisi d'impresa, le misure di cui al comma 1 e gli assetti di cui al comma 2 devono consentire di:
a) rilevare eventuali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore;
b) verificare la sostenibilità dei debiti e le prospettive di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali di cui al comma 4;
c) ricavare le informazioni necessarie a utilizzare la lista di controllo particolareggiata e a effettuare il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento di cui all'articolo 13, al comma 2.
4. Costituiscono segnali per la previsione di cui al comma 3:
a) l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;
b) l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;
c) l'esistenza di esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da più di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché' rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;
d) l'esistenza di una o più delle esposizioni debitorie previste dall'articolo 25-novies, comma 1."

aziendale.

La nuova formulazione dell'art. 2086 c.c., pertanto, prevede che l'organo amministrativo curi la predisposizione di una struttura organizzativa di complessità proporzionale alle dimensioni ed alle caratteristiche dell'impresa, **attraverso l'implementazione di un sistema coordinato di strumenti, processi e procedure gestionali**. Più in generale, essa sancisce l'approdo di un percorso normativo condotto sinora per interventi settoriali, culminato nell'introduzione di un principio generale di adeguatezza degli assetti in forza del quale questi divengono paradigma di corretta gestione, e il carattere dell'adeguatezza, parametrato alle esigenze di *business* e di *governance*, ha lo scopo di agevolare gli amministratori nell'efficiente conduzione dell'azienda, creando le condizioni per l'integrale rispetto di leggi e regolamenti cui l'impresa è soggetta e la cui violazione potrebbe esporla a sanzioni e a responsabilità per danni.

A prescindere delle norme che puniscono specifiche fattispecie e precise condotte riconducibili agli organi apicali dei raggruppamenti societari, dunque, risulta evidente come in questo senso l'assetto organizzativo aziendale assurga oggi a criterio di valutazione della bontà delle strategie aziendali e della complessiva liceità delle attività svolte quotidianamente.

In tal senso, è utile evidenziare che i giudici del Tribunale di Cagliari[55], sulla base delle carenze riscontrate nel caso trattato, hanno fornito interessanti e precisi spunti di operatività sulla predisposizione degli adeguati assetti organizzativi e amministrativi all'interno dell'impresa, rilevando come le inadeguatezze organizzative[56] possano tradursi in un rischio di non conformità, fino a configurare gravi conseguenze legali, inclusa la responsabilità per fallimento (oggi liquidazione giudiziale). Hanno, altresì, evidenziato che proprio agli amministratori spetta il compito di assicurare l'adozione di assetti adeguati, idonei a gestire le difficoltà aziendali e a prevenire tempestivamente

[55] Si fa riferimento, in particolare, a quanto affermato dai giudici del Tribunale di Cagliari con decreto del 19 gennaio 2022, emesso nell'ambito del procedimento iscritto al R.V.G. n. 188/2021.

[56] Inadeguatezza dell'assetto organizzativo:
- Organigramma non aggiornato e difetta dei suoi elementi essenziali;
- Assenza di un mansionario;
- Inadeguata progettazione della struttura organizzativa e polarizzazione in capo a una o poche risorse umane di informazioni vitali per l'ordinaria gestione dell'impresa (ufficio amministrativo);
- Assenza di un sistema di gestione e monitoraggio dei principali rischi aziendali.
- Inadeguatezza dell'assetto amministrativo:
- Mancata redazione di un budget di tesoreria;
- Mancata redazione di strumenti di natura previsionale;
- Mancata redazione di una situazione finanziaria giornaliera;
- Assenza di strumenti di reporting;
- Mancata redazione di un piano industriale.

Inadeguatezza dell'assetto contabile:
- La contabilità generale non consente di rispettare i termini per la formazione del progetto di bilancio e per garantire l'informativa ai sindaci;
- Assenza di una procedura formalizzata di gestione e monitoraggio dei crediti da incassare;
- Analisi di bilancio unicamente finalizzata alla redazione della relazione sulla gestione;
- Mancata redazione del rendiconto finanziario.

situazioni di crisi[57].

Come stabilito nelle norme di comportamento del collegio sindacale per le società non quotate[58], un assetto organizzativo può definirsi adeguato quando, in relazione alle dimensioni e alla complessità della società, alla natura e alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale, presenti i seguenti requisiti:

- organizzazione gerarchica;
- redazione di un organigramma aziendale con chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle linee di responsabilità;
- descrizione e tracciabilità dell'attività decisionale e direttiva della società da parte dell'amministratore delegato nonché dei soggetti ai quali sono attribuiti i relativi poteri.

La chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle responsabilità deve dunque essere definita attraverso un organigramma aziendale, con il compito di inquadrare la struttura dell'impresa, la reale esplicitazione dell'esercizio dell'attività decisionale e direttiva da parte dei soggetti ai quali sono attribuiti i poteri e le responsabilità.

Per quel che concerne l'assetto amministrativo-contabile, questo risulta adeguato se permette:

- la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;
- la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;
- la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio d'esercizio.

A tal fine, da un punto di vista operativo, tutto questo deve essere affiancato dalla presenza di risorse professionali in possesso di adeguate competenze e che siano in grado di garantire l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rischi, del sistema di controllo interno e la produzione di informazioni derivanti dal sistema amministrativo-contabile.

Per quanto attiene ai profili di carattere più marcatamente dinamici, quali procedure, programmi e strumenti preventivi, l'adeguatezza dell'assetto organizzativo si traduce nella:

- sussistenza di procedure che assicurano l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rischi e del sistema di controllo, nonché la completezza, l'attendibilità, l'efficacia e la tracciabilità dei flussi informativi anche con riferimento alle società controllate;
- esistenza di procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata professionalità e

[57] I giudici di merito hanno, poi, rimarcato la rilevanza degli assetti aziendali, sottolineando come la violazione dell'obbligo di predisporre adeguati assetti "*è più grave quando la società non si trova in crisi*" avendo a disposizione "*risorse anche economiche per predisporre con efficacia le misure organizzative, contabili e amministrative*", Trib. Cagliari, sez. specializzata per le imprese, decr. 19 gennaio 2022.

[58] cfr. **Norme di comportamento del Collegio Sindacale di società non quotate, 2024,** CNDCEC, reperibile dal seguente link: https://commercialisti.it/norme-per-la-professione/norme-tecniche/norme-di-comportamento-del-collegio-sindacale-verbali-e-procedure/

competenza a svolgere le funzioni assegnate;

- presenza di direttive e di procedure aziendali, loro aggiornamento periodico, ed effettiva diffusione.

Oltre a quanto sopra, quando si analizzano i requisiti principali di un sistema di controllo interno, è opportuno fare anche riferimento al c.d. "CoSO *Report*", ossia l'*Internal Control Integrated Framework*, che individua cinque componenti fondamentali del Sistema di controllo interno (S.C.I.), ciascuna delle quali è correlata a tre obiettivi principali: efficienza operativa (controllo di gestione); adeguatezza informativa (controllo amministrativo-contabile); conformità alla normativa (*compliance*).

I cinque componenti sono:

1. **Ambiente di controllo**: costituisce la base del sistema di controllo interno, definendo il tono dell'organizzazione e influenzando la coscienza del controllo del personale. Include elementi come l'integrità e i valori etici della direzione e dei dipendenti, la struttura organizzativa, la chiara definizione di ruoli e responsabilità, nonché il livello di competenza delle risorse umane.
2. **Valutazione dei rischi**: l'azienda identifica e valuta i rischi relativi al raggiungimento dei propri obiettivi. Il processo di valutazione dei rischi include la considerazione dei rischi esterni e interni che possono influire sulle *performance* e sulla conformità dell'organizzazione.
3. **Attività di controllo**: si tratta di politiche e procedure messe in atto per assicurare che le direttive della direzione siano attuate efficacemente. Esse includono una vasta gamma di attività, quali autorizzazioni, verifiche, riconciliazioni, revisioni delle *performance* operative e segregazione dei compiti.
4. **Informazione e comunicazione**: un sistema di controllo interno efficace richiede un flusso di informazioni chiaro e completo sia all'interno che all'esterno dell'organizzazione. La comunicazione deve essere efficace a tutti i livelli dell'azienda, affinché i dipendenti comprendano il loro ruolo nel sistema di controllo interno.
5. **Monitoraggio**: il sistema deve essere oggetto di verifica continua, sia attraverso attività ordinarie (monitoraggio costante), sia mediante valutazioni periodiche indipendenti (es. *audit* interno), al fine di garantirne l'efficacia nel tempo.

L'integrazione tra il sistema di controllo interno e i sistemi di gestione dei rischi è fondamentale per assicurare un approccio coerente e coordinato alla valutazione e controllo dei rischi aziendali (*compliance* integrata). L'integrazione in parola permette inoltre all'azienda di:

- Ottimizzare l'uso delle risorse: con una visione integrata delle attività di verifica, l'azienda può allocare in modo più efficiente le risorse per la gestione dei rischi e il controllo interno, evitando duplicazioni e lacune nei processi.
- Rafforzare la cultura del rischio: un approccio integrato alla gestione dei rischi e al controllo interno promuove una cultura aziendale orientata all'etica, alla responsabilità e alla consapevolezza dei rischi da parte di tutti i soggetti dell'organizzazione, non solo i c.d. apicali. I dipendenti sono incoraggiati a segnalare i rischi e a rispettare le politiche e le procedure aziendali.

- Migliorare il processo decisionale: l'integrazione fornisce una base solida per il processo decisionale, consentendo ai dirigenti di prendere decisioni informate che tengano conto dei rischi potenziali e delle opportunità, allineandosi agli obiettivi strategici dell'azienda.

Attraverso un adeguato sistema di controllo interno e una gestione integrata dei rischi, le imprese possono migliorare la propria capacità di anticipare e rispondere in modo efficace alle sfide del contesto competitivo e normativo e, naturalmente, di prevenire violazioni idonee a impegnare la responsabilità (penale, amministrativa, civile, ecc.) della persona giuridica.

Questo approccio, se attuato realmente e alimentato in modo continuo nel contesto aziendale, a sua volta assicura la creazione di valore nel lungo termine da parte dell'impresa e la sostenibilità del proprio *business*, contribuendo al mantenimento della fiducia e della soddisfazione di tutti gli *stakeholders* coinvolti.

In tale ottica di suddivisione tra sistemi di controllo e sistemi di gestione del rischio, il Modello di cui al Decreto 231, nel suo concreto atteggiarsi, ha assunto in via generale i ben più ampi connotati di uno strumento probatorio complessivo, che, a seconda del caso, può assumere la sua genetica veste preventiva ovvero essere valorizzato nella sua attitudine terapeutica e rimediale, in una fase logicamente e temporalmente posteriore rispetto alla commissione dell'illecito.

Anche in ragione del progressivo estendersi dell'elenco dei reati presupposto della responsabilità societaria elencati dagli artt. 24 ss. del citato decreto, gli operatori giuridici si sono trovati a ipotizzare e mettere in pratica nuovi impieghi del Modello 231, utilizzandolo, sempre più spesso, come vero e proprio strumento di *self cleaning* dell'ente. Vale a dire che, con crescente frequenza, il Modello ha costituito il mezzo principale con cui, dopo aver subito la contestazione di uno dei reati previsti dal Decreto 231, un ente è stato in grado di fornire – secondo una dinamica probatoria – l'assenza della propria responsabilità[59].

Sull'evoluzione del modello in questa direzione – non prevista fin dal principio dal Legislatore del 2001 – ha inciso anche una rinnovata politica normativa rispecchiata, in ambito penale, da un impianto tendente alla prevenzione e alla riparazione oltre che alla punizione, e, in ambito contrattual-pubblicistico, da una disciplina che allarga le maglie dei requisiti soggettivi degli operatori economici partecipanti a una gara d'appalto, lasciando alle stazioni appaltanti maggior discrezionalità nella valutazione delle cause di esclusione dalla gara eventualmente sussistenti a carico dell'impresa concorrente.

Sul piano strutturale, secondo i criteri fin qui delineati, l'articolazione delle responsabilità dei soggetti aziendali coinvolti nel sistema di controllo dovrebbe perciò svilupparsi sui seguenti livelli:

- I Livello: controlli di linea eseguiti da chi svolge una determinata attività e ne ha la responsabilità (*management* di linea);

[59] "*prove del fatto che le misure da lui adottate sono sufficienti a dimostrare la sua affidabilità*" e di dimostrare "*di aver adottato provvedimenti concreti di carattere tecnico, organizzativo e relativi al personale idonei a prevenire ulteriori reati o illeciti*", così dispone l'art. 57, comma 6, direttiva 2014/24/UE

- II Livello: controlli gestiti da funzioni dedicate delle singole aree/divisioni aziendali (*Risk management & compliance*);
- III Livello: controlli volti a valutare la completezza, la funzionalità e l'adeguatezza di tutti i sistemi e procedure di controllo (*Internal auditing*);

I controlli di primo livello (o anche solo controlli di linea) sono effettuati nell'ambito dei vari processi produttivi e/o gestionali e vengono demandati ai singoli *process owner* che provvedono a misurare, valutare ed attenuare i possibili rischi secondo procedure stabilite dal *management* aziendale.

L'implementazione di un simile Sistema di Controllo Interno (SCI) prevede l'istituzione di una funzione di *Compliance*, con l'obiettivo principale di garantire – previa un'attività di *risk assessment* – l'adempimento degli obblighi previsti dalla normativa vigente, mediante l'implementazione e/o l'adeguamento delle relative procedure e/o presidi di controllo.

Il terzo livello di controllo in tale architettura è rappresentato dall'*Internal Audit*, attività di consulenza interna, indipendente ed obiettiva, finalizzata a valutare l'adeguatezza complessiva del sistema di controllo interno e al miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dell'organizzazione, che fornisce un costante presidio nel perseguimento degli obiettivi aziendali, tramite un approccio professionale e sistematico che genera valore aggiunto attraverso la valutazione e il perfezionamento dei processi di controllo, di gestione dei rischi e di *corporate governance*.

Tenuto conto del d.lgs. n. 231/2001 e del d.lgs. n. 159/2011, in particolare del combinato disposto dell'art. 41 e dell'art. 104-*bis* delle disposizioni di attuazione del c.p.p., così come modificato dall'art. 5 della l. 161/2017, è corretto ritenere che, nonostante la crisi presa in considerazione da parte del legislatore con l'introduzione del CCII sia in prima battuta da intendersi di tipo economico-patrimoniale, il sistema di controlli (e più in generale l'adeguatezza degli assetti organizzativi amministrativi e contabili) prescritto dal novellato art. 2086 c.c. debba essere idoneo a prevenire anche il rischio di legalità, ossia, come detto, il rischio che l'impresa possa essere esposta alla "influenza criminale" ovvero travolta da vicende afferenti la commissione di reati.

Nel caso di "contaminazione criminale" della gestione, l'impresa potrebbe essere attinta da misure di prevenzione non ablative disposte dall'Autorità Giudiziaria, quali l'amministrazione giudiziaria dei beni connessi ad attività economiche e delle aziende (art. 34 CAM) ed il controllo giudiziario" (art. 34-*bis* CAM).

Le misure non ablative si sostanziano in un iniziale *audit* di legalizzazione ad opera dell'amministratore giudiziario, seguito dalla riconduzione a conformità dei processi e dell'organizzazione aziendale, secondo il modello delineato in precedenza.

In definitiva, appare innegabile il fatto che l'adozione di un complessivo sistema di gestione e di *compliance* integrata costituisce, di per sé, una virtuosa e lungimirante strategia aziendale orientata alla continuità dell'impresa e alla minimizzazione del rischio di inefficienze in cui possano prolificare e trovare terreno fertile condotte illegittime e/o illecite.

In definitiva, l'"intervento professionale" della amministrazione giudiziaria in un contesto patologico

di "crisi di legalità" dell'impresa può rappresentare un'occasione di definitiva risoluzione di problemi o *deficit* organizzativi o amministrativi, con un miglioramento della *governance* societaria, in un ripristinato sistema di legalità di procedure e processi aziendali.

Proprio sulla scorta delle analogie fin qui citate, appare evidentissima l'opportunità di predisporre un'architettura di *compliance* integrata, orientata alla prevenzione e al contrasto di tutte le ipotesi di rischio, più o meno probabili, in cui l'impresa potrebbe incorrere. Rientrano dunque, in questo calderone di profilassi aziendale, i modelli di organizzazione, gestione e controllo di cui al d.lgs. n. 231/2001, i diversi assetti organizzativi richiamati dall'art. 2086 c.c., e le procedure che ricoprono in tale ambito ruolo di assoluta centralità.

Infine, in tale elenco sicuramente deve essere ricompreso **l'universo di certificazioni aziendali, obbligatorie o facoltative,** che rappresentano per le imprese non solo un *asset* spesso indispensabile, ma anche un oneroso investimento economico, che, per certi versi, può generare una sorta di sovrapposizione di competenze e, dunque, di duplicazione dei protocolli organizzativi aziendali relativi a un dato ambito di *compliance*. Si pensi, in tal senso, alla frequente coesistenza, al fianco dei modelli di cui al d.lgs. n. 231/2001, di certificazioni dei sistemi di gestione per la qualità (ISO 9001:2008), per l'ambiente (ENI ISO 14001:2004), ovvero ancora per la gestione della sicurezza e della salute sul lavoro (ISO 45001:2018) e così via.

L'azienda deve, quindi, organizzare i propri processi in modo idoneo a rispettare tutte le procedure che si ritengono necessarie al fine di garantire completezza, correttezza, tempestività, tracciabilità e conformità dell'informativa societaria. L'impiego equilibrato delle risorse a disposizione dell'impresa, anche in un contesto di criticità, agevola il raggiungimento degli obiettivi prefissati, soprattutto se avviene in presenza della puntuale identificazione, gestione e monitoraggio dei principali fattori di rischio aziendale.

In sostanza, senza un adeguato assetto organizzativo, l'attività svolta dall'impresa collettiva è da considerarsi "illegittima" ai sensi dell'art. 2086 c.c. (al pari, ad esempio, di un'attività condotta con patrimonio netto negativo), ed espone l'azienda al rischio penale e reputazionale, escludendola dall'applicazione dell'esimente di cui all'art. 6 del d.lgs. n. 231/2001 e costringendola, in caso di commissione di un illecito, a uno sforzo organizzativo *ex post* che non sempre l'ente è in grado di sostenere. Ciò si evince dal sistema del CCII che mette in correlazione l'inadeguata implementazione degli assetti organizzativi alla responsabilità dell'imprenditore incapace di attivarsi tempestivamente (già nella fase pre-crisi) per intercettare e superare un eventuale squilibrio (economico e/o finanziario)[60].

[60] Con specifico riferimento all'esigenza di predisporre assetti adeguati nelle piccole e medie imprese, per un approfondimento, si rimanda al documento "*Prassi di Riferimento UNI/PdR 167:2024*", pubblicato in data 1° agosto 2024 da UNI, Ente di normazione italiano disciplinante la "*Definizione di criteri relativi ad un adeguato assetto organizzativo, amministrativo e contabile delle PMI*": trattasi di uno strumento elaborato al fine di supportare le piccole e medie imprese nella predisposizione di assetti adeguati alla natura e alle dimensioni dell'ente ai sensi dell'art. 2086 c.c., volto alla prevenzione e alla gestione dei relativi rischi e la rilevazione tempestiva di eventuali situazioni di crisi. È, dunque, fornita alle PMI una guida pratica, basata su un "approccio prestazionale", per la valutazione di adeguatezza dell'organizzazione rispetto

La gestione aziendale e la responsabilità degli amministratori in ordine all'adozione di un sistema di organizzazione e controllo idoneo alla prevenzione dei *compliance risks* sono state oggetto anche di una recente pronuncia[61] del Tribunale di Milano. Tale sentenza offre spunti operativi fondamentali e conferma l'importanza di assetti adeguati, controlli efficaci e misure preventive nella gestione dell'impresa. In particolare, i Giudici – partendo dapprima dall'inquadramento del modello organizzativo inteso come strumento essenziale nell'economia della disciplina della responsabilità dell'ente in funzione di prevenzione volta a fronteggiare la criminalità economica – si sono soffermati sui punti essenziali della configurazione strutturale del modello: tra gli altri fattori indispensabili per un idoneo Modello, viene valorizzata l'istituzione di strumenti di *whistleblowing,* per favorire l'emersione delle violazioni, nonché l'attenzione costante alla formazione del personale, improntata "*ai criteri di continuità e intensità*".

Come ulteriori indici di idoneità del Modello, il Tribunale ha sottolineato l'effettivo svolgimento delle attività di *risk assessment* (tracciate nei verbali dell'OdV) ed un sistema organizzativo interno ben strutturato, oltre che l'adozione di codici di comportamento e protocolli specifici per la prevenzione del reato presupposto contestato.

6.3. Aspetti metodologici dell'individuazione dei rischi

Fatte queste premesse di natura prevalentemente teorica sul ruolo che sono oggi chiamati a svolgere gli assetti organizzativi aziendali, pare opportuno calarsi brevemente nella realtà pratica e dunque analizzare, seppur a grandi linee, le modalità concrete di individuazione dei rischi di *compliance*.

L'individuazione dei rischi di *compliance* è un processo che richiede un approccio metodico e sistematico, poiché i rischi di *compliance* possono essere numerosi e variare in base al settore, alla struttura organizzativa e al contesto normativo in cui opera l'azienda. Esso, inoltre, deve essere ispirato al principio di precauzione, che trova applicazione concreta nel *management* delle imprese o, almeno, di quelle più virtuose e lungimiranti.

Risulta evidente la necessità che, in un simile percorso di prevenzione e contrasto dei *compliance risks*, l'attività genetica delle misure organizzative che verranno poi adottate è costituita da un'attenta operazione di mappatura dei rischi cui è esposta la singola impresa, non solo alla luce della natura del *core business* esercitato e delle sue attività accessorie e correlate ma anche in ragione delle concrete situazioni soggettive e oggettive in cui versano la persona giuridica e le persone che ne fanno parte, quali amministratori, controllori, dipendenti, fornitori e così via.

L'individuazione dei rischi di *compliance,* pertanto, necessita dell'analisi del contesto normativo e operativo in cui l'azienda opera. Il processo, dunque, implica:

- Mappatura delle normative applicabili: identificare tutte le leggi, regolamenti, standard e linee

all'obiettivo di *governance*, attraverso l'individuazione di procedure, risorse e presidi, utili a gestire e monitorare la vita delle organizzazioni.

[61] In tal senso, Trib. Milano, sent. n. 1074 del 2024.

guida che l'azienda deve rispettare. Ciò include normative nazionali, internazionali, di settore e specifiche per l'azienda;

- Valutazione delle operazioni aziendali: analizzare i processi e le attività dell'azienda per comprendere dove si applicano le normative identificate. Questo aiuta a individuare le aree di potenziale rischio di non conformità.

Questa analisi deve tenere in considerazione diversi aspetti: le aree geografiche in cui l'azienda opera (Italia e/o estero), la storia dell'azienda, il settore di riferimento, l'esistenza di linee guida specifiche del settore, la struttura societaria (inclusa la presenza di soci della Pubblica Amministrazione), l'appartenenza a un gruppo societario, la presenza di stabilimenti produttivi, rapporti con la Pubblica Amministrazione e soggetti privati.

È inevitabile, infatti, che la società si trovi a intrattenere, direttamente o indirettamente, rapporti di diversa natura con soggetti pubblici e privati: anche nell'ambito di tali rapporti – oltre che nel corso del consueto e quotidiano svolgimento dell'attività economica – possono sussistere circostanze rilevanti ai fini della individuazione del rischio (si pensi, in tal senso, alla possibilità che l'impresa intrattenga rapporti con una Pubblica Amministrazione ovvero che nell'organico aziendale siano presenti soggetti legati a vario titolo con una Pubblica Amministrazione e, dunque, alle correlate implicazioni in termini di prevenzione della commissione di fattispecie penali riconducibili all'ambito della corruzione).

Ebbene, detta primordiale attività di mappatura dei rischi ambisce a verificare la sussistenza, nell'ambito dell'attività societaria, di situazioni idonee a facilitare o, quanto meno, a non ostacolare il compimento di illeciti, soprattutto quelli in grado di cagionare la responsabilità amministrativa come definita dal d.lgs. n. 231/2001 o, comunque, in senso più ampio, di minare, in qualche misura, la reputazione e la continuità aziendale.

Ciò posto, una volta stigmatizzati nel dettaglio i comportamenti che possono far incorrere la compagine societaria in rischi di *compliance* e/o nelle responsabilità di cui al d.lgs. n. 231/2001 ovvero in altre situazioni foriere di sanzioni e preclusioni per l'impresa, l'attività di mappatura deve inevitabilmente completarsi con una accurata osservazione dei presidi interni e dei protocolli gestionali eventualmente già presenti nella struttura societaria, con particolare riferimento alle aree di rischio precedentemente individuate.

Infatti, al fine di far valere le ragioni dell'impresa in ogni sede e dinanzi a ogni soggetto pubblico e privato – che si tratti delle agenzie di *rating*, del Giudice penale, dell'Autorità prefettizia, della Pubblica Amministrazione ovvero ancora delle Autorità di sorveglianza e degli Organismi di composizione della crisi – occorre che le misure organizzative adottate siano "cucite su misura" del singolo soggetto economico e delle sue peculiarità, sicché anche l'attività di mappatura dei rischi e di *gap analysis* potrà estrinsecarsi nell'esame non solo di ogni documentazione aziendale rilevante ma anche delle informazioni emergenti dalle interviste eventualmente condotte agli amministratori e ai dipendenti societari, selezionati sulla base delle loro funzioni e dei ruoli ricoperti in società, nonché dei dati evincibili dall'osservazione delle *check-list* eventualmente predisposte e compilate dai soggetti

appartenenti all'organizzazione aziendale.

Il *Risk Assessment* ha ad oggetto l'individuazione dei processi e delle procedure potenzialmente esposti al rischio di commissione di violazioni e dei relativi *process owners*.

Tale attività è espletata attraverso l'acquisizione di documentazione organizzativa (ad es. organigrammi, *job description*, statuto, ecc.), della documentazione relativa alla *governance* ed al sistema di deleghe e procure (ad es. Verbali del Consiglio di Amministrazione quantomeno degli ultimi 5 anni), dei contratti di fornitura, del Modello 231 (comprensivo dell'ultimo *Risk Assessment*) e del Codice etico alla data dell'ultimo aggiornamento, nonché dei Verbali dell'Organismo di Vigilanza – laddove nominato – ed eventuali *report* e/o documenti degli altri organi di controllo. Inoltre, occorre ricostruire e vagliare il quadro delle procedure interne in essere per le aree di interesse, inclusi i principi di controllo interno adottati, le istruzioni operative e le procedure. Il *risk assessment* può prevedere, inoltre, interviste ai membri degli organi societari al fine di valutare i processi, i sotto-processi e le attività aziendali potenzialmente esposti al rischio di conformità.

Al termine di tale fase, dopo aver classificato e mappato i rischi legati a ciascuna attività sensibile oggetto di analisi, viene predisposto e condiviso un documento di sintesi riepilogativo dell'attività di *Risk Assessment* contenente:

- l'elenco delle attività o processi c.d. "sensibili";
- gli esempi di comportamenti illeciti che possono portare alla commissione di uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 231/2001 e discipline collegate, nonché di altre violazioni da cui può discendere la responsabilità della società o un danno alla sua reputazione;
- l'elenco delle funzioni aziendali coinvolte nella gestione delle attività sensibili;
- l'indicazione dei controlli esistenti;
- l'indicazione del rischio potenziale e residuo di commissione di uno dei reati previsti dal d.lgs. n. 231/2001 o di altre non conformità a vario titolo rilevanti.

La *Gap Analysis* ha ad oggetto l'analisi "*as is*" del sistema di controllo interno, al fine di valutare l'attuale livello di prevenzione dei reati nei processi, procedure o attività aziendali soggette al rischio di commissione di reato. Tale scrutinio conduce all'identificazione di aree di miglioramento del sistema di controllo interno, così da consentire alla Società di raggiungere un livello di protezione più efficace in relazione ai rischi individuati. All'esito dell'analisi, viene predisposto un documento di sintesi dei risultati dell'attività di *Gap Analysis* del sistema di controllo interno, comprensivo delle raccomandazioni e dei suggerimenti per l'implementazione delle azioni migliorative successivamente approvate da parte della società.

Al fine di realizzare un'efficace prevenzione dei rischi e di controllare lo stato di salute e di efficienza dei presidi interni predisposti dalla società, la fase di mappatura e analisi delle aree a rischio fin qui descritta, una volta terminata, dovrà necessariamente sfociare nella costruzione di una solida impalcatura di presidi di prevenzione e mezzi di contrasto delle fattispecie, penali e non, la cui probabilità di commissione è concreta nell'ambito dell'azienda.

In via esemplificativa e senza alcuna pretesa di esaustività, si possono citare in tal senso le specifiche procedure di cui molte società scelgono di dotarsi in tema di *screening* dei fornitori, nonché i protocolli adottati ogni qual volta l'azienda debba, per qualunque motivo, interfacciarsi con una pubblica amministrazione, ovvero ancora le precise modalità operative con cui gli organi societari deputati alla redazione del bilancio e, più in generale, al resoconto dell'attività svolta, si accingono alla realizzazione di simili, essenziali, attività di rendicontazione.

Da una prima fase di studio e pianificazione, si passa dunque a un momento di concreta esecuzione del programma stilato. Esecuzione che, d'altro canto, non può evidentemente risultare scollegata da una proporzionata e parallela attività di verifica e controllo sul grado di attuazione delle procedure predisposte e approvate dai vertici aziendali.

Come spesso accade con riferimento a tutti i processi avviati nelle realtà imprenditoriali, il passo ancora ulteriore sarà, poi, costituito da una puntuale rendicontazione dei risultati raggiunti in relazione agli obiettivi di *compliance* inizialmente individuati. In questa fase, va da sé, è spesso essenziale l'ausilio di consulenti esterni – quali possono essere i componenti dell'organismo di vigilanza societario – che, legittimati dalla loro terzietà rispetto alla compagine societaria e grazie alle proprie competenze specifiche nella materia, potranno restituire ai vertici aziendali una nitida fotografia dell'assetto organizzativo aziendale concretamente adottato dalla società e, per estensione, della conformità di detto assetto organizzativo, ai testi di legge a qualunque titolo rilevanti.

Si tratta, con tutta evidenza, di un passaggio obbligato: non solo nell'ottica statica di un circoscritto inquadramento dell'organizzazione aziendale finalizzata al regolare controllo del grado di salute e di *compliance* della società in un dato momento storico; ma anche nella più dinamica prospettiva di un'incessante processo di mappatura dei rischi e di individuazione dei punti di forza degli assetti organizzativi adottati e delle loro criticità, finalizzata al periodico aggiornamento di detti assetti e delle correlate procedure e protocolli di prevenzione del rischio.

La Funzione *Compliance*, ove formalmente istituita, presidia attivamente il *Compliance Risk*, attraverso l'individuazione, valutazione, monitoraggio e *reporting* sulla conformità delle procedure aziendali a leggi e regolamenti. Si riscontra, abbastanza frequentemente, l'inadeguatezza di tale funzione (gestita all'interno dell'Area legale) anche in società strutturate e di notevoli dimensioni, mentre sarebbe opportuno tenere separate la funzione *Compliance* dall'Area Legale, per creare una funzione che possa essere **assolutamente indipendente**. L'indipendenza è, infatti, carattere essenziale del settore *Compliance*, il che significa che esso deve essere autonomo rispetto alle altre funzioni operative aziendali ed a quelle di controllo interno, ferme restando le forti interrelazioni che tale comparto può e deve intrattenere con le altre aree aziendali, al fine di permettere alla funzione di contribuire in modo efficace alla *governance* dell'azienda.

I principali ambiti di intervento riguardano:

- la consulenza e l'assistenza al *management* nei processi decisionali, per garantire supervisione e rispetto delle regole;

- lo sviluppo di *policy*, procedure, *standard* contrattuali a fronte di requisiti normativi;
- la promozione e la diffusione della cultura della legalità, anche mediante attività di *training*.
- la definizione di programmi per identificare, valutare e monitorare i rischi di *compliance*.

Infine, nelle aziende che abbiano adottato un MOG *ex* d.lgs. n. 231/2001, la funzione rappresenta la "*longa manus*" dell'Organismo di Vigilanza (OdV) e fornisce supporto operativo alla società, effettuando specifici interventi (di *compliance*) per il mantenimento dei requisiti di efficacia del Modello[62].

Ed ancora, dal momento che il rischio di *compliance* è trasversale nell'ambito di tutta l'organizzazione, nelle aziende strutturalmente complesse e di grandi dimensioni è auspicabile l'istituzione di comitati all'interno dei quali tutti i soggetti coinvolti, *Compliance*, *Internal Audit*, *Risk Management*, Legale e *HR*, possano scambiarsi informazioni, condividere gli indirizzi e gestire in maniera efficiente la politica dei controlli interni, al fine di:

- valutare le principali fonti di rischio di non conformità a cui l'impresa è soggetta;
- definire le politiche e le procedure da porre in essere per contrastare efficacemente i rischi di *compliance*;
- elaborare un piano periodico di verifiche di conformità, al fine di controllare lo stato dell'arte, il grado di disallineamento e le eventuali carenze nella gestione dei rischi aziendali;
- stilare un *reporting* periodico relativo all'attività di *compliance* e ai risultati ottenuti.

In quest'ottica, in cui l'individuazione in astratto del rischio tipico dell'attività è demandato al *Risk Assessment*, e la sua individuazione concreta al controllo di *compliance*, la funzione di terzo livello è volta a garantire l'adeguatezza dei controlli interni e, in tal senso, svolge un'attività di *risk & control assessment* che si traduce in un'individuazione del rischio relativo all'inefficienza del sistema di controllo interno, replicando le dinamiche di pianificazione e controllo periodico finalizzate al mantenimento dell'efficienza dei controlli di livello inferiore.

La Funzione *Internal Audit,* inserita al III livello dei sistemi di controllo interni aziendali, contribuisce all'identificazione, misurazione, gestione, monitoraggio dei rischi aziendali, valutando l'adeguatezza del sistema, l'affidabilità dell'assetto organizzativo, la correttezza dei comportamenti e la funzionalità del sistema complessivo.

Di seguito, si riportano le principali attività che potrebbero essere svolte dalla funzione di *Internal Auditing*:

[62] Di seguito le attività svolte a supporto della società in materia di d.lgs. n. 231/2001: i) individuazione delle attività nel cui ambito possono essere commessi reati (c.d. mappatura delle aree a rischio reato c.d. *Risk Assessment*); ii) previsione di specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire (c.d. protocolli preventivi); iii) individuazione di modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati; iv) previsione di obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli (OdV); v) adozione di misure idonee a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio; vi) introduzione di un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

Fase 1: Analisi dei processi e *benchmarking* con le *best practice* di settore:

- attività finalizzata allo studio dei processi dell'azienda ed all'analisi critica degli stessi rispetto alle *best practices* di settore. In tale fase verranno analizzati e confrontati i processi aziendali della Società ed il *work flow* delle attività che li compongono.

Fase 2: *Risk & control assessment*:

- individuazione dei principali fattori di rischio ed ai processi trasversali che coinvolgono l'area. Lo svolgimento di tale attività di individuazione dei fattori di rischio e delle procedure di controllo è di fondamentale importanza per l'implementazione e la redazione del piano di *audit* dinamico ed in evoluzione che tenga conto delle diverse fonti di rischio. Inoltre il piano, sulla base dei risultati di *risk assessment*, dovrà prevedere l'ampiezza e la frequenza dei controlli da effettuare nelle diverse aree di operatività della Società;

Fase 3: Regolamento funzione *internal audit*:

- individuazione dei ruoli e responsabilità della funzione;
- definizione della attività da eseguire;
- definizione dell'approccio metodologico da seguire nell'esecuzione delle attività;
- definizione dei flussi di *reporting* che la funzione di *internal auditing* dovrà trasmettere all'amministratore;

Fase 4: Svolgimento attività *internal audit*:

- verifica del rispetto delle procedure adottate a presidio dai fattori di rischio individuati nella fase di *risk assessment*;
- esecuzione di *test* sul funzionamento delle procedure operative e sul sistema di controllo interno adottato;
- verifica della rimozione delle anomalie riscontrate nell'operatività e nello svolgimento dei controlli.

L'*Internal Audit* dovrà altresì includere il rischio di *compliance* nei propri piani e sottoporre periodicamente ad un esame indipendente la Funzione di *Compliance*, al fine di valutarne adeguatezza ed efficacia.

Inoltre, l'*Internal Audit*, in qualità di funzione di controllo di terzo livello con riporto diretto al vertice e agli organi di controllo societari, si trova in una posizione privilegiata per:

- convogliare i flussi di *reporting* dei servizi di *assurance* esistenti, compresi quelli della *Compliance*, così da corroborare e completare il giudizio complessivo sul sistema di controllo interno e gestione dei rischi;
- favorire il coordinamento delle attività, individuando eventuali aree di sovrapposizione;
- rendere maggiormente efficiente il sistema, in un'ottica di *compliance* ed *assurance* integrata.

La corretta strutturazione di una funzione di *audit*, il cui responsabile è incaricato dal C.d.A., dovrà prevedere l'organizzazione di un ufficio indipendente, composto da personale adeguatamente specializzato, che elabori annualmente un programma di attività e si interfacci costantemente con gli altri organi di controllo aziendale nell'esecuzione delle attività. Verificherà, su base continuativa, l'operatività e l'idoneità del sistema di controllo interno e gestione dei rischi e, a tal fine, predisporrà relazioni periodiche contenenti adeguate informazioni sulla propria attività nonché, ove richiesto, su eventi di particolare rilevanza. Tali relazioni dovranno essere trasmesse ai membri del Collegio Sindacale e del C.d.A.

Ora, il processo di legalizzazione delle imprese, a valle di un primo *assesment* dei rischi di *compliance*, deve seguire un programma di verifica, nel continuo, dell'adeguatezza ed efficacia delle procedure di *Internal Audit* e *Compliance* e, quindi, del Sistema di Controllo Interno (SCI), oltreché del MOG 231 (nelle aziende che lo abbiano formalmente adottato).

La "normativizzazione" delle *best practice* in materia di principi di corretta amministrazione e adeguatezza degli assetti organizzativi, vede, infatti, il d.lgs. n. 231/2001 quale precursore di un assetto fondato sul principio "dell'organizzazione funzionale alla prevenzione".

Il programma può prevedere, inoltre, la c.d. clausola di *audit* nei modelli contrattuali con le terze parti (fornitori e clienti).

L'*Action Plan* contenente il cronoprogramma, con specifico riferimento alle funzioni di *Internal Audit* e *Compliance*, dovrà prevedere:

- un'attività di formazione specifica dei Responsabili delle funzioni *Internal audit* e *Compliance*;
- un'attività di *testing* e *reporting* strutturato che preveda adeguati *Key Performance Indicators* (*KPI*) al fine di verificare l'efficacia del controllo da un punto di vista operativo nel rispetto delle procedure *IA* e *Compliance*.
- Con riferimento al Modello 231, il piano dovrà prevedere, tra l'altro:
- l'approvazione, in sede di C.d.A., del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo *ex* d.lgs. n. 231/2001 e dei mandati della funzione *Internal Audit* e della funzione *Compliance*;
- la diffusione del Modello e una attività di formazione dei dipendenti;
- la definizione di un sistema di flussi informativi (periodici e ad evento) strutturato in apposito documento organico quale parte integrante del modello, che preveda dettagliatamente per ciascun flusso il mittente, il contenuto, la tempistica e la periodicità, nonché i reati *ex* d.lgs. n. 231/2001 rilevanti;
- una verifica circa l'effettiva estensione dei principi del Modello alle eventuali società controllate, con particolare riferimento alla limitata impostazione di adozione del Codice Etico nonché al recepimento di tutte le procedure più rilevanti *ex* 231/2001;
- la previsione nel MOG di un sistema di *whistleblowing* conforme alle indicazioni del diritto dell'Unione europea e del d.lgs. n. 24/2023, con riferimento in particolare ai canali di segnalazione, *iter* e scadenze delle indagini interne, tutele minime del segnalante.

Per quanto riguarda le aziende esposte al rischio di infiltrazione e/o di commissione di reati per i quali siano previste le particolari ipotesi di misure non ablative *ex* artt. 34 e 34-*bis* del d.lgs. n. 159/2011, la metodologia di individuazione del rischio **dovrà tenere conto del rischio specifico** in virtù del quale tali misure sono disposte, nonché attraverso modalità compatibili con il bilanciamento dei principi sottesi a tale tipologia di misure.

Nel decreto di applicazione delle misure, emesso dal tribunale competente, vengono definiti i poteri di gestione dell'amministratore giudiziario, circoscritti e commisurati agli obiettivi di legalizzazione tipici della misura adottata (per effetto della quale la gestione diretta della società resta di competenza esclusiva dell'organo amministrativo, salvo le ipotesi normativamente previste di sostituzione dello stesso con l'amministratore giudiziario). Dopo una prima fase di confronto con la struttura aziendale mediante interviste e verifiche, sia documentali che territoriali, al fine di comprendere la reale operatività aziendale, la misura viene orientata sempre più sugli aspetti organizzativi e procedurali.

Nella prassi applicativa (seppur non particolarmente copiosa) sembra tenersi in considerazione, ai fini della "legalizzazione", l'implementazione di un adeguato sistema di controlli interni che riesca a individuare precocemente i segni di potenziale intrusione negli affari sociali ad opera del mondo criminale ed a recidere con decisione i rapporti ritenuti pericolosi.

Peraltro, in ipotesi di aziende particolarmente articolate o di grandi dimensioni si rende necessaria una verifica costante e sistematica del sistema organizzativo interno, che possa valutare la coerenza tra struttura (distribuzione dei compiti e delle mansioni) e ruolo delle diverse funzioni (nelle ipotesi di imprese soggette a misure di prevenzione con particolare *focus* sull'aree oggetto della misura). Per tali specifiche esigenze (anche e soprattutto in ipotesi di società in "crisi di legalità"), l'istituzione di una funzione di controllo di terzo livello non è solo auspicabile ma necessaria. Sebbene, nemmeno in tali ipotesi, il d.lgs. n. 231/2001 preveda alcun obbligo in merito, ne incentiva comunque l'implementazione affinché l'IA possa fornire continua assistenza all'organismo di vigilanza (funzione prevista *ex lege*), garantendo a tutte le aree di *business* aziendale procedure aziendali aggiornate e sicure. Pertanto, al fine di prevenire o neutralizzare tali conseguenze, è necessario che l'impresa adotti procedure finalizzate ad individuare e gestire tempestivamente potenziali rischi di infiltrazioni mafiose (o, comunque, afferenti reati rilevanti ai fini del d.lgs. n. 231/2001) da parte delle persone fisiche o giuridiche (*partner* commerciali o finanziari, consulenti, fornitori, subappaltatori e, in generale, terze parti) che sono intenzionati ad entrare in rapporto economico-giuridico con l'impresa.

La centralità delle procedure si apprezza tanto più se si considera che anche un rapporto contrattuale o di prestazione d'opera, se intrattenuto con soggetti legati al mondo mafioso, può essere qualificato come indebita agevolazione di un'attività criminale. A tal fine occorrerà prevedere, tra l'altro, un processo rafforzato di *due diligence* reputazionale e di monitoraggio costante (anche in relazione ai requisiti etico reputazionali) sulla base di tempistiche che variano in funzione del livello di rischio assegnato. Ciò assume particolare rilevanza per quelle imprese che operano nei **settori di pubblici appalti**, in considerazione delle rigorose disposizioni che sono oggi previste agli artt. 94 e ss. del d.lgs. n. 36/2023 in materia di esclusione dalla gara d'appalto.

Ed ancora, il Modello 231 e l'art. 2086 c.c. sono strumenti normativi complementari che mirano a garantire una gestione aziendale sana, prudente e conforme alla legge. La loro integrazione e applicazione congiunta aiutano le aziende non solo a evitare sanzioni e responsabilità legali ma anche a mantenere la continuità aziendale e a prevenire crisi. Implementare un adeguato sistema di controllo interno, conforme sia ai requisiti del Modello 231 che all'art. 2086 c.c., è fondamentale per un'efficace gestione del rischio e per la salvaguardia della sostenibilità dell'impresa.

Si ribadisce l'importanza dell'effettività dei modelli organizzativi, non limitata alla mera adozione formale. Un sistema integrato di gestione dei rischi, per essere efficace, deve essere attuato e continuamente aggiornato, con un monitoraggio costante e reale dei rischi. I sistemi integrati di gestione dei rischi devono essere strumenti attivi e dinamici nella gestione quotidiana dell'azienda.

6.4. La qualifica delle terze parti

La gestione delle terze parti, come fornitori, *partner* commerciali, consulenti e altri intermediari, rappresenta un **aspetto cruciale della gestione dei rischi di *compliance*.**

Le terze parti possono spesso essere portatrici di rischi legali, operativi e finanziari, poiché le loro azioni possono influenzare direttamente la conformità dell'azienda alle normative e agli *standard* etici, così impegnando (indirettamente) la responsabilità amministrativa della società *ex* d.lgs. n. 231/2001 o altro apparato sanzionatorio.

Pertanto, la qualifica e il monitoraggio delle terze parti sono fondamentali per prevenire e mitigare i rischi di *compliance* associati alla loro attività nonché – aspetto niente affatto secondario – i potenziali danni alla reputazione e al successo dell'azienda, componenti essenziali del *valore* di lungo periodo.

In tale contesto l'Unione Europea ha emanato la *Corporate Sustainability Due Diligence Directive* (CSDDD) che mira a promuovere la sostenibilità e la responsabilità aziendale, richiedendo alle imprese di condurre una *due diligence* approfondita sulla catena di approvvigionamento. In questo senso, la *due diligence* delle terze parti diventa fondamentale per identificare, prevenire e mitigare potenziali impatti negativi sui diritti umani e sull'ambiente, in ossequio al principiò della responsabilità sociale d'impresa per le conseguenze derivanti dalle proprie attività.

Le aziende, dunque, devono valutare i fornitori e i *partner* commerciali non solo in termini di conformità legale e finanziaria, ma anche rispetto agli *standard* etici e di sostenibilità di cui si fanno promotrici nei confronti della collettività, assicurando che le attività lungo tutta la catena del valore siano condotte in modo responsabile. Per gestire efficacemente i rischi associati alle terze parti, le aziende devono adottare un processo di qualifica che includa diverse fasi chiave:

- *Due diligence* iniziale: prima di instaurare una relazione con una terza parte, è essenziale condurre una *due diligence* approfondita per valutare la sua affidabilità, integrità e capacità di rispettare le normative e gli standard aziendali. La *due diligence* dovrebbe includere: i) verifica della conformità legale e normativa della terza parte, incluso il rispetto delle normative anticorruzione, il riciclaggio

di denaro e la protezione dei dati; ii) analisi della situazione finanziaria e della stabilità economica della terza parte, per valutare la sua capacità di adempiere agli impegni contrattuali; iii) esame della reputazione della terza parte attraverso ricerche di mercato, analisi dei media e consultazione di database pubblici e privati; iv) verifica della presenza di un sistema di controllo interno e di procedure di gestione dei rischi all'interno dell'organizzazione della terza parte (Come un Codice Etico, un Modello 231, sistemi di gestione certificati, altro).

- Valutazione del rischio: in base ai risultati della *due diligence*, è necessario valutare il livello di rischio associato alla terza parte. Questa valutazione dovrebbe considerare fattori come la complessità della relazione, la criticità del ruolo della terza parte per l'azienda, e il contesto normativo e geografico in cui opera. Le terze parti possono essere classificate in base al livello di rischio (ad esempio, basso, medio, alto) e sottoposte a controlli e monitoraggi appropriati in base alla loro classificazione.
- Analisi di congruità del corrispettivo pagato: verificare che il corrispettivo pagato per i beni o servizi forniti dalla terza parte sia congruo rispetto al valore di mercato. Questa analisi aiuta a identificare eventuali anomalie o irregolarità che potrebbero indicare tentativi di frode, evasione contributiva e/o fiscale o altre pratiche illecite.
- Contrattualizzazione e clausole di conformità: è importante formalizzare la relazione con le terze parti attraverso contratti che includano clausole specifiche di conformità. Queste clausole dovrebbero prevedere: i) l'obbligo per la terza parte di rispettare tutte le leggi e i regolamenti applicabili, nonché le *policy* aziendali; ii) la previsione di *audit* e verifiche periodiche per monitorare la conformità della terza parte; iii) l'obbligo di notificare tempestivamente qualsiasi violazione delle normative o delle *policy* aziendali; iv) le sanzioni e le azioni correttive in caso di mancato rispetto delle clausole contrattuali.

Un aspetto particolarmente delicato nella qualifica delle terze parti è la prevenzione dei rischi di infiltrazione della criminalità organizzata.

La fattispecie di cui all'art. 416-*bis* c.p., come noto, rischia infatti di chiamare in causa non soltanto l'apparato sanzionatorio di cui al d.lgs. n. 231/2001, ma anche le misure ablative e non ablative di cui si è detto previste dal Codice Antimafia.

Per tale ragione, nell'ottica della legalizzazione delle aziende e prevenzione dei rischi-reato e dei *compliance risks*, la qualifica (anche solo reputazionale) delle terze parti rappresenta una componente essenziale del processo, in particolare in relazione a taluni settori economici e di attività (edilizia, guardiania, facchinaggio, ecc.). Si consideri, peraltro, il collegamento più o meno esplicito di tale fattispecie con altre forme di devianza criminale, *in primis* l'intermediazione illecita e lo sfruttamento di manodopera (c.d. caporalato).

Le organizzazioni criminali possono infiltrarsi nelle attività economiche legali attraverso società di comodo, subappalti o altre forme di collaborazione. Per prevenire tali rischi, è essenziale adottare misure specifiche aggiuntive durante la qualifica delle terze parti:

- verifiche approfondite sulla proprietà: condurre indagini dettagliate sulla struttura proprietaria e sul controllo delle terze parti, includendo la verifica dell'identità dei beneficiari effettivi;
- analisi dei precedenti legali: verificare i precedenti legali e penali degli amministratori e dei beneficiari effettivi della terza parte per individuare eventuali collegamenti con attività criminali o procedimenti giudiziari in corso, anche attraverso l'acquisizione di autodichiarazioni da parte degli esponenti della terza parte e/o attraverso la verifica di banche dati o di fonti aperte (es. *Google*);
- consultazione di liste di controllo: controllare le terze parti rispetto alle liste di soggetti coinvolti in attività illecite o a rischio, come le liste delle organizzazioni governative o internazionali che segnalano sospetti di attività criminali o di riciclaggio. È altresì utile verificare l'eventuale presenza dell'iscrizione della terza parte all'interno delle *whitelist* antimafia istituite presso le prefetture territorialmente competenti, qualora l'attività rientri tra quelle disciplinate dall'art. 1, comma 53, della l. 190/2012.

In tale contesto, la gestione dei rapporti con i fornitori aziendali sarà sensibilmente agevolata dalla definizione di un preciso processo di selezione e qualifica del fornitore, all'esito del quale la società sarà in grado di mantenere un proprio Albo Fornitori, adottare tempestivamente gli eventuali provvedimenti di iscrizione, sospensione o cancellazione da detto Albo, nonché gestire opportunamente i rapporti contrattuali già in essere ovvero ancora in corso di definizione.

I criteri impiegati dalle Pubbliche Amministrazioni per la qualifica reputazionale dei fornitori sono contenuti agli artt. 94-96 del nuovo codice dei contratti pubblici, d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, che prevede ipotesi di esclusione tassative ed automatiche e ipotesi in cui l'esclusione, sempre subordinata alla sussistenza di requisiti determinati dalla legge, richiede anche un'attività valutativa della stazione appaltante. A ben vedere però, in virtù del comma 6 dell'art. 96 n.c.c.p. (c.d. *self cleaning*), anche le cause di esclusione "*automatica*" sono in realtà soggette ad un'eventuale attività valutativa da parte della stazione appaltante in grado di escluderne l'applicazione. In particolare, all'art. 94 del nuovo codice dei contratti pubblici, in cui è stata traslata parte della disciplina precedentemente contenuta nell'art. 80 del d.lgs. n. 50/2016, sono descritte delle ipotesi al cui mero accertamento da parte della stazione appaltante deve seguire *ex lege* l'esclusione dell'operatore.

Al successivo art. 95 sono indicate, invece, una serie di ipotesi in cui l'esclusione è subordinata ad una valutazione, in concreto, da parte della stazione appaltante (da effettuare con riferimento agli elementi indicati dalla norma per l'ipotesi considerata, ad es. sulla gravità dell'infrazione ovvero sulla rilevanza degli indizi *etc.*).

Alla verifica dei predetti requisiti, l'operatore economico, ai sensi del primo comma dell'art. 96 del n.c.c.p. è escluso dalla gara in qualsiasi momento della procedura di appalto esso si trovi.

Come anticipato, i commi da 2 a 6 prevedono la "nuova" versione allargata del *self cleaning* aderente alla direttiva 24/2014 UE, conformemente *all'incipit* del paragrafo 6 dell'art. 57 della richiamata. Alla luce della modifica introdotta, il *self cleaning* oggi può riguardare anche eventi verificatisi nel corso

della procedura e dopo la presentazione dell'offerta[63]. Pertanto, ai sensi e per gli effetti del comma 6 dell'art. 96, pur in presenza di taluna delle cause di esclusione di cui agli artt. 94 e 95[64], l'operatore è ammesso a fornire prova di aver tempestivamente adottato misure «*sufficienti a dimostrare la sua affidabilità»* e, conseguentemente, la stazione appaltante, sino al momento della presentazione dell'offerta[65], può essere chiamata ad esprimere una valutazione avente ad oggetto l'efficacia dell'assetto organizzativo adottato dalla società in relazione alla causa di esclusione riscontrata e, ove l'assetto risultasse idoneo a prevenire tali illeciti, dovrà ammettere l'operatore alla contrattazione.

Con specifico riferimento al criterio relativo ai reati connessi alle associazioni di cui all'art. 416-*bis* c.p., di cui ai commi 1, lett. *a)*, 2, 3 e 4, dell'art. 94, d.lgs. n. 36/2023 è stabilito che:

> «*1.È causa di esclusione di un operatore economico dalla partecipazione a una procedura d'appalto la condanna con sentenza definitiva o decreto penale di condanna divenuto irrevocabile per uno dei seguenti reati:*
>
> *a) delitti, consumati o tentati, di cui agli articoli 416, 416-bis del codice penale_oppure delitti commessi avvalendosi delle condizioni previste dal predetto articolo 416-bis oppure al fine di agevolare l'attività delle associazioni previste dallo stesso articolo, nonché per i delitti, consumati o tentati, previsti dall'articolo 74 del testo unico delle leggi in materia di disciplina degli stupefacenti e sostanze psicotrope, prevenzione, cura e riabilitazione dei relativi stati di tossicodipendenza, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 ottobre 1990, n. 309, dall'articolo 291-quater del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43 e dall'articolo 452-quaterdieces del codice penale, in quanto riconducibili alla partecipazione a un'organizzazione criminale, quale definita all'articolo 2 della decisione quadro 2008/841/GAI del Consiglio dell'Unione europea, del 24 ottobre 2008;*
>
> [...]
>
> *2. È altresì causa di esclusione la sussistenza, con riferimento ai soggetti indicati al comma 3, di ragioni di decadenza, di sospensione o di divieto previste dall'articolo 67 del codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159 o di un tentativo di infiltrazione mafiosa di cui all'articolo 84, comma 4, del medesimo codice. Resta fermo quanto previsto dagli articoli 88, comma 4-bis, e 92, commi 2 e 3, del codice di cui al decreto legislativo n. 159 del 2011, con riferimento rispettivamente alle comunicazioni antimafia e alle informazioni antimafia. La causa di esclusione di cui all'articolo 84, comma 4, del codice di cui al decreto legislativo n. 159 del 2011 non opera se, entro la data dell'aggiudicazione, l'impresa sia*

[63] Le Linee Guida ANAC n. 6, capo 6.2., precedentemente applicate prevedevano "*L'adozione delle misure di self-cleaning deve essere intervenuta entro il termine fissato per la presentazione delle offerte o, nel caso di attestazione, entro la data di sottoscrizione del contratto con la SOA. Nel DGUE o nel contratto di attestazione l'operatore economico deve indicare le specifiche misure adottate*."

[64] Fatta eccezioni per le ipotesi di cui all'art. 94, comma 6, e 95, comma 2, relative a gravi violazioni relative al pagamento di imposte e tasse o contributi previdenziali

[65] E conseguentemente anche successivamente all'iscrizione alla gara

stata ammessa al controllo giudiziario ai sensi dell'articolo 34-bis del medesimo codice. In nessun caso l'aggiudicazione può subire dilazioni in ragione della pendenza del procedimento suindicato.

3. L'esclusione di cui ai commi 1 e 2 è disposta se la sentenza o il decreto oppure la misura interdittiva ivi indicati sono stati emessi nei confronti:

a) *dell'operatore economico ai sensi e nei termini di cui al decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231;*

b) *del titolare o del direttore tecnico, se si tratta di impresa individuale;*

c) *di un socio amministratore o del direttore tecnico, se si tratta di società in nome collettivo;*

d) *dei soci accomandatari o del direttore tecnico, se si tratta di società in accomandita semplice;*

e) *dei membri del consiglio di amministrazione cui sia stata conferita la legale rappresentanza, ivi compresi gli institori e i procuratori generali;*

f) *dei componenti degli organi con poteri di direzione o di vigilanza o dei soggetti muniti di poteri di rappresentanza, di direzione o di controllo;*

g) *del direttore tecnico o del socio unico;*

h) *dell'amministratore di fatto nelle ipotesi di cui alle lettere precedenti.*

4. Nel caso in cui il socio sia una persona giuridica l'esclusione va disposta se la sentenza o il decreto ovvero la misura interdittiva sono stati emessi nei confronti degli amministratori di quest'ultima...».

Pertanto, con specifico riferimento a tali reati, occorre tenere presente che la clausola di esclusione viene "sterilizzata" nei seguenti casi:

- ai sensi dell'art. 96, comma 6, d.lgs. n. 36/2023 (*self-cleaning*) quando la società può provare – presso la stazione appaltante – di aver adottato un assetto idoneo a prevenirne la commissione;
- laddove la società sia stata ammessa al controllo giudiziario di cui all'art. 34-*bis* d.lgs. n. 159/2011[66];

Tali criteri sono stati fatti propri anche dall'Agenzia nazionale per l'amministrazione e la destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata che, con circolare n. 3/2022 DAC, nelle proprie indicazioni operative per la gestione delle aziende sequestrate e confiscate nel circoscritto ambito del Procedimento di prevenzione di cui al d.lgs. n. 159/2011, indica i seguenti "Criteri di selezione di fornitori e clienti":

«*Nel normale svolgimento dell'attività d'impresa deve essere data preferenza, a parità di ogni altra condizione, alle società/imprese gestite ai sensi del Codice Antimafia dall'Agenzia di cui all'apposito*

[66] Armonicamente alla generale disciplina sul *self-cleaning* di matrice europea (quest'ultima contenuta ai commi 2-6 dell'art. 96) è stata prevista l'inoperatività della causa di esclusione discendente dall'emissione di una misura interdittiva antimafia ove l'impresa sia stata ammessa al controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis* del d.lgs. n. 159/2011 entro la data dell'aggiudicazione[66].

elenco delle aziende attive pubblicato sul sito internet www.anbsc.it, ovvero a quelle iscritte nelle apposite White List – di cui all'art. 1, commi dal 52 al 57, della legge n. 190/2012 e DPCM 18 aprile 2013 - consultabili sui siti istituzionali Prefetture territorialmente competenti.

In subordine, l'individuazione delle società clienti/ fornitrici di beni e servizi, deve avvenire, per prestazioni superiori ad € 10 mila, attraverso adeguate procedure competitive sulla base dei seguenti principi:

- *Trasparenza delle procedure;*
- *Pari opportunità;*
- *Economicità*
- *Idoneità professionale, capacità economica del contraente;*
- *Affidabilità rispetto al rischio di condizionamento criminale.*

A tal fine non può essere stipulato alcun contratto con soggetti che risultino essere parenti, coniugi, affini o conviventi con il destinatario della confisca, ovvero con coloro che hanno condanne, anche in primo grado, o sono sottoposti ad indagini connesse o pertinenti al reato di associazione mafiosa o a quello di cui all'articolo 416-bis del codice penale.»

Ad oggi, pur non esistendo un esplicito obbligo per i privati di adottare tali criteri nella selezione dei propri fornitori, alla luce della recente giurisprudenza espressasi in tema di infiltrazioni mafiose nell'esercizio dell'attività impresa, può essere opportuno ritenere che le società, al fine di scongiurare il rischio di applicazione di sanzioni e/o forme di commissariamento, adottino tali principi nella preliminare valutazione (al fine della loro iscrizione nell'albo fornitori) e nel monitoraggio periodico dei propri fornitori.

Pertanto, in considerazione della succitata normativa, al fine di dare oggettività alla valutazione dei requisiti reputazionali del fornitore, si potrebbe far riferimento appunto ai principi di cui all'art. 94, d.lgs. n. 36/2023, ed a quelli indicati nella circolare ANBSC così da consentire la stipula di contratti ed evitare la risoluzione dei contratti con i fornitori strategici solo nei casi in cui ricorrano le condizioni lì indicate.

In definitiva, nella valutazione dei requisiti reputazionali del fornitore, al fine della sua iscrizione all'Albo Fornitori e, successivamente, nella fase di monitoraggio finalizzata al mantenimento della suddetta iscrizione e/o alle valutazioni sulla permanenza dei requisiti reputazionali per consentire la prosecuzione dell'esecuzione del contratto, si dovrà sospendere o risolvere il contratto esclusivamente nelle seguenti ipotesi:

1. Accertamento di una causa di esclusione obbligatoria prevista dall'art. 94, d.lgs. n. 159/2011, fatta eccezione per il caso in cui la ditta fornitrice sia ammessa al controllo giudiziario *ex* art. 34-*bis*, d.lgs. n. 159/2011 ovvero alla amministrazione straordinaria (*ex* art. 32, d.l. n. 90/2014) o, comunque, sia affidata ad un amministratore incaricato dalla Autorità Giudiziaria (ad es. nell'ambito di un procedimento *ex* art. 34, d.lgs. n. 159/2011).

2. Accertamento, in capo ai soggetti di cui all'art. 94, d.lgs. n. 36/2023, dell'esistenza di condanne anche in primo grado ovvero qualora tali soggetti siano sottoposti ad indagini commesse o pertinenti al reato di associazione mafiosa o a quello di cui all'art. 416-*bis* del Codice Penale.
3. Accertamento, in capo ai soggetti di cui all'art. 94, di una delle cause di esclusione non automatica di cui all'art. 95, d.lgs. n. 36/2023.

In ogni caso, le clausole di esclusione, nel rispetto dei principi di obbligo e di esclusione di cui agli articoli 94 e 95, possono ritenersi "sterilizzate" e, quindi, non operanti, nell'ipotesi di efficace adozione di politiche di "*self-cleaning*", preventive o rimediali, valutando l'idoneità delle misure (di carattere tecnico, organizzativo e relative al personale) a prevenire eventuali ulteriori reati o illeciti della stessa indole (così come previsto dall'art. 96, comma 6, d.lgs. n. 36/2023).

Anche gli appalti ad alta intensità di manodopera, come quelli nei settori delle costruzioni, della logistica e dei servizi, presentano rischi specifici di *compliance*, inclusi il mancato rispetto delle normative sul lavoro e l'evasione contributiva. La qualifica delle terze parti in questi contesti deve essere particolarmente rigorosa e deve consistere:

- nella verifica delle condizioni di lavoro, assicurandosi che la terza parte rispetti le normative in materia di condizioni di lavoro, salari, orari e sicurezza. Questo può includere l'analisi dei contratti di lavoro, delle buste paga e delle politiche aziendali in materia di salute e sicurezza;
- nel monitoraggio dell'uso di subappalti da parte delle terze parti, assicurandosi che tutti i subappaltatori siano qualificati e rispettino gli stessi *standard* di *compliance;*
- nel verificare che la terza parte adempia correttamente agli obblighi contributivi e fiscali relativi alla manodopera, prevenendo rischi di evasione e irregolarità, anche attraverso l'acquisizione del DURC, DURF e una certificazione di regolarità fiscale rilasciata dal Commercialista della terza parte.

Su tale punto, per le principali indicazioni operative, sarà fondamentale fare riferimento alle indicazioni veicolate dal "Protocollo d'Intesa per la legalità dei contratti di appalto nel settore della logistica" sottoscritto presso la Prefettura di Milano.

La qualifica iniziale della terza parte è solo il primo passo nella gestione del rischio di *compliance*. A valle del processo di qualifica e, comunque, periodicamente, la società dovrà svolgere un controllo costante sul mantenimento delle condizioni di affidabilità e rispettabilità delle terze parti.

È fondamentale, pertanto, implementare un sistema di monitoraggio continuo e *audit* delle terze parti per garantire che esse continuino a rispettare le normative e gli *standard* aziendali nel corso del rapporto d'affari.

Infine, deve considerarsi anche l'attività di formazione e sensibilizzazione delle terze parti, quale parte integrante della gestione dei rischi di *compliance*. Attraverso tale attività, le imprese dovrebbero fornire alle terze parti con le quali intendono intrattenere rapporti commerciali le informazioni e le risorse necessarie per comprendere le aspettative in termini di conformità e comportamenti etici. Da questo punto di vista, la sensibilizzazione e la formazione sono del tutto coerenti con la richiesta

ordinamentale (si pensi anche agli obblighi posti dalla CSDDD) di un controllo degli enti privati sull'intera filiera produttiva/commerciale, quale forma di assunzione di responsabilità per le attività a vario titolo riconducibili all'impresa.

La sensibilizzazione e formazione possono realizzarsi attraverso sessioni di formazione per le terze parti sui requisiti di conformità specifici dell'azienda (come le normative anti-corruzione, le politiche di sicurezza informatica e le procedure di *reporting*) e anche una comunicazione continua per fornire aggiornamenti sulle normative e sulle politiche aziendali e per rispondere a domande o dubbi riguardanti la conformità.

In conclusione, la qualifica delle terze parti è un componente chiave della gestione dei rischi di *compliance*. Un approccio rigoroso e proattivo alla selezione, valutazione e monitoraggio delle terze parti permette all'azienda di operare in modo più sicuro ed efficace, contribuendo al successo sostenibile e alla creazione di valore nel lungo termine.

6.5. Profili operativi per l'individuazione dei rischi di compliance

Di seguito si riporta, per ciascuna area tematica indicata, l'esplicitazione dei profili operativi per l'individuazione dei rischi di *compliance*.

A. D.lgs. n. 231/2001

Nel novero dei rischi di *compliance*, come è stato già messo in luce nelle pagine precedenti, hanno una rilevanza ormai primaria i c.d. rischi-reato 231.

Come noto, il d.lgs. n. 8 giugno 2001, n. 231, ha introdotto nell'ordinamento giuridico italiano la responsabilità amministrativa degli enti per alcune tipologie di reati commessi, nell'interesse o a vantaggio dell'ente, da persone che rivestono funzioni di rappresentanza, amministrazione o direzione, oppure da persone sottoposte alla loro direzione o vigilanza. Questo decreto rappresenta un importante strumento per la prevenzione dei reati e per la promozione di una cultura di legalità e *compliance* all'interno delle organizzazioni.

Il legislatore del 2001, anche per far fronte a obblighi di matrice sovranazionale, ha infatti architettato un sistema di contrasto alla criminalità d'impresa che supera il tradizionale approccio meramente sanzionatorio e si fonda, invece, sul coinvolgimento degli enti privati nella prevenzione dei reati in contesto societario (c.d. *partnership* pubblico-privato). La scelta dell'azienda di partecipare alla tutela degli interessi della collettività, secondo un approccio del tutto conforme al principio della responsabilità sociale d'impresa, si manifesta a mezzo dell'adozione di un assetto organizzativo e regole etico-comportamentali idonee alla prevenzione dei comportamenti individuali scorretti che, sovente, non muovono tanto da scopi di arricchimento personale, ma da obiettivi di *business* e di profitto (di breve periodo).

Il d.lgs. n. 231/2001 stabilisce che un'azienda può essere ritenuta responsabile e soggetta a sanzioni per i reati commessi da individui che agiscono in suo nome e per suo conto. Si tratta, formalmente, di

una responsabilità di tipo amministrativo ma sostanzialmente penale, che si affianca alla responsabilità penale della persona fisica che ha materialmente commesso il reato.

Gli "indici" della natura punitiva di tale forma di responsabilità sono molteplici: la dipendenza dalla commissione di un reato; la competenza del giudice penale; la severità dell'apparato sanzionatorio; la soggezione a taluni principi fondamentali del diritto penale.

I pilastri fondamentali del decreto sono:

- tipologie di reati: la responsabilità dell'ente sorge solo in relazione a specifici reati elencati dal decreto, come richiesto dal principio di legalità. Si tratta (almeno in origine) di reati espressivi della c.d. criminalità d'impresa, che comprende reati contro la pubblica amministrazione (come corruzione e concussione), reati societari (come false comunicazioni sociali), reati di riciclaggio, reati informatici, reati ambientali, violazioni delle norme sulla sicurezza sul lavoro, e altri reati rilevanti. Nel tempo, in ogni caso, il novero delle fattispecie incriminatrici rilevanti si è esteso al punto tale da abbracciare pressocché ogni reato a scopo di profitto, anche se solo saltuariamente commesso in contesti organizzati;
- vantaggio o interesse: perché l'ente sia ritenuto responsabile, il reato deve essere stato commesso nell'interesse o a vantaggio dell'ente. Questo significa che l'ente ha tratto o avrebbe potuto trarre un beneficio, anche solo potenziale, dall'azione illecita.

Il d.lgs. n. 231/2001 prevede che l'ente possa evitare la responsabilità se dimostra di aver adottato, ed efficacemente attuato, prima della commissione del reato, modelli di organizzazione, gestione e controllo idonei a prevenire reati della stessa specie di quello verificatosi. L'adozione del modello, come detto, segnala la volontà e l'impegno dell'ente a favore della legalità e dell'etica, a mezzo di un assetto preordinato a regolare la struttura e le attività dell'organizzazione societaria, con particolare attenzione alla gestione delle risorse finanziarie e alle attività nell'ambito delle quali è più alto il rischio di comportamenti non conformi.

Per beneficiare di questa esimente, l'azienda deve:

- adottare e efficacemente attuare un modello organizzativo che identifichi le attività a rischio di reato, preveda protocolli per la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente, e istituire un sistema di controllo interno[67];
- nominare un Organismo di Vigilanza (OdV) indipendente e dotato di poteri di iniziativa e controllo, con il compito di monitorare l'efficace attuazione del modello e di verificarne l'adeguatezza nel tempo;
- assicurare una formazione adeguata del personale e una diffusa conoscenza del modello organizzativo all'interno dell'azienda, per garantire che tutti i soggetti dell'organizzazione, comprese le terze parti, siano consapevoli dei comportamenti consentiti e di quelli vietati;
- istituire un sistema per sanzionare sia i destinatari interni che esterni per il mancato rispetto delle

[67] I requisiti "minimi" del modello organizzativo sono descritti dall'art. 6 del d.lgs. n. 231/2001.

misure indicate nel modello, a dimostrazione dell'effettiva attuazione del modello nell'ambito della società.

La mancata adozione del Modello e l'omissione degli adempimenti di cui sopra valgono a segnalare, in ispecie di fronte al giudice penale, la c.d. colpa organizzativa, alla quale, infatti, segue l'attribuzione alla società della responsabilità amministrativa e delle sanzioni previste dal decreto. All'ente, cioè, viene attribuita la responsabilità per non essersi adeguatamente organizzato per la prevenzione dei reati e, dunque, per essersi dimostrato incapace di fronteggiare situazioni complesse, non governabili da parte dei singoli individui che operano al suo interno. La colpa, in sintesi, riguarda la disorganizzazione, sia essa frutto di una strategia per operare al di fuori delle regole del mercato oppure di una incapacità di governare i rischi di *compliance*; due "atteggiamenti" che meritano, in ogni caso, la reazione sanzionatoria dell'ordinamento.

Il Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo è il fulcro della prevenzione dei reati secondo il d.lgs. n. 231/2001. Questo modello deve essere personalizzato in base alla struttura, alle dimensioni e alla natura delle attività dell'azienda, dalla quale discende – come detto – l'esposizione a taluni specifici rischi-reato.

Il d.lgs. n. 231/2001 prevede diverse sanzioni per gli enti ritenuti responsabili, che possono essere di natura pecuniaria, interdittiva o accessoria. Le sanzioni, invero piuttosto severe, sono in ogni caso applicate secondo il principio di proporzionalità alla gravità del reato commesso e alla capacità dell'ente di adottare misure preventive.

Le principali sanzioni sono: sanzioni pecuniarie, determinate in quote variabili in base alla gravità del reato e alla situazione economica dell'ente; sanzioni interdittive, come l'interdizione dall'esercizio dell'attività, la sospensione o la revoca di autorizzazioni, licenze o concessioni, il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione; la confisca dei beni che costituiscono il profitto o il prezzo del reato; la pubblicazione della sentenza su giornali o altri mezzi di comunicazione disposta dal tribunale.

Il d.lgs. n. 231/2001 rappresenta un incentivo per le aziende a sviluppare ed implementare efficaci sistemi di controllo interno e modelli di organizzazione e gestione volti a prevenire i reati. L'adozione di un modello organizzativo, in linea con i requisiti del decreto, non solo può esonerare l'ente dalla responsabilità ma contribuisce anche a promuovere una cultura aziendale di legalità, etica e trasparenza, aumentando la fiducia degli *stakeholder* e riducendo i rischi di compliance.

Dalla sua adozione, pertanto, non discendono soltanto oneri, ma anche nuove opportunità di creazione di valore a lungo termine, a beneficio della comunità di riferimento e, dunque, dello stesso ente (anche sul piano reputazionale).

B. Ambientale

La *compliance* aziendale in materia ambientale si riferisce all'insieme di politiche, procedure e controlli adottati da un'impresa per garantire il rispetto della normativa ambientale applicabile e la gestione responsabile dell'impatto ambientale delle proprie attività.

In un contesto normativo sempre più attento alla sostenibilità e alla transizione ecologica, la *compliance* ambientale non è solo un obbligo legale, ma anche un elemento strategico per la reputazione aziendale e l'accesso a mercati, bandi e finanziamenti.

Normativa di riferimento in Italia e UE

Normativa europea: Direttiva 2004/35/CE (responsabilità ambientale) Direttiva 2010/75/UE (emissioni industriali) Regolamento EMAS (CE) n. 1221/2009 Pacchetto Green Deal europeo e Fit for 55

Normativa italiana: d.lgs. n. 152/2006 (Testo Unico Ambientale – TUA); d.lgs. n. 231/2001, art. 25-undecies (responsabilità amministrativa per reati ambientali)

Norme regionali e autorizzative specifiche (AIA, VIA, VAS, ecc.)

Ambiti principali della *compliance* ambientale

1. Gestione dei rifiuti: corretta classificazione (pericolosi/non pericolosi), Tenuta dei registri di carico e scarico, Formulari identificativi (FIR), Iscrizione al REN (Registro Elettronico Nazionale) dei rifiuti tramite tracciabilità digitale (RENTRI)].
2. Emissioni in atmosfera: autorizzazioni (*ex* art. 269 TUA), monitoraggi periodici, sistemi di abbattimento e rilevazione.
3. Scarichi idrici: autorizzazioni allo scarico (industriale, civile), parametri chimici e biologici, adeguata manutenzione degli impianti.
4. Rumore e inquinamento acustico: valutazione previsionale di impatto acustico, rispetto dei limiti previsti dai regolamenti comunali.
5. Bonifiche e contaminazione del suolo: obbligo di denuncia e caratterizzazione, procedura per siti potenzialmente contaminati.
6. Sostanze pericolose e REACH/CLP: schede di sicurezza, etichettatura corretta, registro delle sostanze chimiche utilizzate.

Sistema di gestione ambientale e strumenti di *compliance*

Strumenti operativi:

- Audit ambientali interni ed esterni.
- Piani di monitoraggio e controllo.
- Registro delle conformità e non conformità.
- Formazione ambientale del personale.
- Modello organizzativo *ex* d.lgs. n. 231/01, con sezione dedicata ai reati ambientali.

Certificazioni utili:

- ISO 14001:2015 (sistema di gestione ambientale)
- EMAS (*Eco-Management* and *Audit Scheme*)
- ISO 50001 (efficienza energetica)

Reati ambientali *ex* d.lgs. n. 231/2001

L'azienda può essere responsabile amministrativamente se commette reati ambientali, tra cui:

a) Inquinamento e disastro ambientale.
b) Gestione illecita dei rifiuti.
c) Traffico illecito di rifiuti.
d) Scarichi abusivi.
e) Violazione delle autorizzazioni ambientali.

Per prevenirli, è opportuno dotare l'azienda di un Modello 231 aggiornato, con protocolli ambientali adeguati e un Organismo di Vigilanza (OdV) attivo come già rappresentato nel superiore paragrafo A.

Vantaggi della *compliance* ambientale

a) Prevenzione di sanzioni penali e amministrative.
b) Riduzione dei rischi operativi.
c) Miglioramento dell'immagine aziendale.
d) Accesso a bandi pubblici e a fondi europei green.
e) Fidelizzazione di clienti e investitori sensibili alla sostenibilità.

Di seguito si riporta una *check-list* degli adempimenti in materia ambientale:

Area	Controllo da effettuare	Conforme? (S/N/Parz.)	Note	Priorità (A-Alta _M-Media_B-Bassa)
Documentazione ambientale	Registro dei rifiuti aggiornato e regolarmente compilato			
Documentazione ambientale	Formulari identificativi (FIR) corretti e archiviati			
Documentazione ambientale	MUD presentato per l'anno in corso			
Documentazione ambientale	Autorizzazione Unica Ambientale (AUA) valida e conforme			
Documentazione ambientale	Contratti con trasportatori e smaltitori rifiuti validi e tracciabili			
Rifiuti	Corretta classificazione (CER) di tutti i rifiuti prodotti			
Rifiuti	Presenza di aree di stoccaggio idonee, coperte e segnalate			
Rifiuti	Separazione rifiuti pericolosi e non pericolosi			
Rifiuti	Presenza e visibilità dei cartelli di identificazione			
Emissioni in atmosfera	Autorizzazione alle emissioni aggiornata			
Emissioni in atmosfera	Registri/analisi delle emissioni disponibili			
Emissioni in atmosfera	Sistemi di abbattimento/manutenzione operativi			
Scarichi idrici	Autorizzazione allo scarico valida			
Scarichi idrici	Rispetto dei limiti autorizzativi (analisi disponibili)			
Scarichi idrici	Presenza di pozzetti campionamento accessibili			
Rumore	Relazione di impatto acustico disponibile (se richiesta)			
Rumore	Monitoraggi fonometrici eseguiti			

Sostanze pericolose e chimiche	Etichettatura conforme CLP			
Sostanze pericolose e chimiche	Schede di sicurezza aggiornate e disponibili			
Sostanze pericolose e chimiche	Stoccaggio sicuro e separato			
Energia e risorse	Monitoraggio dei consumi energetici effettuato			
Energia e risorse	Presenza di azioni per l'efficienza energetica			
Formazione e consapevolezza	Formazione ambientale effettuata per il personale			
Formazione e consapevolezza	Procedure ambientali interne note e applicate			
Sistema di gestione ambientale	Esistenza di un SG Ambientale (ISO 14001 o EMAS)			
Sistema di gestione ambientale	Audit ambientali interni effettuati			
Sistema di gestione ambientale	Piano di miglioramento ambientale definito			
Altri adempimenti	Rintracciabilità REN / RENTRI (se obbligatorio)			
Altri adempimenti	Gestione delle segnalazioni ambientali (es. vicinato, enti)			

C. Anticorruzione e Trasparenza

Il fenomeno corruttivo. Aspetti definitori

La corruzione è un fenomeno tanto antico quanto difficile da definire. Ad oggi non risulta possibile richiamare un'unica definizione di "corruzione", pur essendovi stati diversi tentativi di definirne i contorni, alcuni non particolarmente riusciti.

Se è vero, infatti, che qualsiasi fenomeno per essere contrastato deve essere prima individuato (e, conseguentemente, definito), nello specifico caso della corruzione questo compito si manifesta assai arduo, in primo luogo perché la nozione stessa di corruzione è modellata dalla specifica cultura di un popolo.

Al di là, infatti, di rare ipotesi "estreme", in cui è evidente l'illegittimità del comportamento, vi possono essere dei casi in cui un pagamento finalizzato ad accelerare l'*iter* per l'erogazione di un servizio pubblico possa essere considerato legittimamente dovuto in un contesto, e un comportamento illecito in un altro.

A questa prima difficoltà se ne somma un'altra che rende altrettanto difficile fornire una definizione del fenomeno corruttivo, ovverosia il pressoché infinito numero di possibili azioni con le quali potrebbe essere raggiunta la "finalità corruttiva".

Non è possibile, infatti, far riferimento esclusivamente alla classica dazione di denaro, ben potendo gli agenti simulare contratti di sponsorizzazione o di consulenza, fino anche a compiere atti che difficilmente potrebbero essere oggetto di un accertamento giudiziario (si pensi, a tal proposito, ai comportamenti collusivi tra imprese per dividersi gli appalti concordando strategie di ribasso sui minimi d'asta, come anche ai comportamenti da parte della Pubblica Amministrazione tesi ad eliminare qualsiasi controllo sull'esecuzione dei lavori, oppure a creare bandi c.d. "su misura").

Pur a fronte di queste molteplici condotte, gli effetti sono tutti, inevitabilmente, negativi. Il primo

effetto e di più immediata percezione è dato proprio dall'aumento dei costi (essendo inevitabilmente ribaltati sul mercato i costi sostenuti per "comprare" il comportamento illecito), cui si collega il danno alla concorrenza, venendo meno quel meccanismo teso a premiare le imprese che più hanno investito su innovazione, ricerca, e, più in generale, efficienza, a tutto vantaggio delle imprese che hanno scelto la strada della corruzione.

Si tratta di vere e proprie perdite per l'economia nazionale, che vede allocare risorse in maniera distorta, impedendo la crescita futura.

L'aspetto più critico, però, del fenomeno corruttivo, è dato dalla sua forte capacità di autoalimentarsi: la corruzione, infatti, genera corruzione, finendo per essere assimilata anche dal contesto culturale, minando il rapporto tra cittadini e operatori pubblici.

D'altra parte, come pare evidente, i benefici ingiustamente conseguiti dai corruttori potrebbero causare processi imitativi da parte delle altre imprese, le quali, piuttosto che dar spazio all'innovazione e alla crescita a livello economico, potrebbero seguire la rotta che pare già tracciata; l'ottenimento dei benefici anche da parte di queste ultime, di conseguenza, finisce per garantire il silenzio da ambo le parti, tutte interessate a mantenere i benefici senza correre il rischio di sanzioni.

Tanto premesso, va altresì tenuta in considerazione la circostanza che, negli ultimi anni, la globalizzazione ha reso il fenomeno corruttivo ancora più diffuso, anche tra i privati.

Soprattutto in quei paesi in cui il vantaggio si presenta elevato e i rischi sanzionatori sono pressoché inesistenti, si assiste infatti ad un ampio ricorso al pagamento di tangenti da parte delle imprese.

Le Linee guida dell'OCSE

Una delle prime organizzazioni che si è mossa per promuovere la prevenzione alla corruzione è stata l'OCSE (Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico), che, già nel 1976, ha adottato le "*Linee guida dell'OCSE per le imprese multinazionali*", provvedendo al loro continuo aggiornamento per tener conto dell'evoluzione del mercato e della società.

Più precisamente, le "*Linee guida dell'OCSE per le imprese multinazionali sulla condotta responsabile d'impresa*" (versione aggiornata 8 giugno 2023) sono raccomandazioni rivolte congiuntamente dai governi alle imprese multinazionali, come anche alle PMI, per migliorare il contributo di queste ultime allo sviluppo sostenibile e affrontare gli impatti negativi associati alle loro attività sulle persone, sul pianeta e sulla società.

Le imprese, a tal fine, sono chiamate, per quanto possibile, ad incoraggiare i propri *partner* commerciali, compresi fornitori e subcontraenti, ad applicare principi di comportamento imprenditoriale responsabile conformi alle Linee Guida.

Per quanto di interesse nell'ambito della presente trattazione, merita di essere rilevato che un'intera sezione (la VII), viene dedicata alla "*Lotta alla corruzione in ogni sua forma*".

Nell'ambito della suddetta sezione viene precisato che le imprese dovrebbero sviluppare e adottare

adeguati meccanismi di controllo interni, nonché programmi o misure per prevenire, individuare e affrontare adeguatamente la corruzione in ogni sua forma, sviluppati sulla base di una valutazione fondata sul rischio, che, come noto, è legato non soltanto alle proprie circostanze specifiche ma anche a fattori quali l'area geografica di riferimento, il settore di appartenenza, il contesto normativo, il tipo di rapporti d'affari, le transazioni con i governi stranieri e l'impiego di terzi.

Le Linee guida appena citate, però, non sono l'unico strumento con il quale l'OCSE ha inteso contrastare il fenomeno corruttivo.

Possono, a tal fine, essere richiamate anche:

- la Convenzione dell'OCSE sulla lotta alla corruzione di pubblici ufficiali stranieri nelle attività economiche internazionali (entrata in vigore il 15 febbraio 1999);
- la Raccomandazione del Consiglio dell'OCSE per rafforzare la lotta contro la corruzione dei pubblici ufficiali stranieri nelle attività commerciali internazionali;
- la Raccomandazione sulle misure fiscali per rafforzare la lotta contro la corruzione dei pubblici ufficiali stranieri nelle transazioni commerciali internazionali;
- la Raccomandazione sulla corruzione e sul credito all'esportazione che beneficiano di un sostegno pubblico;
- la Raccomandazione per gli attori della cooperazione allo sviluppo sulla gestione del rischio di corruzione.

Di particolare interesse, ai fini della presente analisi, si mostra la Raccomandazione dell'OCSE contro la corruzione, che riporta, all'Allegato 2, gli "*Orientamenti sulle buone pratiche per i controlli interni, l'etica e la conformità*", che, seppur non vincolanti, riportano una serie di indicazioni adattabili alle diverse realtà aziendali (comprese le PMI), in funzione delle loro singole caratteristiche, tra cui le dimensioni, la natura, la struttura giuridica e il settore geografico e industriale di attività.

Di seguito si richiamano i principali punti:

- esplicito impegno, da parte del Consiglio di amministrazione e al più alto livello dirigenziale, per quanto riguarda i programmi o le misure interne di controllo, etica e conformità per la prevenzione e l'individuazione della corruzione internazionale;
- una politica interna di contrasto alla corruzione internazionale chiaramente formulata, e facilmente accessibile a tutti i dipendenti e ai terzi interessati. Alla diffusione delle misure deve essere poi affiancata la formazione necessaria affinché tutte le procedure siano adeguatamente implementate;
- la supervisione dei programmi o delle misure individuate che deve essere affidata ad un Organo avente adeguato grado di autonomia rispetto ai dirigenti e ad altre persone con funzioni operative e che disponga di risorse, esperienza, qualifiche, autorità e abbia accesso alle necessarie fonti di informazione;
- elaborazione di specifiche misure, applicabili a tutti gli amministratori, i dirigenti e i dipendenti,

nonché a tutti i soggetti sui quali un'impresa esercita un controllo effettivo, comprese le controllate, nei seguenti ambiti:

a) doni;
b) spese di alloggio, di rappresentanza e altre spese;
c) viaggi, compresi i viaggi dei clienti;
d) contributi politici;
e) donazioni a organizzazioni di beneficenza e sponsorizzazioni;
f) agevolazioni e piccoli pagamenti;
g) sollecitazione ed estorsione;
h) conflitti di interesse;
i) processi di assunzione;
j) rischi connessi all'uso di intermediari, specialmente quelli che interagiscono con pubblici ufficiali stranieri; e
k) procedure di partecipazione a gare d'appalto pubbliche, laddove opportuno.

- individuazione di specifiche misure rivolte a soggetti terzi (quali agenti, intermediari, consulenti, rappresentanti, distributori, contraenti e fornitori, consorzi, *partner* di *joint venture*, ecc.), aventi ad oggetto anche la previsione di controlli documentati e la vigilanza continua per tutta la durata della relazione commerciale. Ai suddetti *partner* commerciali dovrebbero essere pertanto fornite informazioni relative all'impegno assunto dall'impresa, prevedendo altresì specifiche clausole contrattuali volte a descrivere, nel dettaglio, i servizi da fornitore, con remunerazione adeguata ai servizi prestati, riconoscendo la possibilità di recesso contrattuale in caso di atti di corruzione;
- previsione di un sistema di procedure finanziarie e contabili, compresi i controlli contabili interni, sviluppato in modo adeguato a garantire il mantenimento di libri contabili, registri e conti equi e accurati, al fine di assicurare che le somme di denaro non possano essere destinate a fattispecie corruttive;
- previsione di misure per affrontare i casi di sospetta corruzione internazionale, che possono includere:
  - processi per individuare e segnalare di episodi di condotta scorretta e per consentire l'effettuazione di indagini;
  - misure correttive, tra cui l'analisi delle cause della condotta scorretta e il miglioramento delle carenze individuate nelle misure previste;
  - misure e procedure disciplinari adeguate e coerenti per affrontare, tra l'altro, le violazioni riscontrate;
  - un meccanismo efficace di segnalazione interna che consenta di effettuare segnalazioni in maniera protetta, riservato e, se del caso, anonimo, che garantisca tutele contro qualsiasi forma di ritorsione per amministratori, dirigenti, dipendenti e, laddove necessario, partner

commerciali.

- revisioni e verifiche periodiche sulle procedure implementate, al fine di valutarne e migliorarne l'efficacia, tenendo conto non solo dei risultati delle verifiche condotte, ma anche delle evoluzioni che hanno caratterizzato l'impresa.

La prevenzione della corruzione in Italia

Nel nostro ordinamento la lotta alla corruzione è stata perseguita tramite due importanti direttrici. Non sono infatti soltanto le misure repressive penali ad entrare in gioco, essendo anche previste importanti misure amministrative preventive.

Questo "nuovo approccio" va correlato ad una fondamentale norma: la Legge 190/2012 (c.d. "Legge Severino"), rubricata "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione", grazie alla quale alla consueta azione penale è stata affiancata, con un ruolo particolarmente rilevante, una disciplina amministrativa avente una visione preventiva.

A questa sono poi seguiti una serie di interventi riformatori, operati con la l. 69/2015 (c.d. "Legge Grasso") e la l. 3/2019 (c.d. "Legge Spazzacorrotti"), solo per volerne citare alcune.

Volendo, tuttavia, concentrare l'attenzione sulle principali disposizioni penali, non possono essere sicuramente ignorante, nell'ambito della trattazione in esame, gli articoli 317, 318 e 319 c.p.

La prima disposizione richiamata (art. 317 c.p.), in materia di concussione, punisce con la reclusione da sei a dodici anni il pubblico ufficiale o l'incaricato di un pubblico servizio che, abusando della sua qualità o dei suoi poteri, costringe taluno a dare o a promettere indebitamente, a lui o a un terzo, denaro o altra utilità.

Se quella appena richiamata è l'attuale formulazione normativa, merita di essere evidenziato come, in passato, la norma si presentasse in maniera sostanzialmente diversa, sia con riferimento ai soggetti attivi che all'elemento oggettivo. Se da un lato, infatti, inizialmente del reato di concussione poteva essere soltanto responsabile il pubblico ufficiale, con la successiva legge n. 86/1990 è stato inserito tra i soggetti del reato anche l'incaricato di pubblico servizio.

D'altra parte, però, va evidenziato anche il processo di riforma operato con la c.d. "Riforma Severino" (legge n. 190/2012), con la quale è stata realizzata una scissione del reato inizialmente delineato dall'art. 317 c.p., affiancando al delitto di concussione, come prima descritto e la cui condotta può consistere soltanto nella costrizione da parte del pubblico ufficiale o dell'incaricato di pubblico servizio, il delitto di "induzione indebita a dare o promettere utilità", previsto dall'art. 319-*quater* c.p., che punisce il pubblico ufficiale o dell'incaricato di pubblico servizio che non costringe, ma si limita ad indurre a dare o promettere denaro o altre utilità, prevedendo, ovviamente, pene più lievi.

Ciò che, però, assume particolare rilievo, nell'ambito di questa riforma, è la posizione di colui che dà o promette denaro o altre utilità, il quale risulta comunque punito con la reclusione fino a tre anni (ovvero con la reclusione fino a quattro anni quando il fatto offende gli interessi finanziari dell'Unione europea e il danno o il profitto sono superiori a euro 100.000): al di là delle ipotesi in cui vi è un vero e

proprio caso di costrizione, la corruzione risulta quindi punibile sia dal lato attivo che dal lato passivo, sebbene con pene di minore entità, escludendo che si possa, in quest'ultimo caso, parlare di "vittima" del reato.

Nonostante gli sforzi compiuti dalla giurisprudenza[68], tuttavia ancora oggi non è facile distinguere in maniera netta le ipotesi di concussione da quelle di induzione indebita.

Ad ogni buon conto, le due ipotesi di corruzione da tenere parimenti in debita considerazione sono quelle previste dagli articoli 318 e 319 c.p., riguardanti, rispettivamente, l'ipotesi di corruzione per l'esercizio della funzione (o "corruzione impropria") e di corruzione per atto contrario ai doveri d'ufficio (c.d. "corruzione propria").

Più precisamente:

- ai sensi dell'art. 318 c.p., il pubblico ufficiale che, per l'esercizio delle sue funzioni o dei suoi poteri, indebitamente riceve, per sé o per un terzo, denaro o altra utilità o ne accetta la promessa è punito con la reclusione da tre a otto anni;
- ai sensi dell'art. 319 c.p., il pubblico ufficiale che, per omettere o ritardare o per aver omesso o ritardato un atto del suo ufficio, ovvero per compiere o per aver compiuto un atto contrario ai doveri di ufficio, riceve, per sé o per un terzo, denaro od altra utilità, o ne accetta la promessa, è punito con la reclusione da sei a dieci anni.

Il successivo art. 320 c.p. estende le disposizioni appena richiamate anche all'incaricato di un pubblico servizio (pur essendo prevista una riduzione della pena), mentre l'art. 321 c.p. prevede l'applicazione delle pene stabilite anche a chi dà o promette il denaro od altra utilità.

In questa sede pare particolarmente rilevante soffermare l'attenzione sul concetto di "*altra utilità*".

Inizialmente, infatti, le disposizioni penali facevano ricevimento al concetto di "retribuzione non dovuta" e molto spesso la difesa dei soggetti indagati/imputati ruotava proprio intorno alla presenza di un documento fiscale rilasciato a fronte del pagamento, idoneo a rendere tracciabile l'operazione.

Tale criticità è stata appunto superata dal concetto di "*altra utilità*", sebbene l'interpretazione dello stesso abbia condotto allo sviluppo di due diversi approcci: da un lato, infatti, vi sono pronunce di giurisprudenza che considerano "utilità" qualsiasi vantaggio, materiale o immateriale, patrimoniale o non patrimoniale, finendo per ricomprendervi, ad esempio, anche vantaggi di natura politica[69]. Dall'altro, invece, possono essere richiamate pronunce secondo le quali possono essere considerate penalmente rilevanti soltanto le "utilità" rappresentate da vantaggi patrimonialmente apprezzabili.

Ad ogni buon conto, va ricordato che non si considerano penalmente rilevanti le utilità di modico valore, sebbene non sia sempre pacifico cosa debba intendersi con l'espressione "*modico valore*".

Il d.P.R. n. 62 del 16.04.2013, rubricato "*Regolamento recante codice di comportamento dei dipendenti pubblici, a norma dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165*" ha individuato una

[68] si veda, per tutte, Cass. Pen., SS.UU., n. 12228/2013.
[69] Sul punto si veda, *ex multis*, Cass.sent. n. 21991/2006, n. 28736/2008, 7597/2014.

soglia massima, per i dipendenti pubblici, pari ad euro 150, introducendo così un parametro oggettivo, fermo restando il fatto che i codici di comportamento adottati dalle singole amministrazioni possono prevedere limiti inferiori, anche fino all'esclusione della possibilità di ricevere regali, in relazione alle caratteristiche dell'ente e alla tipologia delle mansioni.

Pur dovendo tener conto di questa interpretazione, non può tuttavia essere ignorato che ancora molti sono i dubbi per gli operatori, collegati, ad esempio, alle ipotesi in cui i regali presentano sì valore inferiore al massimo fissato ma sono ripetuti nel corso dell'anno, o, comunque, nel corso di un breve lasso di tempo.

Nell'ambito della trattazione in esame non può essere infine trascurato l'art. 2635 c.c., introdotto dalla legge n. 190/2012 e disciplinante le ipotesi di corruzione tra privati.

Secondo la richiamata norma, salvo che il fatto costituisca più grave reato, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, di società o enti privati che, anche per interposta persona, sollecitano o ricevono, per sé o per altri, denaro o altra utilità non dovuti, o ne accettano la promessa, per compiere o per omettere un atto in violazione degli obblighi inerenti al loro ufficio o degli obblighi di fedeltà, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni. Non sono invece penalmente rilevanti i casi di c.d. "corruzione privata impropria", ovvero finalizzata al compimento di atti dovuti in ragione del proprio ufficio.

La medesima pena si applica anche nel caso in cui il fatto sia stato commesso da soggetti che esercitano funzioni direttive diverse da quelle proprie dei soggetti sopra richiamati, mentre, nel caso in cui il soggetto sia sottoposto alla direzione o alla vigilanza di uno di detti soggetti, la pena prevista è quella della reclusione fino a un anno e sei mesi.

Pene sono previste anche a carico dei soggetti che offrono, promettono o danno denaro o altra utilità.

A seguito della riforma operata con il d.lgs. n. 38/2017, inoltre, non è più richiesto che la condotta rechi "nocumento" alla società ed è stato altresì introdotto l'art. 2635-*bis* c.c. che punisce l'istigazione alla corruzione.

La norma UNI ISO 37001:2016

La norma UNI ISO 37001 è stata pubblicata il 15.10.2016 ed è applicabile a qualsiasi organizzazione pubblica o privata, che svolga qualsiasi tipologia di attività, e consente di pianificare, attuare e mantenere un sistema di gestione e controllo dei rischi di corruzione secondo un approccio che si snoda lungo le seguenti fasi:

- analisi e valutazione dei rischi di corruzione;
- programmazione e attuazione di misure e controlli anti-corruzione;
- sorveglianza sulla loro applicazione e riesame periodico al fine di garantire il miglioramento continuo.

La norma, quindi, riprende principi già noti nel nostro Paese, e prima brevemente richiamati, tra cui

non possono non essere citate le previsioni della legge n. 190/2012 e i Modelli di Organizzazione, Gestione e Controllo previsti dal d.lgs. n. 231/2001.

Volendo concentrare l'attenzione sulle analogie di questa norma tecnica con le previsioni del d.lgs. n. 231/2001, merita di essere evidenziato come, in entrambi i casi, è prevista l'adizione di un approccio "*risk based*", sebbene la Norma ISO estenda la sua analisi non soltanto ai fenomeni di corruzione attiva, per i quali è previsto un interesse o vantaggio per l'Ente (come nel d.lgs. n. 231/2001) ma anche ai fenomeni di corruzione passiva.

La Norma ISO, d'altra parte, si occupa esclusivamente di corruzione, tralasciando tutta una serie di condotte fraudolente comunque correlate, come, ad esempio, il riciclaggio di denaro. Nulla vieta, tuttavia, alle singole organizzazioni di estendere lo scopo del sistema di gestione adottato.

Più precisamente, nello specifico punto "*Scopo e campo di applicazione*" della Norma tecnica si individuano i seguenti temi oggetto di esame:

- "*corruzione nel settore pubblico, privato e del no profit;*
- *corruzione da parte dell'organizzazione;*
- *corruzione da parte del personale dell'organizzazione che opera per conto dell'organizzazione o a beneficio di essa;*
- *corruzione da parte dei soci in affari dell'organizzazione che operano per conto dell'organizzazione o a beneficio di essa;*
- *corruzione dell'organizzazione;*
- *corruzione del personale dell'organizzazione in relazione alle attività dell'organizzazione;*
- *corruzione dei soci in affari dell'organizzazione in relazione alle attività dell'organizzazione;*
- *corruzione diretta o indiretta (per esempio, una tangente offerta o accettata tramite o da una parte terza)*".

In ogni caso, la Norma in esame può rappresentare un riferimento importante nella redazione dei Modelli Organizzativi redatti ai sensi del d.lgs. n. 231/2001 ma, soprattutto, la loro implementazione deve avvenire sicuramente "in sinergia", prevedendo che il Manuale redatto ai sensi della ISO 37001 sia integrato con i richiami ai sistemi di controllo già previsti nel Modello di cui al d.lgs. n. 231/2001, che, a sua volta, dovrebbe necessariamente tener conto delle procedure già previste dalla Norma Tecnica.

Come ogni Certificazione, però, si ricorda che il sistema di gestione e controllo previsto ai fini della ISO 37001 non può essere considerato uno strumento sostitutivo del Modello organizzativo ai sensi del d.lgs. n. 231/2001.

Va inoltre evidenziato come la stessa Norma preveda la nomina di una "*Funzione di conformità per la prevenzione della corruzione*", avente funzioni quasi sovrapponibili a quelle dell'Organismo di Vigilanza previsto dal d.lgs. n. 231/2001; proprio in considerazione di questo aspetto, la dottrina ha già valorizzato l'opportunità di individuare questa Funzione in un componente dell'OdV, almeno nelle

società private, in quanto, in quelle a capitale pubblico, l'RPCT (e, di conseguenza, la funzione di conformità sopra richiamata) non potrebbe, secondo l'orientamento espresso dall'ANAC, essere un componente dell'OdV.

Volendo tuttavia, in questa sede, concentrare l'attenzione sulle previsioni della Norma UNI ISO 37001, merita di essere evidenziato come la stessa richieda, in primo luogo, di analizzare il contesto di riferimento, sia interno che estero, al fine di poter pianificare un sistema di gestione per la prevenzione della corruzione.

Dovranno pertanto essere analizzati, ad esempio, il modello con cui opera l'organizzazione e i processi/attività a rischio di corruzione, i soggetti terzi che operano per conto dell'organizzazione, la natura e l'estensione delle relazioni previste con i pubblici ufficiali, nonché gli obblighi già previsti dalle norme di legge in materia di corruzione.

Tale analisi non deve essere condotta soltanto in una fase iniziale, essendo necessario un periodico riesame.

Oltre all'analisi del contesto, la Norma tecnica richiede anche:

- l'identificazione degli *stakeholder* rilevanti, nonché delle loro esigenze e aspettative (al fine di orientare la pianificazione dei requisiti che il sistema deve soddisfare);
- la determinazione del campo di applicazione del sistema di gestione. La definizione di "corruzione" offerta dalla ISO 37001 è infatti molto ampia e richiede pertanto una più puntuale analisi alla luce della legislazione adottata dallo Stato presso il quale lo *standard* viene applicato. In Italia è necessario far riferimento alle previsioni dettate dall'articolo 318 c.p., corruzione per l'esercizio della funzione, dall'articolo 319 c.p., corruzione per un atto contrario ai doveri d'ufficio e dall'articolo 2635 c.c. corruzione tra privati. Assumono, altresì, rilievo le previsioni della citata legge n. 190/2012, per le organizzazioni soggette agli adempimenti ivi richiamati.

Compiuti questi passi risulta quindi possibile giungere alla valutazione del rischio di corruzione, seguendo l'*iter* logico appresso descritto;

1. identificazione del rischio di corruzione ragionevolmente prevedibile;
2. analisi e ponderazione del rischio di corruzione identificato, assegnando una scala di priorità;
3. valutazione dell'efficacia dei controlli e protocolli già esistenti;
4. definizione dei criteri per ridurre i livelli di rischio.

Volendo concentrare l'attenzione sulla pianificazione e attuazione dei controlli, si ritiene in questa sede particolarmente utile evidenziare le procedure e i controlli specifici richiamati dal capitolo 8 della Norma ISO 37001, di seguito brevemente esposti.

Due diligence

È richiesto un processo per approfondire natura e l'estensione dei rischi di corruzione che rappresenta, però, anche un controllo aggiuntivo per mitigare i rischi. La Norma non individua specifiche modalità

per l'esecuzione di una *due diligence*, ma traccia un percorso metodologico da seguire, che vede le seguenti fasi:

- nell'ambito del processo di valutazione dei rischi, si rende necessario identificare le categorie di transazioni, progetti, attività e soci in affari con rischi di corruzione superiori al livello basso;
- effettuazione di una *due diligence* per queste categorie, al fine di ottenere informazioni più approfondite per valutare il rischio di corruzione;
- pianificazione di intervalli temporali a decorrere dai quali deve essere ripetuta la *due diligence*.

Controlli finanziari

La Norma richiede un'analisi a campione di documenti e registrazioni relativi ai flussi finanziari, quali, ad esempio, quelli relativi al ciclo incassi o al ciclo pagamenti, ma anche i flussi finanziari con la Pubblica Amministrazione e la gestione della cassa contanti e dei conti bancari.

Le analisi da compiere richiedono la verifica del rispetto delle specifiche procedure volte alla riduzione del rischio corruttivo, ovvero:

- la separazione di responsabilità tra chi approva il pagamento e chi lo effettua;
- il rispetto dei poteri gerarchici e dei livelli autorizzativi;
- la presenza di documentazione appropriata, in grado di consentire la ricostruzione *ex post* di tutto il processo di decisione e di scambio finanziario;
- la riduzione dell'uso del contante;
- la corretta classificazione e descrizione dei pagamenti in contabilità;
- l'esistenza di procedure di riesame periodiche.

La Norma ISO valorizza poi alcuni c.d. "*red flags*", ovvero possibili indicatori di anomalia. Possono essere considerati tali:

- gli ordini di pagamento nei confronti di soggetti non presenti in anagrafica, o, comunque, non identificabili, come anche gli incassi da soggetti non identificabili;
- la non corrispondenza tra l'anagrafica del fornitore e quello del beneficiario del pagamento;
- frequente ricorso al contante o agli strumenti al portatore;
- versamenti a favore di società residenti in paradisi fiscali.

Controlli non finanziari

I controlli non finanziari sono procedure di gestione attuate per garantire che i processi operativi, commerciali e, in generale, gli altri processi non finanziari siano gestiti adeguatamente.

Le verifiche sono svolte mediante analisi documentale e contabili, nonché tramite interviste ai responsabili e agli addetti, e sono commisurate alle dimensioni e alla complessità dell'organizzazione.

La "Guida all'utilizzo" fornisce alcuni esempi di controlli che possono essere applicati per ridurre il rischio, ovvero:

- analisi dei poteri di firma e delle responsabilità all'interno dell'organizzazione;
- individuazione di procedure di approvvigionamento, diversificate a seconda dell'oggetto dell'acquisizione e del valore della stessa, ma sempre finalizzate ad individuare procedure di selezione dei fornitori/consulente/appaltatori che prevedano adeguate attività di due diligence ai fini della selezione;
- verifica dell'attività di programmazione degli acquisti e della congruenza delle esigenze di acquisto con gli acquisti effettivi;
- verifica della congruità dei prezzi praticati, delle eventuali successive variazioni di contratto, e sull'effettiva erogazione del servizio;
- rispetto delle procedure di autorizzazione/supervisione;
- rispetto delle procedure di tracciabilità delle varie fasi del processo di approvvigionamento;
- rotazione dei dipendenti che operano nei processi più a rischio (o altre misure organizzative);
- adozione di codici etico e di comportamento per disciplinare le regole da seguire in determinate situazioni, come, ad esempio, controlli da parte della Autorità.

Controlli attuati da parte di organizzazioni controllate e soci in affari

Con il termine "soci in affari" la ISO 37001 fa riferimento alle terze parti con le quali l'organizzazione ha o progetta di stabilire una relazione commerciale di qualsiasi tipo (ovvero, ad esempio, clienti, fornitori, *partner* in *joint venture*, appaltatori, sub-appaltatori, consulenti, agenti, distributori, investitori ecc.).

La Norma richiede, quindi, di:

- individuare i suddetti soci in affari, analizzando e valutando quindi il livello di rischio di corruzione;
- mappare i soci in affari che presentano un livello di rischio superiore al basso;
- definire procedure che prevedano un'attività di *due diligence* ogni volta che si avvia una nuova collaborazione, estendendo la suddetta due diligence anche ai casi in cui i rapporti siano già in essere ma si presentino a rischio non basso;
- valutare se si dispone di informazioni circa i controlli attuati per contenere i rischi di corruzione, oppure se risulta possibile ottenerle, in alternativa valutando procedure compensative, sempre garantendo il riesame.

La ISO 37001 impone di richiedere a tutti i soci in affari (nell'accezione prima richiamata) con livelli di rischio superiore al basso, un impegno a prevenire atti di corruzione attiva, prevedendo la cessazione del rapporto nel caso in cui si manifestino episodi corruttivi.

Procedure relative a omaggi, donazioni, liberalità e altri benefits.

Dovrebbero essere applicate, all'interno dell'organizzazione, specifiche procedure per la gestione delle donazioni, degli omaggi e delle spese di ospitalità, definendo altresì criteri per individuare quelli considerabili di "modesta entità".

Tali procedure, tra l'altro, dovrebbero prevedere:

- la stipula di contratti in forma scritta a fronte di sponsorizzazioni o donazioni;
- la verifica dell'effettiva destinazione delle donazioni effettuate e l'effettiva erogazione delle prestazioni richiamate nel contratto di sponsorizzazione;
- attività di *due diligence* sui soggetti destinatari delle donazioni;
- indicazione di uno specifico *iter* di gestione delle donazioni, che comprenda anche le registrazioni successive.

In ogni caso, dovrebbe essere sempre garantita l'attività di formazione e sensibilizzazione di tutto il personale.

Segnalazione di sospetti

Devono essere adottate procedure per denunciare atti di corruzione, sia tentati che presunti, e per segnalare problemi nel sistema di gestione della prevenzione della corruzione.

Le denunce possono essere anonime e, se il denunciante si identifica, devono essere trattate in modo da proteggere l'identità delle persone coinvolte, tranne quando determinati dati siano richiesti nell'ambito di indagini o da autorità pubbliche.

Considerato che l'organizzazione deve in ogni caso rispettare la legislazione applicabile, potrebbe accadere che questa vieti segnalazioni anonime; in questi casi, ovvero se non sono permesse segnalazioni anonime, deve documentare questa impossibilità.

Oltre alla Funzione di conformità per la prevenzione della corruzione, gli altri destinatari delle denunce, che decidono sull'avvio di indagini approfondite, possono essere funzioni di controllo interno o organismi di vigilanza esterna (come l'Organismo di Vigilanza in Italia).

Si ricorda che sono vietate ritorsioni contro chi denuncia.

Il personale deve conoscere le procedure di segnalazione e sapere che, nonostante siano previsti dei diritti, le denunce false o infondate hanno conseguenze.

L'organizzazione deve fornire supporto qualificato al personale su come gestire sospetti casi di corruzione, spiegando cosa segnalare, come inviare le denunce e quali sono le tutele garantite al denunciante.

Procedure per la gestione di indagini interne

Se viene segnalato, rilevato o presunto un caso di corruzione (o, comunque, una violazione delle procedure previste), l'organizzazione deve avviare un'indagine. A tal fine si rende necessario stabilire ruoli e responsabilità per avviare, proseguire e chiudere le indagini. Nel far questo si deve tener conto non soltanto delle caratteristiche dell'organizzazione, ma anche della tipologia di fatti segnalati.

Tabella 1 - Controlli specifici individuati dalla Norma Iso 37001: tavola di sintesi

Controlli specifici	Attività richieste
Due diligence	- Identificazione delle categorie di transazioni, progetti, attività e soci in affari con rischi di corruzione superiori al livello basso. - Effettuazione di una *due diligence* per approfondire i rischi. - Pianificazione di intervalli temporali per ripetere la *due diligence*.
Controlli finanziari	- Analisi a campione di documenti e registrazioni sui flussi finanziari. - Separazione delle responsabilità tra chi approva e chi effettua il pagamento. - Riduzione dell'uso del contante e rispetto delle procedure gerarchiche. - Identificazione di "*red flags*" (es. pagamenti a soggetti non identificabili).
Controlli non finanziari	- Verifica dei poteri di firma e delle responsabilità interne. - Procedure di approvvigionamento con attività di due diligence per fornitori/consulenti/appaltatori. - Rispetto della tracciabilità nelle varie fasi del processo di approvvigionamento. - Rotazione del personale nei processi più a rischio.
Soci in affari	- Mappatura dei soci in affari con rischio superiore al basso (si definiscono "soci in affari" le terze parti con le quali l'organizzazione ha o progetta di stabilire una relazione commerciale, come, ad esempio, clienti, fornitori, appaltatori, consulenti, agenti, ecc.). - Due diligence per nuove collaborazioni o rapporti esistenti a rischio non basso. - Impegno da parte dei soci a prevenire atti di corruzione, con cessazione del rapporto in caso di episodi corruttivi.
Omaggi, donazioni e liberalità	- Gestione tramite contratti scritti per sponsorizzazioni/donazioni. - Due diligence sui destinatari delle donazioni. - Registrazione e verifica dell'effettiva destinazione delle donazioni effettuate.
Segnalazione di sospetti	- Procedure per denunciare atti di corruzione, anche anonimamente (se consentito dalla legislazione). - Protezione dell'identità del denunciante e divieto di ritorsioni contro chi denuncia. - Formazione del personale sulle modalità di segnalazione e tutele garantite.
Indagini interne	- Avvio di indagini su casi segnalati o presunti di corruzione. - Definizione di ruoli e responsabilità per la gestione delle indagini, tenendo conto della tipologia dei fatti segnalati e delle caratteristiche dell'organizzazione.

Le previsioni in materia di trasparenza

La disciplina sulla trasparenza, sicuramente collegata a quella sull'anticorruzione, è contenuta nella l. 190/2012 e nel d.lgs. n. 33/2013, quest'ultimo aggiornato dal d.lgs. n. 97/2016.

Assumono particolare rilievo, nell'ambito della presente trattazione, proprio le previsioni del d.lgs. n. 97/2016, che, con l'articolo 2, ha modificato la nozione di trasparenza dettata dall'articolo 1 del d.lgs. n. 33/2013, prevedendo che "*La trasparenza è intesa come accessibilità totale dei dati e documenti detenuti dalle pubbliche amministrazioni, allo scopo di tutelare i diritti dei cittadini, promuovere la partecipazione degli interessati all'attività amministrativa e favorire forme diffuse di controllo sul*

perseguimento delle funzioni istituzionali e sull'utilizzo delle risorse pubbliche".

Non può quindi essere ignorata la portata di questa previsione che, pur riconoscendo dei necessari limiti, il principale dei quali è rappresentato dalla protezione dei dati personali, ha aperto la strada all'accessibilità totale ai dati e documenti.

V'è da dire, tuttavia, che non sono soltanto le citate norme di legge ad assumere particolare rilievo in questo ambito, posto che anche ulteriori riferimenti, come le Linee Guida ANAC, il Piano Nazionale Anticorruzione e le FAQ sulla trasparenza, definiscono gli obblighi e i limiti della trasparenza.

Ciò premesso, deve essere evidenziato che sono chiamati al rispetto della disciplina in materia di trasparenza, oltre alle Pubbliche Amministrazioni, anche gli enti pubblici economici e gli ordini professionali, oltre alle società in controllo pubblico e le associazioni, alle fondazioni e agli enti di diritto privato, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a cinquecentomila euro, la cui attività sia finanziata in modo maggioritario per almeno due esercizi finanziari consecutivi nell'ultimo triennio da Pubbliche Amministrazioni e in cui la totalità dei titolari o dei componenti dell'organo d'amministrazione o di indirizzo sia designata da Pubbliche Amministrazioni.

Con specifico riferimento alle società in controllo pubblico, l'art. 2-*bis*, comma 2, lett. b), del d.lgs. n. 33/2013 rinvia al d.lgs. n. 175/2016 per la definizione di società a controllo pubblico.

L'articolo 2, comma 1, lett. m), del d.lgs. n. 175/2016 definisce, quindi, le "società a controllo pubblico" come quelle società in cui una o più amministrazioni pubbliche esercitano poteri di controllo secondo quanto stabilito dalla lettera b). La lettera b) dello stesso comma definisce il "controllo" come descritto nell'art. 2359 c.c., specificando che il controllo può esistere anche quando, per decisioni finanziarie e gestionali strategiche, è richiesto il consenso unanime di tutte le parti che condividono il controllo.

Pertanto, nel nuovo contesto normativo, oltre alle situazioni già considerate nella Determinazione Anac 8/2015, che includevano le ipotesi in cui una società dispone della maggioranza dei voti esercitabili o dei voti sufficienti a esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria, si aggiunge un'ulteriore situazione: una società sotto l'influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali (art. 2359, comma 1, punto 3, c.c.).

Rientrano altresì, tra le società a controllo pubblico, anche quelle a controllo "congiunto", ovvero controllate da una pluralità di amministrazioni.

Allo stesso modo, va tenuto in considerazione che l'amministrazione deve essere considerata "controllante" non soltanto quando è titolare delle partecipazioni ma anche quando esercita comunque un effettivo potere di controllo e indirizzo dell'attività sociale, in forza di specifica previsione normativa, statutaria o di altro atto: è questo il caso delle c.d. "società *in house*", che devono ritenersi "controllate".

Vanno richiamate, a tal proposito, le definizioni di "controllo analogo" e "controllo analogo congiunto", offerte dall'art. 2 del d.lgs. n. 175/2016, secondo cui il "controllo analogo" è "*la situazione in cui l'amministrazione esercita su una società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi, esercitando un'influenza determinante sia sugli obiettivi strategici che sulle decisioni significative della*

società controllata. Tale controllo può anche essere esercitato da una persona giuridica diversa, a sua volta controllata allo stesso modo dall'amministrazione partecipante". Il "controllo analogo congiunto, invece, è "*la situazione in cui l'amministrazione esercita congiuntamente con altre amministrazioni su una società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi*".

Sono quindi definite "società *in house*", in forza della lettera o) dello stesso articolo, le società sulle quali "*un'amministrazione esercita il controllo analogo o più amministrazioni esercitano il controllo analogo congiunto, nelle quali la partecipazione di capitali privati avviene nelle forme di cui all'articolo 16, comma 1, e che soddisfano il requisito dell'attività prevalente di cui all'articolo 16, comma 3*".

D. Contabile

1) Premessa

È un fatto notorio che, affinché si abbia una chiara e reale rappresentazione del bilancio di esercizio, qualsiasi fatto aziendale debba essere rilevato nel sistema contabile, compresi gli eventuali fatti illeciti o, più in generale, quelli in violazione di norme civilistiche o fiscali. Il sistema contabile basato sulla partita doppia necessita per sua propria struttura di rilevazione che qualsiasi contropartita finanziaria sia spiegata da un accadimento economico o patrimoniale.

A viziare la costruzione di un bilancio ineccepibile ci sono, purtroppo, gli errori di contabilizzazione dei singoli fatti aziendali che possono essere dovuti ad una serie di fattori non sempre di natura volontaria; per questa ragione risulta di fondamentale importanza la costruzione di un sistema di controlli mirati, volti a rilevare non solo gli errori materiali ma anche i possibili atti in frode perpetrati da dipendenti nel loro personale interesse o nell'interesse di altri obbiettivi aziendali.

L'intelligenza artificiale sta cominciando ad entrare sempre più incisivamente nei programmi *software* di contabilità e probabilmente nei prossimi anni assisteremo ad uno stravolgimento dei sistemi di elaborazione dati: questa evoluzione tecnologica tenderà ad eliminare sempre più l'errore umano ma non scongiurerà l'errore voluto, quello cioè cagionato per finalità estranee alla rappresentazione veritiera e corretta del bilancio. I sistemi di controllo non perderanno pertanto il loro valore funzionale e saranno verosimilmente sempre più indirizzati alla ricerca di frodi e mistificazioni della realtà contabile. Anzi occorrerà rivedere alcune modalità di controllo onde evitare che l'eccessiva automazione possa determinare errori ricorrenti!

La disamina che segue, si prefigge quindi di proporre concretamente quali possono essere gli strumenti attualmente a disposizione delle aziende per contrastare gli effetti indesiderati dei rischi e degli errori di *compliance* contabile.

Per fornire un quadro logico e sistematico degli approfondimenti, lo sviluppo delle tematiche si articolerà nei seguenti punti:

1. analisi preliminare con la ricerca delle aree di rischio;
2. metodologia di rilevazione dei rischi;

3. profili operativi del controllo;
4. gestione e mitigazione dei rischi;
5. reportistica e monitoraggio;
6. analisi Preliminare dei Rischi.

Nella fase preliminare si identificano le aree aziendali esposte a rischi contabili e si valutano i processi contabili critici. Questo implica mappare le attività amministrativo-finanziarie (es. ciclo vendite, acquisti, gestione cespiti, tesoreria) per individuare dove possono verificarsi errori o irregolarità.

Per fare questo si analizza l'adeguatezza dei processi amministrativo-contabili in essere, verificando ad esempio se le procedure di registrazione contabile, chiusura di bilancio e reportistica finanziaria siano formalizzate e seguite correttamente. Contestualmente, si esaminano i sistemi di controllo interno già esistenti (ad es. separazione dei compiti, approvazioni, riconciliazioni) per capire se esiste un presidio sui rischi identificati.

Ad esempio, la Direzione Finanziaria può individuare i processi contabili di maggior impatto sul bilancio e identificare i punti di rischio chiave (come utilizzo di scritture manuali, complessità di alcune operazioni o notevoli volumi di transazioni).

È opportuno classificare i rischi di compliance contabile in categorie, così da assicurare una copertura completa:

- Rischio di *reporting* finanziario**:** rischio che il bilancio o le situazioni contabili presentino informazioni inesatte o incomplete, con possibili errori materiali dovuti a sviste, carenze di processo o frodi. Ciò include, ad esempio, valutazioni di bilancio non corrette, classificazioni sbagliate o omissioni di dati rilevanti, che compromettono la veridicità del bilancio.
- Rischio di conformità normativa: rischio di violare norme e principi contabili applicabili (leggi civilistiche, principi OIC o IFRS, regolamenti fiscali). Un sistema contabile non conforme alle regole espone l'azienda a sanzioni e interventi delle autorità di vigilanza. Ad esempio, l'adozione incoerente dei criteri OIC/IFRS o il mancato rispetto degli obblighi di trasparenza può portare a rilievi da parte di revisori o autorità.
- Rischio di manipolazione contabile**:** rischio di frode o alterazione intenzionale dei dati contabili da parte del *management* o del personale, al fine di raggiungere obiettivi di bilancio (c.d. *earnings management*). Questa è una delle fonti di rischio più gravi, poiché manipolare il bilancio (es. gonfiare i ricavi, sottostimare i fondi rischi), come noto, può avere conseguenze civili e, al superamento di determinate soglie, penali.
- Rischio operativo: rischio di errori contabili causati da processi interni inadeguati o malfunzionamenti (es. sistemi IT non integrati, formazione insufficiente, carenze organizzative, automatismi non corretti). Ad esempio, la mancanza di riconciliazioni periodiche può portare a incongruenze tra contabilità generale e sottosistemi, oppure errori umani nell' inserimento dati possono generare inesattezze. Questo tipo di rischio deriva spesso da fallimenti dei processi o dei controlli e può condurre a perdite finanziarie o ad attività ridondanti.

- Rischio fiscale: la corretta imputazione dell'incidenza fiscale nella determinazione del bilancio di esercizio

Un'analisi attenta prevede anche la valutazione della propensione manageriale alla cultura aziendale in materia di etica e accuratezza contabile. A quest'ultimo riguardo, l'ideale sarebbe che il management adotti un approccio fattivo, propositivo, sostenendo l'importanza della *compliance* contabile e assegnando chiaramente ruoli e responsabilità per la gestione dei rischi (ad es. identificando un responsabile per ciascun rischio o area di bilancio critica). Inoltre, occorre considerare l'impatto di cambiamenti esterni: nuovi obblighi di legge o modifiche dei principi contabili possono essere già individuati in questa fase, perché possono introdurre nuovi rischi o richiedere aggiornamenti dei controlli. L'identificazione tempestiva di tali fattori (es. introduzione di modificazioni ai principi contabili) permette di attuare per tempo misure correttive e di allineare i processi interni alle novità normative.

2) Metodologia di Rilevazione

Per rilevare e valutare i rischi di *compliance* contabile, si utilizzano una pluralità di metodologie strutturate e diversificate. Un *iter* di valutazione organico consente di raccogliere evidenze sia qualitative che quantitative e si articola in:

- analisi documentale mediante revisione di *policy* contabili, manuali procedurali, organigrammi e precedenti *report* di *audit*. Ad esempio, esaminare i verbali dell'ODV o le relazioni dei revisori esterni permette di individuare aree in cui si sono riscontrate criticità in passato (come appunti su errori ricorrenti o debolezze di controllo segnalate). L'analisi dei bilanci precedenti e delle note integrative può far emergere voci anomale o cambi di criterio contabile: l'analisi del bilancio comparato è il primo strumento a disposizione dell'interprete per individuare aree che meritano approfondimento;
- interviste e questionari in quanto dialogare con i responsabili amministrativi e con il personale chiave dei vari reparti (contabilità generale, clienti/fornitori, magazzino, ecc.) aiuta a capire nel dettaglio come sono svolte le attività e percepire dove essi stessi vedono rischi. Le interviste strutturate consentono di valutare il livello di consapevolezza dei controlli: ad esempio si può chiedere come viene calcolata una certa stima di bilancio o quale procedura si segue per le rettifiche di fine anno, così da individuare punti deboli o individuare aree di discrezionalità eccessiva.
- verifiche a campione su transazioni e registrazioni contabili selezionate, per riscontrare l'effettiva applicazione delle procedure e l'accuratezza dei dati. Ad esempio, si può verificare un campione di fatture di vendita confrontando importi, date e contropartite contabili, oppure controllare alcune registrazioni di chiusura per confermare che seguano i criteri stabiliti. Queste prove pratiche aiutano a scoprire errori operativi o elusioni dei controlli (es. firme mancanti, documentazione incompleta) che teoricamente dovrebbero prevenire anomalie. Verifiche saldi clienti e fornitori mediante scambi reciproci di partite contabili.
- costruzione di matrici rischio-controllo, ove per ciascun processo contabile rilevante si elencano i

potenziali rischi, si valuta il livello di impatto e probabilità, e si mappano i controlli esistenti a presidio. In pratica, si crea una tabella che incrocia i rischi identificati con i relativi controlli chiave: ad esempio, per il rischio "errori nel calcolo degli ammortamenti" si abbina il controllo "verifica da parte del responsabile per la riconciliazione con il registro cespiti". Una matrice consente di visualizzare in modo sintetico le aree più esposte (rischi alti senza adeguati controlli) e quindi di operare gli interventi in maniera tempestiva rispetto all'incidenza del rischio.

Durante la rilevazione, è utile definire degli Indicatori Chiave di Rischio (KRI) per quantificare e monitorare le esposizioni nel tempo.

Alcuni esempi di KRI in ambito contabile sono:

- gli scostamenti tra bilanci preventivi e consuntivi nonché bilanci comparati dello stesso periodo. Differenze significative e sistematiche tra quanto pianificato e quanto realizzato possono indicare problemi di stima o tentativi di manipolazione dei risultati. Ad esempio, se ogni trimestre l'utile consuntivo risulta di poco superiore al budget (caso di *budging* aggressivo), potrebbe esserci il rischio di pratiche contabili volte a "far quadrare i conti" a posteriori. Variazioni anomale nei margini o nei costi rispetto alle previsioni vanno segnalate come possibili *red flag*);
- il grado di discrezionalità nelle valutazioni contabili, aree in cui il *management* ha ampia libertà di giudizio (come stime su crediti inesigibili, fondi per rischi e oneri, *test* di *impairment*) sono intrinsecamente rischiose.

Un KRI potrebbe essere il numero di rettifiche significative a fine periodo o la percentuale di utili derivante da stime e non da transazioni effettive. Più è elevata la componente discrezionale nel bilancio, maggiore è il rischio di errori o abusi; pertanto occorre monitorare quante e quali poste sono influenzate da giudizi soggettivi del *management*.

- cambi frequenti nelle politiche contabili adottate dall'azienda possono segnalare instabilità nei criteri di bilancio o tentativi di ottenere specifici effetti contabili. In base alla normativa civilistica, i criteri di valutazione dovrebbero restare coerenti nel tempo e non essere modificati da un esercizio all'altro senza valida ragione. Se un'azienda cambia metodo di valutazione o adotta principi diversi, va analizzata attentamente la motivazione e l'impatto: tali cambiamenti devono essere giustificati da nuove norme o da un miglioramento nella rappresentazione contabile, non da opportunità di gestione del risultato. Un KRI potrebbe registrare il numero di cambi di principi contabili negli ultimi anni.
- complessità delle transazioni straordinarie: operazioni complesse (fusioni, acquisizioni, ristrutturazioni societarie, strumenti finanziari derivati, operazioni con parti correlate) aumentano il rischio di errori di contabilizzazione o interpretazioni discrezionali. Ad esempio, un contratto derivato strutturato o una rioganizzazione di impresa richiede valutazioni tecniche difficili e può offrire margini per scelte contabili arbitrarie. Monitorare il volume e la natura delle transazioni non ricorrenti è utile: un picco di operazioni atipiche in un periodo potrebbe giustificare approfondimenti, dato che proprio in queste situazioni complesse spesso si annidano problemi di

compliance.

Questi indicatori vanno misurati periodicamente e messi in correlazione con soglie di tolleranza prestabilite. Se un KRI supera la soglia (ad esempio, scostamento *budget*/consuntivo oltre il X%), deve innescare un *alert* e un'analisi approfondita delle cause. Il meglio sarebbe prevedere inoltre di confrontare i propri indicatori con *benchmark* di settore: ad esempio, verificare se le rettifiche di bilancio o le variazioni di stime dell'azienda siano in linea o meno con quelle mediamente osservate nel settore, per capire se certi andamenti sono fisiologici o peculiari dell'azienda (potenzialmente sintomo di rischio).

A seguire una proposta di rappresentazione schematica di KRI:

N°	Categoria di Rischio	Indicatore KRI	Soglia di Attenzione	Soglia Critica	Frequenza di Monitoraggio	Azione Correttiva
1	**Errori contabili**	% di rettifiche contabili dopo la chiusura mensile/trimestrale/annuale	>3% delle registrazioni	>5% delle registrazioni	Trimestrale	*Audit* interno e revisione processi contabili
2	**Frodi o manipolazioni contabili**	Numero di registrazioni manuali ad alta discrezionalità	>10 movimenti per trimestre	>20 movimenti per trimestre	Mensile	Supervisione del CFO e verifica delle giustificazioni
3	**Non conformità normativa**	Numero di segnalazioni di non conformità contabile da revisori/sindaci	≥1 rilievo formale	≥3 rilievi formali	Annuale	Revisione *policy* contabili e formazione del personale
4	**Errori di riconciliazione bancaria**	Numero di differenze non giustificate tra saldo bancario e contabilità	>2 per trimestre	>5 per trimestre	Trimestrale	Riconciliazione straordinaria con revisione indipendente
5	**Valutazioni contabili errate**	Scostamento tra valore di magazzino e bilancio contabile	>2% delle rimanenze totali	>5% delle rimanenze totali	Semestrale/annuale	Inventario straordinario e revisione criteri di valutazione
6	***Cybersecurity* & *IT Risk***	Numero di tentativi di accesso non autorizzati al sistema contabile	>2 tentativi	>5 tentativi	Mensile	Potenziamento della sicurezza IT e verifica credenziali utenti

3) Profili Operativi di Controllo

Una volta identificati e valutati i rischi, è fondamentale disporre di un adeguato sistema di controlli operativi su più livelli, in grado di prevenire o individuare tempestivamente gli errori. L'ideale sarebbe costituire un modello a *tre livelli di controllo* in cui differenti funzioni aziendali intervengono nel presidiare i rischi.

I controlli si distinguono generalmente in: controlli di primo livello (o di linea), secondo livello (monitoraggio indipendente) e terzo livello (verifica autonoma). Ciascun livello ha un ruolo distinto ma complementare nell'assicurare la correttezza contabile e la conformità normativa.

- **Controlli di primo livello** (di linea): sono i controlli effettuati direttamente all'interno delle unità

operative che gestiscono i processi contabili, quindi nel corso delle attività quotidiane. Il personale incaricato (es. addetti contabilità, capo contabili) verifica la correttezza formale delle operazioni e l'applicazione delle procedure in tempo reale. Esempi tipici: controllo aritmetico e formale delle fatture registrate, verifica che ogni pagamento sia autorizzato secondo le *policy*, riconciliazioni periodiche dei saldi contabili con estratti conto bancari o inventari fisici. Spesso si tratta di controlli incorporati nei sistemi informativi (*check* automatici) o manuali, svolti da chi esegue o sovrintende il processo, specialmente nelle piccole medie imprese. Ad esempio, un responsabile amministrativo di primo livello *v*erifica giornalmente che i movimenti contabili inseriti dal personale rispettino le regole (conti corretti, documenti di supporto presenti) e che non vi siano registrazioni anomale (importi inconsueti, date incoerenti). Questi controlli "di linea" rappresentano la prima barriera contro errori e irregolarità.

- **Controlli di secondo livello:** sono attività di controllo svolte da funzioni indipendenti dalla linea operativa, con compiti di supervisione e monitoraggio sull'efficacia dei controlli di primo livello. In questo ambito rientrano funzioni come il controllo di gestione, *compliance* e *risk management*. Tali controlli includono, ad esempio, analisi comparative e di coerenza sui dati di bilancio (il controllo di gestione confronta i risultati con *trend* storici o con obiettivi prefissati, segnalando scostamenti rilevanti), oppure verifiche a campione indipendenti su operazioni contabili svolte dalla contabilità. Inoltre, figure gerarchicamente superiori effettuano controlli di supervisione: ad esempio, il direttore finanziario esegue un riesame dei conti mensili per accertarsi che le chiusure contabili delle varie unità non presentino anomalie. Il secondo livello ha anche il compito di assicurare che il sistema contabile rispetti normative e principi: la funzione *compliance* può monitorare aggiornamenti normativi e verificare l'adeguamento delle procedure interne. In generale, questi controlli forniscono un livello ulteriore di garanzia, poiché sono svolti da soggetti non coinvolti direttamente nell'operatività giornaliera e quindi più obiettivi nel valutare i dati.
- **Controlli di terzo livello:** sono controlli indipendenti e periodici effettuati da funzioni di *audit* interne od esterne all'organizzazione, con lo scopo di valutare globalmente l'efficacia del sistema di controllo e la conformità normativa. In primis, la Revisione Interna (*internal audit*), considerata il terzo livello di controllo, conduce verifiche sistematiche sull'intero processo di rendicontazione finanziaria e sui controlli di primo e secondo livello, fornendo Rassicurazioni al *top management* circa l'adeguatezza dei presidi. L'*Internal Audit,* generalmente rispondendo al C.d.A. o al Comitato Controllo e Rischi, pianifica *audit* periodici sulle aree a maggior rischio contabile (es. verifica su integrità dei dati di bilancio, su processi di chiusura mensile, ecc.) e redige *report* con raccomandazioni di miglioramento. Accanto all'*audit* interno, i controlli esterni comprendono la revisione contabile indipendente (società di revisione o revisori legali) che, oltre a certificare il bilancio, valuta il funzionamento del sistema di controllo interno finanziario. Anche gli Organi di vigilanza (es. Collegio Sindacale, Organismo di Vigilanza *ex* d.lgs. n. 231/01) rientrano in questo livello: essi svolgono ispezioni mirate e verifiche di conformità (ad esempio il rispetto delle norme civilistiche e fiscali nelle scritture contabili, o l'attuazione del Modello 231 per i reati di falso in bilancio). Il terzo livello, dunque, garantisce una valutazione indipendente dell'insieme dei

controlli e favorisce il miglioramento continuo attraverso le proprie raccomandazioni.

Dal punto di vista operativo, questi controlli possono essere classificati anche come preventivi, *detective* e correttivi. I controlli di primo livello sono spesso preventivi (impediscono l'errore prima che accada, es: blocco automatico di inserimento di dati non validi nel sistema contabile) o *detective* (segnalano anomalie appena si verificano, es: *report* di eccezioni giornaliero).

I controlli di secondo e terzo livello tendono ad essere detective (identificano problemi a posteriori, es: *audit* che scopre una riconciliazione non fatta) o correttivi, ovvero mirati a far porre rimedio alle carenze individuate (es: piano di azione per colmare un *gap* di controllo rilevato dall'*internal audit*). Un insieme ben disegnato di controlli su tre livelli assicura dunque che i rischi contabili siano mitigati efficacemente: se un errore sfugge al primo livello, c'è un secondo livello che può intercettarlo, e in ultima istanza un terzo livello che periodicamente verifica che l'intero sistema funzioni come previsto.

4) Gestione e Mitigazione dei Rischi

Nell'azienda occorre implementare azioni concrete di gestione e mitigazione dei rischi per ridurre la probabilità che i rischi stessi si verifichino o comunque riuscendo a ridurne gli impatti. Una strategia efficace di mitigazione si basa su prevenzione, rilevazione tempestiva e reazione strutturata. Ecco alcuni pilastri operativi:

- **Strategie di prevenzione:** la prevenzione passa dall'organizzazione, formazione e tecnologia. Un sistema ERP integrato e aggiornato ai principi contabili correnti può ridurre moltissimi rischi, automatizzando calcoli e controlli (es. calcolo automatico degli ammortamenti secondo un piano predefinito, riducendo errori manuali). I sistemi informativi integrati assicurano inoltre che tutti i reparti lavorino su dati coerenti in tempo reale, evitando disallineamenti (ad es. il modulo magazzino collegato con la contabilità di magazzino riduce il rischio di differenze nelle rimanenze). Accanto alla tecnologia, la formazione continua del personale amministrativo e finanziario è essenziale: sessioni periodiche di *training* sugli aggiornamenti normativi (nuovi principi contabili, modifiche fiscali) e sulle procedure interne garantiscono che gli addetti siano consapevoli dei requisiti di *compliance* e sappiano gestire correttamente situazioni complesse. La formazione dovrebbe includere anche casi pratici di errori o frodi emersi in altre realtà, per sviluppare la capacità di riconoscere scenari di rischio.

  Infine, definire ruoli e responsabilità chiari all'interno dell'organigramma di controllo riduce le zone grigie: ad esempio, separare nettamente le funzioni di registrazione contabile da quelle di autorizzazione e controllo (*segregation of duties*) previene conflitti di interesse e facilita l'individuazione dei responsabili in caso di problemi. Ogni rischio rilevante dovrebbe avere un incaricato preposto alla gestione, e procedure operative che descrivano esattamente chi fa cosa (es. chi approva una scrittura di assestamento, chi verifica il calcolo di un fondo, ecc.) consigliata la stesura di un organigramma con indicazione di ruoli e responsabili. Certamente si parla di strutture estremamente articolate ed altamente specializzate, ma proporzionalmente rispetto alle dimensioni aziendali, si possono distribuire incarichi più o meno concentrati su singoli operatori aventi la medesima finalità.

- **Meccanismi di segnalazione interna:** nonostante i controlli, possono verificarsi anomalie o violazioni. È cruciale allora disporre di strumenti che consentano al più presto la segnalazione di tali eventi. Un sistema di *whistleblowing* aziendale, ossia canali riservati attraverso cui dipendenti o terzi possano segnalare condotte illecite o irregolarità contabili, è un obbligo normativo (in Italia, il d.lgs. n. 24/2023 attua la Direttiva UE sul *whistleblowing* imponendo alle imprese sopra certa soglia di predisporre canali di segnalazione protetti). Il *whistleblowing* rappresenta un veicolo per scongiurare o fermare sul nascere comportamenti illeciti, garantendo al contempo tutela al segnalante. È bene che il personale sappia a chi e come può segnalare, anche anonimamente, eventuali pressioni a manipolare i conti o anomalie riscontrate (es. un superiore che chiede di retrodatare una fattura). Oltre al *whistleblowing*, si possono implementare procedure di *alert* automatici: ad esempio, impostare nel *software* contabile avvisi se certi parametri eccedono soglie (come variazioni inventariali anomale, registrazioni manuali di importo molto elevato, ecc.), in modo che i responsabili vengano notificati immediatamente di situazioni potenzialmente anomale. Questi *alert* fungono da "campanelli d'allarme" per attivare verifiche mirate prima ancora delle normali cadenze di controllo. Su taluni errori è importante stabilire chiare procedure di segnalazione: per ogni tipo di problema rilevato deve esserci un percorso predefinito di comunicazione ai livelli superiori. Ad esempio, se dal monitoraggio emerge un serio scostamento di bilancio o un probabile errore materiale, il fatto viene subito riportato al CFO e al Comitato Controllo e Rischi, senza attendere la chiusura annuale. La segnalazione tempestiva permette al *management* di intervenire prontamente (ad es. predisponendo rettifiche correttive, o approfondendo possibili frodi) prima che il problema si aggravi o si consolidi nei report ufficiali.

Oltre ai meccanismi interni, la mitigazione include l'azione correttiva continua: quando viene individuata una carenza di controllo o si verifica un incidente (ad es. un errore contabile significativo sfuggito ai controlli), l'azienda deve attivare un processo critico di correzione. Questo può comportare la revisione delle procedure coinvolte, l'introduzione di nuovi controlli o il rafforzamento di quelli esistenti. Ad esempio, se un *audit* interno rileva che mancava un controllo efficace sulla valutazione di magazzino, si potrà introdurre un controllo addizionale (es: una riconciliazione trimestrale indipendente delle rimanenze) per colmare il *gap*. Le azioni di miglioramento andrebbero seguite con un piano preciso (chi fa cosa e entro quando) e monitorate nel loro stato di avanzamento, così da verificarne l'attuazione.

5) Reportistica e Monitoraggio

Uno schema di gestione dei rischi contabili prevede infine processi di *reporting* e monitoraggio continuo. Questo assicura che le informazioni sui rischi siano costantemente aggiornate e comunicate a chi di dovere, favorendo il ciclo di miglioramento.

- **Reporting periodico dei rischi:** è buona prassi predisporre *report* sintetici sullo stato dei rischi contabili da sottoporre regolarmente al *management* e agli organi di controllo (es. Comitato Controllo e Rischi, Collegio Sindacale). Tali *report* includono tipicamente una mappa dei rischi aggiornata, con l'indicazione dei livelli di rischio residuo (basso/medio/alto) per ciascuna area, gli eventuali incidenti occorsi nel periodo e lo stato di implementazione delle azioni correttive

pianificate. Può essere utile l'uso di *dashboard* grafiche, che mostrino ad esempio tramite indicatori semaforici o grafici a barre l'andamento dei KRI chiave (es. numero di segnalazioni di errori contabili, esito delle riconciliazioni mensili, ecc.). Una *dashboard* ben progettata permette ai dirigenti di cogliere a colpo d'occhio dove sta aumentando il rischio – ad esempio se il *trend* di scostamenti di *budget* sta peggiorando o se cresce il numero di eccezioni riscontrate dai controlli – così da indirizzare immediatamente l'attenzione. Inoltre, occorre includere nei *report* l'esposizione alle novità normative in arrivo: segnalare ad esempio che dal prossimo esercizio entrerà in vigore un nuovo principio e che l'azienda ha in corso un progetto per adeguarsi, rassicura gli organi di controllo che il tema è gestito.

- **Monitoraggio in continuo e aggiornamento:** la natura dei rischi non è statica. Pertanto, il *framework* di *compliance* contabile deve prevedere una revisione periodica della mappatura dei rischi e dei controlli. Tipicamente, almeno una volta l'anno (spesso in concomitanza con la pianificazione dell'*audit* interno o con l'aggiornamento del Modello 231) si riesamina l'elenco dei rischi contabili: si valutano nuovi *business* o processi introdotti, cambiamenti organizzativi (es. ristrutturazioni societarie, *turnover* in ruoli chiave) e aggiornamenti normativi per vedere se emergono nuovi rischi o se variano i livelli di quelli esistenti. Ogni modifica rilevante dovrebbe riflettersi tempestivamente nel *risk assessment* aziendale. Inoltre, a fronte di incidenti accaduti o di segnalazioni ricevute, si dovrebbero aggiornare i piani di controllo: ad esempio, se si è verificato un errore non intercettato, il monitoraggio deve assicurarsi che siano state adottate misure per evitarne la ripetizione. Questo è parte del processo di apprendimento organizzativo: l'azienda impara dall'esperienza, adattando e migliorando continuamente le proprie difese. Un efficace monitoraggio prevede anche test periodici dei controlli chiave (ad es. il CFO o il Dirigente Preposto possono richiedere simulazioni di chiusura di bilancio infrannuali per verificare che tutto funzioni a dovere, oppure far eseguire *assessment* indipendenti sulla qualità dei dati contabili).

Talune aziende adottano *checklist* di autovalutazione trimestrali compilate dai responsabili di processo, le quali vengono poi sintetizzate in un certificato complessivo sulla bontà dei dati contabili. Questo meccanismo formale di attestazione aiuta a mantenere alta l'attenzione sul rispetto delle regole contabili durante tutto l'anno, non solo in sede di bilancio. Infine, il monitoraggio continuo della compliance contabile beneficia dell'utilizzo di *tool* informatici GRC (*Governance, Risk & Compliance*) che automatizzano la raccolta di metriche di rischio, l'invio di *alert* e la generazione di *report dashboard*, offrendo in tempo reale una visione d'insieme e storicizzando i dati per analisi di *trend*. Tali strumenti supportano anche l'adeguamento normativo: ad esempio, aggiornando automaticamente i controlli richiesti in base a nuove leggi o standard di riferimento, così che il sistema di gestione del rischio rimanga sempre allineato ai requisiti vigenti.

A seguire si propone una *check list* di autovalutazione periodica contabile da attuarsi a cura di un responsabile amministrativo.

Periodo di riferimento: _____
Responsabile della compilazione: _____
Unità aziendale: _____

1. Verifica della Chiusura Contabile Periodica
Attività di verifica e riconciliazione

N.	Attività di verifica	Stato (✓/✗)	Note / Azioni Correttive
1	Tutte le scritture contabili relative al mese/trimestre sono state registrate correttamente?		
2	È stata eseguita la riconciliazione tra contabilità generale e sottoconti (clienti, fornitori, cespiti, banche, magazzino, ecc.)?		
3	Sono stati effettuati gli accantonamenti e le scritture di assestamento ove previste (ammortamenti, ratei, risconti, svalutazioni)?		
4	È stata verificata la quadratura tra il bilancio di verifica e la contabilità analitica / gestionale?		
5	Le riconciliazioni bancarie sono state effettuate e sono prive di differenze significative?		
6	I fondi per rischi e oneri, nella chiusura annuale, sono stati aggiornati sulla base di elementi oggettivi?		
7	Le scorte di magazzino sono state valorizzate correttamente secondo i criteri contabili applicabili (FIFO, LIFO, costo medio)?		

2. *Compliance* Normativa e Principi Contabili
Conformità ai principi contabili nazionali e internazionali

N°	Attività di controllo	Stato (✓/✗)	Note / Azioni Correttive
8	Sono stati applicati correttamente i principi contabili OIC/IFRS?		
9	Sono state effettuate verifiche sulle transazioni infragruppo e la loro contabilizzazione è conforme ai criteri di *transfer pricing*?		
10	Gli accantonamenti e le stime contabili sono documentati e giustificati da evidenze supportanti?		
11	Eventuali modifiche nei principi contabili sono state approvate e documentate?		

3. *Monitoraggio* degli Indicatori di Rischio Contabile
Analisi di eventuali anomalie o segnali di rischio contabile

N.	Indicatore di rischio (KRI)	Valore Rilevato	Soglia di attenzione	Stato (OK/CRITICO)
12	Scostamento tra bilancio preventivo e consuntivo (% di errore)	____%	±5%	
13	Numero di rettifiche contabili post-trimestrali	____	≤ 2	
14	Numero di transazioni di importo elevato registrate manualmente	____	≤ 3	
15	Numero di registrazioni contabili modificate dopo l'approvazione iniziale	____	≤ 2	
16	Numero di operazioni con causali errate registrate in modo automatico mediante intelligenza artificiale	____	<5	

4. Controlli di Supervisione e *Audit* Interno
Attività di revisione interna e validazione

N°	Attività	Stato (✓/✗)	Note / Azioni Correttive
17	È stato eseguito un riesame delle registrazioni contabili da parte di un revisore interno?		
18	Sono state condotte verifiche a campione su operazioni contabili rilevanti?		
19	Eventuali problemi rilevati dagli auditor interni sono stati risolti o è		

	stato predisposto un piano di azione correttivo?		
20	La reportistica finanziaria è stata sottoposta a revisione prima della trasmissione al management?		

5. Sistemi di Segnalazione e *Whistleblowing*

Meccanismi di segnalazione di eventuali irregolarità

N.	Domanda	Risposta (SI/NO)	Note / Azioni Correttive
21	I canali di whistleblowing hanno segnalato anomalie contabili?		
22	I revisori esterni o delle autorità di vigilanza hanno richiesto chiarimenti?		
23	Sono state analizzate e se del caso posto correttivi alle segnalazioni interne?		

Conclusione e Attestazione

Esito dell'autovalutazione:
Tutte le verifiche superate
Presenza di criticità da risolvere
Rilevate gravi non conformità
Azioni correttive richieste: _____
Data prevista per la risoluzione delle anomalie: //_____
Attestazione del Responsabile Contabile
Ad esempio: "Attesto di avere eseguito i controlli secondo le procedure aziendali e che le eventuali anomalie sono state corrette"
Firma e Data: _____

In conclusione, un *framework* strutturato per i rischi di *compliance* contabile copre dall'identificazione preliminare dei rischi, alla loro valutazione metodica, all'implementazione di controlli multilivello, fino alla mitigazione attiva e al monitoraggio costante. La possibilità di strutturare le migliori tecniche operative e l'adesione ai riferimenti normativi (COSO, postulati di bilancio, Modello 231, norme civilistiche e principi contabili) assicura non solo il rispetto delle regole, ma anche la qualità informativa del bilancio e la salvaguardia della reputazione aziendale.

Un'azienda in grado di integrare questi elementi nella propria struttura operativa sarà in grado di individuare e gestire proattivamente i rischi contabili, riducendo la probabilità di errori, sanzioni o scandali finanziari, e garantendo trasparenza e affidabilità.

E. Fiscale

"*Il management aziendale deve essere in grado di implementare un sistema di gestione e controllo del rischio fiscale (TCF) che consenta di prevenire con efficacia la violazione (colposa o dolosa) delle norme ed evitare le conseguenti sanzioni amministrative e/o penal-tributarie*"[70].

La crescente attenzione verso la *compliance* fiscale deriva da molteplici fattori: l'evoluzione della normativa europea e nazionale, l'inclusione dei reati tributari nel d.lgs. n. 231/2001 e la crescente attenzione delle autorità fiscali verso il comportamento delle imprese.

[70] Così, C. MELILLO, *Compliance fiscale. Strumenti e soluzioni per la prevenzione dei rischi fiscali. Ipsoa*, Wolters Kluwer Italia, Milano, 2024.

I reati tributari e la responsabilità degli enti

Il d.lgs. n. 231/2001, nella sua originaria formulazione, non includeva i reati tributari nel catalogo dei reati presupposto. Con l'art. 25-*quinquiesdecies* (introdotto dalla legge n. 157/2019[71]), si è dato riconoscimento alla necessità di sanzionare l'ente anche in relazione a frodi fiscali, soprattutto quando realizzate con documentazione fittizia, dichiarazioni false, omesse o in presenza di pratiche elusive. Le modifiche apportate hanno rafforzato questo impianto, rendendo penalmente rilevanti anche i comportamenti transfrontalieri fraudolenti.

Il principio del *ne bis in idem* ha sollevato criticità ma la Corte EDU ne ha circoscritto la portata, riconoscendo la possibilità di cumulo sanzionatorio a condizione di coerenza e complementarità procedurale.

I reati tributari entrati nel catalogo dei reati presupposto della responsabilità degli enti per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato, disciplinata dal d.lgs. n. 231/2001, sono:

- dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2 d.lgs. n. 74/2000);
- dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3 d.lgs. n. 74/2000);
- dichiarazione infedele (art. 4 del d.lgs. n. 74/2000);
- omessa dichiarazione (art. 5 del d.lgs. n. 74/2000);
- emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8 d.lgs. n. 74/2000);
- occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10 d.lgs. n. 74/2000);
- indebita compensazione (art. 10-*quater* del d.lgs. n. 74/2000);
- sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (art. 11 d.lgs. n. 74/2000).

Le sanzioni applicabili agli enti, in relazione alla commissione di tali reati, possono essere sia di natura pecuniaria che interdittiva.

Tipologie e valutazione del rischio fiscale

Il rischio fiscale nasce quando l'azienda viola, anche senza volerlo, le regole tributarie o ne interpreta male il senso. Esso è definito come il rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi e con le finalità dell'ordinamento tributario come chiaramente definito dall'art. 3 del d.lgs. n. 128/2015.

L'OCSE identifica numerose categorie di rischio: dalla violazione di obblighi formali, alla non corretta interpretazione delle norme, fino al rischio reputazionale.

La valutazione del rischio avviene tramite criteri quali-quantitativi basati sulla probabilità e sull'impatto. La metodologia prevede la compilazione della "*risk and control matrix*", che sintetizza il livello potenziale del rischio, consentendo un monitoraggio attivo e l'identificazione delle

[71] *Cfr*. d.l. n. 124/2019, convertito nella l. n. 157/2019 e d.lgs. n. 75/2020, di attuazione della Direttiva (UE) 2017/1371, meglio nota come "Direttiva PIF"

contromisure necessarie per riportare il rischio a livelli accettabili.

I rischi fiscali non sono tutti uguali: ci sono quelli quotidiani, legati alla normale operatività, e quelli eccezionali, come fusioni o ristrutturazioni.

La gestione del rischio fiscale distingue infatti tra rischio ordinario (legato ai processi ricorrenti aziendali) e rischio straordinario (connesso a operazioni eccezionali).

Il sistema di controllo del rischio fiscale

Secondo quanto riportato dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14/04/2016 per il regime di Adempimento Collaborativo, in conformità con le linee guida fornite dall'OCSE, un sistema di controllo del rischio fiscale è considerato efficace quando è in grado di garantire all'impresa un presidio costante sui processi aziendali e sui conseguenti rischi fiscali. A tali fini il sistema deve presentare i seguenti requisiti essenziali:

a) Strategia Fiscale, il sistema deve contenere una chiara e documentata strategia fiscale nella quale siano evidenziati gli obiettivi dei vertici aziendali in relazione alla variabile fiscale
b) Ruoli e responsabilità, il sistema deve assicurare una chiara attribuzione di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti. Il sistema deve altresì esplicitare le responsabilità connesse ai ruoli in relazione ai processi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e garantire il rispetto delle procedure a tutti i livelli aziendali.
c) Procedure, il sistema deve prevedere efficaci procedure per lo svolgimento delle seguenti attività:
    - rilevazione del rischio: mappatura dei rischi fiscali associati ai processi aziendali;
    - misurazione del rischio: determinazione dell'entità dei rischi fiscali in termini quantitativi e qualitativi;
    - gestione e controllo del rischio: definizione e attuazione dell'azione o dell'insieme di azioni finalizzate a presidiare i rischi e prevenire il verificarsi degli eventi.
d) Monitoraggio, il sistema deve prevedere efficaci procedure di monitoraggio che, attraverso un ciclo di autoapprendimento, consentano l'individuazione di eventuali carenze o errori nel funzionamento dello stesso e la conseguente attivazione delle necessarie azioni correttive.
e) Adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno, il sistema deve adattarsi ai principali cambiamenti che riguardano l'impresa, tra cui i cambiamenti organizzativi interni e le novità della legislazione fiscale;
f) Relazione agli organi di gestione, il sistema deve prevedere, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione, per l'esame e le valutazioni conseguenti, contenente gli esiti dell'esame periodico e delle verifiche effettuate sugli adempimenti tributari, le attività pianificate, i risultati connessi e le misure messe in atto per rimediare alle eventuali carenze emerse a seguito di monitoraggio.

L'Agenzia delle Entrate pertanto richiede una puntuale rappresentazione dei rischi non ordinari

nell'ambito dell'adempimento collaborativo, con sistemi autorizzativi graduati e supporto documentale adeguato, mediante la segnalazione, nell'ambito delle interlocuzioni preventive, di tutte le fattispecie connesse ai rischi di frode fiscale, a prescindere dalle soglie di materialità concordate.

Risulta necessario che l'impresa disponga di un sistema di controllo interno per la gestione del rischio fiscale, il "*Tax Control Framework*" (TCF). Esso è richiesto ai fini dell'accesso al regime di adempimento collaborativo ma rappresenta anche un presidio autonomo di integrità fiscale: la società può anticipare i rischi e ottenere risposte preventive dall'Agenzia delle Entrate, migliorando il proprio profilo di *compliance*.

Il TCF si fonda su quattro pilastri: *governance, risk assessment*, controllo, monitoraggio. Ai sensi del comma 2 dell'art. 6 del d.lgs. n. 231/2001 un modello di organizzazione e gestione deve rispondere alle seguenti esigenze: individuare le attività nel cui ambito possono essere commessi reati; prevedere specifici protocolli diretti a programmare la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione ai reati da prevenire; individuare modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati; prevedere obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli; introdurre un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello. Il cuore del TCF sta in quattro elementi chiave: chi decide, dove sono i rischi, come si controllano e come si verificano nel tempo.

L'aggiornamento del Modello 231 per includere i reati tributari richiede l'estensione della mappatura dei rischi, la definizione di specifici protocolli di prevenzione, la formazione dei dipendenti, e un sistema disciplinare coerente. I protocolli devono essere progettati per ciascun processo sensibile (es. ciclo passivo, ciclo attivo, gestione dei crediti fiscali) e devono prevedere modalità operative, soglie di attenzione, responsabilità specifiche. L'integrazione tra TCF e Modello 231 garantisce una risposta completa: da un lato si presidiano i rischi connessi a comportamenti fraudolenti, dall'altro si crea una cultura della legalità interna che funge da deterrente per condotte opportunistiche.

Le fasi operative per la progettazione/ aggiornamento del Modello 231 per la gestione del rischio fiscale possono essere così individuate:

1. Analisi documentale e raccolta preliminare di dati

Esame approfondito della documentazione aziendale e somministrazione di *checklist* e questionari, per comprendere struttura, controlli interni e processi coinvolti nei potenziali reati tributari.

2. Interviste ai referenti aziendali

Colloqui mirati con le figure chiave dell'organizzazione per rilevare la distribuzione effettiva di poteri, deleghe e responsabilità operative.

3. Individuazione dei reati fiscali rilevanti

Mappatura delle fattispecie penali di interesse per l'impresa e aggiornamento della matrice delle attività a rischio-reato.

4. Valutazione del sistema di controllo esistente

Analisi critica dei presidi attualmente in essere a tutela delle aree fiscali sensibili.

5. Individuazione dei gap e definizione degli interventi correttivi

Identificazione delle carenze di controllo e progettazione delle misure necessarie per colmare i rischi rilevati.

6. Revisione del Modello 231

Aggiornamento del Modello, sia nella Parte Generale che nella Parte Speciale, per includere i reati tributari e i relativi protocolli di prevenzione.

7. Stesura del Protocollo fiscale dedicato

Redazione di un protocollo specifico per la gestione del rischio fiscale, integrato con quelli già esistenti.

8. Aggiornamento dei flussi informativi verso l'OdV

Adeguamento dei flussi informativi destinati all'Organismo di Vigilanza, con particolare attenzione agli ambiti tributari.

9. Adozione di una Policy di Tax Governance

Formalizzazione di un documento strategico che definisca i principi, le responsabilità e le linee guida fiscali dell'ente.

10.Definizione delle procedure operative fiscali

Predisposizione di istruzioni procedurali specifiche per i processi fiscali aziendali, dalla gestione IVA alla compensazione dei crediti.

11.Piano di monitoraggio continuo

Implementazione di un sistema di controllo permanente sulle attività e sui presidi fiscali, volto a garantire l'efficacia del Modello 231 nel tempo

***Check List* Sintetica per la Verifica del Sistema di Gestione del Rischio Fiscale *ex* d.lgs. n. 231/2001**.

Si propone, in via esemplificativa, la seguente *check list* per la verifica dell'adeguatezza del modello implementato per la gestione del rischio fiscale:

N°	Attività di verifica
1	L'OdV dispone di competenze in materia di tax audit e tax risk management?
2	La società ha ricevuto contestazioni fiscali negli ultimi 5 anni? Sono seguite modifiche organizzative o procedurali?
3	I responsabili dispongono di poteri decisionali e risorse adeguate all'attuazione dei compiti?
4	Le procedure fiscali sono formalizzate per iscritto e differenziate per tributo?
5	Le attività di controllo sono tracciate documentalmente?
6	Il personale è aggiornato periodicamente su tematiche fiscali (almeno una volta l'anno)?
7	Il Modello 231 è oggetto di verifica da parte di soggetto indipendente?

8	Esistono procedure scritte per la gestione delle attività a rischio-reato?
9	I poteri delegati sono attribuiti con limiti espressi e coerenti con le mansioni?
10	Le funzioni aziendali sono segregate per prevenire conflitti e irregolarità?
11	Sono previsti controlli gerarchico-funzionali e tracciabilità delle operazioni?
12	Esistono flussi informativi e sistemi informatici di supporto per la gestione fiscale?
13	Sono previste procedure per il controllo dei flussi contabili, finanziari e delle transazioni infragruppo?
14	Le operazioni rilevanti richiedono approvazione dirigenziale (sign-off)?
15	Esistono procedure per la gestione dei rapporti con fornitori, clienti e partner?
16	Le attività sensibili (vendite PA, bandi pubblici, export, ecc.) sono presidiate da protocolli specifici?
17	L'azienda adotta strumenti per la valutazione della reputazione e dell'affidabilità dei terzi?
18	Sono attuate procedure per la selezione, inquadramento e gestione del personale, inclusi i soggetti extracomunitari?
19	È prevista la formazione su ruoli, rischi e responsabilità dei dipendenti e collaboratori?
20	Esistono criteri per l'assegnazione di funzioni sensibili e premi economici?
21	La società ospita stagisti o partecipa a progetti finanziati pubblicamente?
22	Le schede Cliente contengono dati su attività, condizioni, affidabilità e regolarità dei pagamenti?
23	Sono disponibili informazioni su soci, amministratori, banche e sedi legali di controparti?
24	Esistono presidi per il controllo formale e sostanziale dei flussi finanziari?
25	La Tesoreria verifica soglie di pagamento e strumenti finanziari utilizzati?
26	I contratti standard prevedono requisiti minimi e criteri di valutazione dell'affidabilità del Cliente?

L'individuazione e la gestione dei rischi di *compliance* fiscale, l'analisi dei processi, la mappatura delle aree sensibili e l'adozione di controlli efficaci consentono, dunque, di presidiare le attività esposte a rischio fiscale, assicurando tracciabilità, responsabilità chiare e un monitoraggio continuo.

F. Tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro

La tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro si fonda su un sistema integrato di misure organizzative, tecniche e procedurali finalizzate alla prevenzione degli infortuni e delle malattie professionali e alla protezione dell'integrità psicofisica dei lavoratori.

La normativa di riferimento in Italia, in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro, è rappresentata dal d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81 e successive modificazioni e integrazioni (di seguito per brevità anche "TUS"), che definisce gli obblighi e le responsabilità in capo al datore di lavoro, ai dirigenti, ai preposti e ai lavoratori.

In attuazione e integrazione del Testo Unico, trovano altresì applicazione, le norme tecniche di derivazione internazionale e comunitaria (es. UNI, EN, ISO) [72] ; le fonti di indirizzo tecnico-amministrativo interne (circolari, interpelli, linee guida INAIL, documenti delle Regioni o degli organi di vigilanza), nel rispetto del principio di precauzione e della gerarchia delle fonti normative.

[72].Le norme tecniche (es. UNI ISO 45001) non hanno valore legislativo vincolante ma, qualora richiamate in documenti aziendali, bandi o appalti, o utilizzate come standard di buona tecnica, assumono rilievo ai fini della responsabilità datoriale. Le fonti di indirizzo (es. circolari INAIL, interpelli, linee guida) non sono vincolanti ma rappresentano criteri guida per l'interpretazione applicativa della norma.

RIFERIMENTO NORMATIVO	OGGETTO	AMBITO DI APPLICAZIONE
d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81	Testo Unico sulla salute e sicurezza sul lavoro	Tutti i settori pubblici e privati
d.lgs. 3 agosto 2009, n. 106	Disposizioni integrative e correttive al D.Lgs. 81/2008	Correttivi del D.Lgs. 81/2008
d.lgs. 19 dicembre 1994, n. 758	Depenalizzazione e regolarizzazione degli illeciti in materia di sicurezza	Procedura estintiva degli illeciti ispettivi
d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231 (art. 25-*septies*)	Responsabilità amministrativa dell'ente per reati di lesioni/omicidio sul lavoro	Enti collettivi soggetti a responsabilità 231
Codice Penale (artt. 589 e 590)	Reati colposi per violazione norme prevenzionistiche	Soggetti apicali e lavoratori responsabili del fatto
Codice Penale (artt. 437 e 451)	"Rimozione od omissione dolosa di cautele contro infortuni sul lavoro" e "Omissione colposa di cautele o difese contro disastri o infortuni sul lavoro"	Soggetti apicali e lavoratori responsabili del fatto
Norme tecniche UNI, ISO (45001) , CEI, INAIL	Standard tecnici applicabili come best practice	Tutti i contesti lavorativi con rischio specifico
Accordi Stato-Regioni (*ex* 17/04/2025)	Formazione obbligatoria lavoratori, dirigenti, preposti	Formazione trasversale obbligatoria
D.M. 10 marzo 1998 / D.M. 2 settembre 2021	Norme per la gestione del rischio incendio	Attività a rischio incendio
Direttiva 89/391/CEE	Direttiva quadro europea sulla sicurezza nei luoghi di lavoro	Tutti gli Stati membri UE
Direttive particolari su rischi specifici	Direttive europee su agenti chimici, fisici, biologici, ecc.	Ambiti di rischio specifico normati da UE

Il TUS rappresenta un *corpus* normativo organico che recepisce, coordina e armonizza le principali direttive europee in materia di salute e–sicurezza sui luoghi di lavoro con la disciplina nazionale preesistente, riorganizzandola in un sistema unitario e coerente. Il testo normativo di che trattasi, in particolare, introduce un **modello partecipativo di valutazione dei rischi** che prevede il coinvolgimento attivo delle principali figure della prevenzione ed è finalizzato alla pianificazione sistemica e documentata delle misure di prevenzione e protezione da adottare, al fine di garantire la tutela dell'integrità psicofisica dei lavoratori.

Il modello previsto dal citato decreto, si fonda sull'assunzione diretta di responsabilità da parte delle figure aziendali gerarchicamente preposte (datore di lavoro, dirigenti, preposti, lavoratori) alle quali si affiancano soggetti dotati di competenze tecnico-specialistiche quali il RSPP (responsabile del servizio di prevenzione e protezione) e il medico competente con il compito di fornire un supporto qualificato all'attuazione degli obblighi di prevenzione e protezione previsti dalla normativa vigente. Le disposizioni si applicano a **tutti i settori di attività, privati e pubblici e a tutte le tipologie di rischio** (art. 3 TUS).

In linea generale, l'attuale assetto normativo delineato dal TUS è orientato al bilanciamento tra la tutela sostanziale della salute e della sicurezza dei lavoratori e l'esigenza di garantire una razionalizzazione degli adempimenti gestionali e documentali a carico delle aziende tracciando le seguenti direttrici di intervento:

- **l'individuazione e il ruolo delle figure di garanzia della sicurezza aziendale;**
- **la procedura di valutazione dei rischi e la redazione del Documento di Valutazione dei Rischi (DVR);**

- **la formazione, l'informazione e l'addestramento dei lavoratori in materia di salute e sicurezza;**
- **il quadro delle tutele previste, degli obblighi giuridici e del regime sanzionatorio.**

Avuto riguardo alle **figure di garanzia** previste dal TUS la disciplina in esame individua:

a) **il datore di lavoro**, ovvero il soggetto titolare del rapporto di lavoro con il lavoratore o, comunque, il soggetto che ha la responsabilità dell'organizzazione o dell'unità produttiva, in quanto esercita in concreto i poteri decisionali e di spesa (nelle pubbliche amministrazioni, il dirigente oppure il funzionario nei soli casi in cui sia preposto ad un ufficio avente autonomia gestionale);

b) **il dirigente**, il soggetto che, in attuazione delle direttive del datore di lavoro, organizza l'attività lavorativa e sovraintende alla sua esecuzione, esercitando poteri gestionali e funzionali nell'ambito delle attribuzioni conferite;

c) **il preposto**[73], il soggetto che sovrintende alla attività lavorativa e garantisce l'attuazione delle direttive ricevute, controllandone la corretta esecuzione da parte dei lavoratori ed esercitando un funzionale potere di iniziativa;

d) **il lavoratore**, ovvero il principale destinatario delle tutele dettate dalle norme antinfortunistiche, da intendersi estensivamente (con o senza retribuzione, anche al solo fine di apprendere un mestiere, un'arte o una professione, ma esclusi gli addetti ai servizi domestici e familiari).

Il datore di lavoro e i dirigenti devono individuare formalmente il preposto o i preposti (art. 18, comma 1, lettera b-bis, TUS) incaricati dell'esercizio delle funzioni di vigilanza che gli competono, tra cui, in particolare:

- sovrintendere e vigilare sull'osservanza da parte dei singoli lavoratori dei loro obblighi di legge, nonché delle disposizioni aziendali in materia di salute e sicurezza sul lavoro e, in caso di rilevazione di comportamenti non conformi, intervenire fornendo le necessarie indicazioni di sicurezza;
- in caso di mancata attuazione delle disposizioni impartite o di persistenza dell'inosservanza, interrompere l'attività del lavoratore e informare tempestivamente i superiori diretti.

Nell'attuale impianto normativo il lavoratore non è soltanto destinatario delle tutele, ma **ha precise responsabilità** e riveste un ruolo attivo all'interno del sistema di prevenzione aziendale, partecipando, direttamente o tramite i propri rappresentanti alla sua realizzazione. In tal senso, il TUS prevede che ciascun lavoratore – in via generale – abbia cura della propria salute e sicurezza e di quella delle altre persone presenti sul luogo di lavoro sulle quali ricadono gli effetti delle sue azioni o omissioni, conformemente alla formazione ricevuta, alle istruzioni impartite e ai mezzi forniti dal datore di lavoro (art. 20, comma 1 TUS).

Inoltre, il lavoratore è destinatario di specifici obblighi, tra cui (art. 20, comma 2 TUS):

[73] Con particolare riferimento alla figura del preposto, va segnalato che, a seguito delle modifiche apportate dal Decreto Legge 21 ottobre 2021, n. 146, il suo ruolo è stato particolarmente rafforzato e ulteriormente definito e consolidato dal nuovo Accordo Stato-Regioni del 17 aprile 2025 pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 24 maggio 2025.

- contribuire, insieme al datore di lavoro, ai dirigenti e ai preposti, all'adempimento degli obblighi previsti a tutela della salute e sicurezza sui luoghi di lavoro;
- osservare le disposizioni e le istruzioni impartite dai soggetti preposti alla sicurezza sui luoghi di lavoro;
- segnalare immediatamente eventuali carenze nei mezzi e nei dispositivi di sicurezza, nonché qualsiasi eventuale condizione di pericolo riscontrata;
- non eseguire, di propria iniziativa, operazioni o manovre non di propria competenza o tali da compromettere la sicurezza propria o altrui;
- partecipare attivamente ai programmi di formazione e di addestramento organizzati dal datore di lavoro;
- sottoporsi ai controlli sanitari previsti dal Decreto o, comunque, disposti dal medico competente.

Oltre ai soggetti che tradizionalmente compongono la struttura aziendale, il TUS individua ulteriori figure che – nell'ambito dell'attività di prevenzione e protezione – svolgono compiti di natura tecnica o consulenziale (**Servizio di prevenzione e Protezione e medico competente**)[74] oppure rivestono funzioni di natura consultiva e partecipativa (**Rappresentante dei Lavoratori per la sicurezza**)[75] o, ancora, hanno compiti operativi in circostanze emergenziali (**Addetti alla gestione delle emergenze**[76]).

Per quanto attiene alla **valutazione dei rischi,** essa deve riguardare tutti i rischi per la sicurezza e la salute dei lavoratori, compresi quelli riguardanti specifici gruppi di lavoratori esposti a rischi particolari, (quali, ad esempio, quelli legati alle differenze di genere, all''età, ecc.) nonché quelli connessi alla specifica tipologia contrattuale attraverso cui viene resa la prestazione di lavoro.

Il documento redatto a conclusione della valutazione dei rischi (DVR) deve avere data certa e contenere tra l'altro (art. 28, comma 2 TUS):

a) una relazione sulla valutazione di tutti i rischi per la sicurezza e la salute durante l'attività lavorativa, con la specificazione dei criteri adottati per la valutazione stessa;

[74] Il Servizio di Prevenzione e Protezione (SPP) è organizzato dal datore di lavoro prioritariamente all'interno della azienda o dell'unità produttiva, o con incarico a persone o servizi esterni costituiti anche presso le associazioni dei datori di lavoro o gli organismi paritetici (art. 31 TUS), affidando in ogni caso tale ruolo solo a soggetti in possesso delle capacità e dei requisiti professionali stabiliti dalla legge (art. 32 TUS). Anche il Medico competente rientra tra le figure individuate dal decreto in parola nominate dal datore di lavoro per collaborare alla valutazione dei rischi ed eseguire la sorveglianza sanitaria (artt. 38-42 TUS). Il medico competente deve essere in possesso dei titoli e dei requisiti specifici e, per quanto riguarda la sorveglianza sanitaria, è previsto che questa venga svolta, non solo nei casi espressamente previsti dalla normativa vigente, ma anche qualora ne faccia richiesta il lavoratore in quanto correlata ai rischi lavorativi (art. 41, comma 1 TUS).

[75] Il Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS) eletto a livello territoriale o di comparto, aziendale e di sito produttivo, con le modalità elettive stabilite dal TUS, a seconda delle dimensioni dell'azienda (art. 47) e il nominativo deve essere comunicato dal datore di lavoro all'INAIL (art. 18, comma 1, lettera aa). Le attribuzioni del rappresentante dei lavoratori per la sicurezza sono definite dal Decreto Legislativo n. 81/2008, salvo quanto stabilito in sede di contrattazione collettiva.

[76] Tra i soggetti coinvolti nel sistema di sicurezza aziendale rientrano anche gli Addetti alla gestione delle emergenze (artt. 43-46 TUS). Il datore di lavoro, infatti, deve designare i lavoratori incaricati dell'attuazione delle misure di prevenzione degli incendi e lotta antincendio, di evacuazione dei luoghi di lavoro in caso di pericolo grave e immediato, di salvataggio, di primo soccorso e, comunque, di gestione dell'emergenza. Detti lavoratori devono ricevere idonea formazione, nonché disporre delle attrezzature adeguate e non possono, se non per giustificato motivo, rifiutare la designazione

b) l'indicazione delle misure di prevenzione e di protezione attuate e dei dispositivi di protezione individuali adottati, a seguito della valutazione dei rischi;

c) l'individuazione delle procedure per l'attuazione delle misure da realizzare, nonché dei ruoli dell'organizzazione aziendale che devono provvedervi e ai quali devono essere assegnati unicamente soggetti in possesso di adeguate competenze e poteri;

d) l'indicazione del nominativo del Responsabile del servizio di prevenzione e protezione, del Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza o di quello territoriale e del Medico competente che ha partecipato alla valutazione del rischio.

Il datore di lavoro esegue la valutazione[77] ed elabora il DVR, in collaborazione con il Responsabile del servizio di prevenzione e protezione e il Medico competente, previa consultazione del Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (art. 29, commi 1 e 2 TUS).

In occasione di **modifiche del processo produttivo o dell'organizzazione del lavoro significative ai fini della salute e sicurezza dei lavoratori, o in relazione al grado di evoluzione della tecnica, della prevenzione o della protezione nonché in caso di infortuni rilevanti o qualora i risultati della sorveglianza sanitaria ne evidenzino la necessità**, la valutazione dei rischi deve essere **immediatamente** aggiornata. Conseguentemente, dovranno essere rivalutate e aggiornate le misure di prevenzione e protezione adottate.

Un altro cardine dell'impianto normativo delineato dal TUS è la **formazione, informazione e, ove previsto, dall'addestramento del personale**. In particolare, da un lato, tutti i lavoratori hanno diritto a ricevere un'informazione e una formazione adeguata in materia di prevenzione e protezione (art. 36 e 37 TUS), dall'altro, le figure coinvolte nella gestione della sicurezza aziendale sono tenute a ricevere una formazione specifica in relazione ai compiti loro assegnati, unitamente all'addestramento pratico ove previsto dalla normativa.

La formazione e, ove previsto, l'addestramento pratico devono avvenire in occasione (art. 37, commi 4 e 5 TUS):

- della costituzione del rapporto di lavoro o dell'inizio dell'utilizzazione qualora si tratti di somministrazione di lavoro;
- del trasferimento o cambiamento di mansioni;
- dell'introduzione di nuove attrezzature di lavoro o di nuove tecnologie, di nuove sostanze e miscele pericolose.

Dirigenti e preposti devono ricevere, a cura del datore di lavoro, un'adeguata e specifica formazione nonché un aggiornamento periodico, in relazione ai rispettivi compiti in materia di salute e sicurezza del lavoro. Tale formazione deve riguardare, in particolare:

- i principali soggetti del sistema di prevenzione aziendale e i relativi obblighi;

[77] Salvo eccezioni, i datori di lavoro che occupano fino a 10 lavoratori possono eseguire la valutazione dei rischi sulla base delle procedure standardizzate elaborate dalla Commissione consultiva permanente per la salute e sicurezza sul lavoro.

- la definizione e l'individuazione dei fattori di rischio;
- la valutazione dei rischi;
- l'individuazione delle misure tecniche, organizzative e procedurali di prevenzione e protezione (art. 37, comma 7 TUS).

Il TUS persegue la finalità di **garantire uniformità di tutela nei luoghi di lavoro per le lavoratrici e i lavoratori su tutto il territorio nazionale**.

A tal fine il TUS individua **misure generali** di tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori nei luoghi di lavoro, tra cui (art. 15 TUS):

- la valutazione di tutti i rischi per la salute e sicurezza;
- la programmazione della prevenzione che tenga conto delle condizioni tecniche produttive dell'azienda, nonché dell'influenza dei fattori dell'ambiente e dell'organizzazione del lavoro;
- l'eliminazione dei rischi o, ove ciò non sia possibile, la loro riduzione al minimo in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico;
- il rispetto dei principi ergonomici nell'organizzazione del lavoro;
- l'utilizzo limitato degli agenti chimici, fisici e biologici sui luoghi di lavoro;
- la priorità delle misure di protezione collettiva rispetto alle misure di protezione individuale;
- il controllo sanitario dei lavoratori;
- l'informazione e la formazione adeguate per lavoratori, dirigenti e preposti, nonché per i rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- la partecipazione e la consultazione dei lavoratori e dei rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- l'adozione di codici di condotta e di buone prassi in materia di salute e sicurezza;
- le misure di emergenza da attuare in caso di primo soccorso, di lotta antincendio, di evacuazione dei lavoratori e di pericolo grave e immediato, nonché l'uso di segnali di avvertimento e di sicurezza.

Avuto riguardo al **sistema sanzionatorio**, oltre alle obbligazioni contrattuali civilistiche poste a tutela dell'integrità fisica e della personalità morale del lavoratore (art. 2087 codice civile), il TUS prevede sanzioni amministrative pecuniarie e contravvenzioni (sanzioni penali che vanno dall'ammenda all'arresto) in caso di violazione delle disposizioni in materia di prevenzione e sicurezza nei luoghi di lavoro (artt. 55-60). Residuano, tuttavia, anche ipotesi di delitti in materia prevenzionistica disciplinati dal codice penale (artt. 437 e 451) ovvero di responsabilità penale colposa per violazione norme prevenzionistiche (artt. 589 – omicidio colposo e 590 – lesioni colpose).

La vigilanza in materia di sicurezza e salute sui luoghi di lavoro è affidata principalmente alle ASL e all'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) ovvero all'Arma dei Carabinieri (NIL e NAS).

Effettuato questo sintetico ma necessario inquadramento normativo in materia di salute e sicurezza

nei luoghi di lavoro, si evidenzia che la disciplina del TUS, naturalmente, risulta applicabile integralmente alle aziende sottoposte a misure ablative e non ablative. Purtuttavia, gli oneri prevenzionistici previsti dal TUS, nel caso di aziende attinte dalle citate misure, assumono un maggior rigore a cagione della presenza dell'amministratore giudiziario-pubblico ufficiale, quale ausiliario del giudice chiamato a bonificare e legalizzare l'ente. Per l'effetto, l'approccio dell'amministrazione giudiziaria (e del suo staff) *in subiecta* materia dovrà essere **particolarmente rigido** e garantire, con tempestività ed efficacia (ovviamente tenuto conto degli ambienti di lavoro che si rinvengono e del concreto stato complessivo aziendale), la piena e integrale attuazione di tutte le disposizioni in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro anche tenuto conto del peculiare regime giuridico riconosciuto all'amministratore giudiziario per sanare le eventuali irregolarità riscontrate entro il termine di mesi sei dalla notificazione della contestazione da parte della Pubblica Amministrazione competente (*cfr*. art. 35-*bis*, comma 2 CAM). Tale importantissima moratoria, deve fungere da pungolo e da sollecitazione per l'amministrazione giudiziaria per sanare – entro il termine previsto – tutte le eventuali irregolarità riscontrate anche in materia di TUS anche avvalendosi della collaborazione degli Enti Pubblici preposti[78].

Oltre alla (doverosa) sanatoria delle eventuali criticità riscontrate, risulta essenziale, laddove non presente e tenuto conto delle particolari connotazioni dell'azienda interessata[79], avviare il percorso per l'ottenimento della **certificazione ISO 45001:2018** (*Occupational Health and Safety Assessment Specification*) che assicura l'ottemperanza ai requisiti previsti per i Sistemi di Gestione della Salute e Sicurezza sul Lavoro[80] e consente a un'organizzazione di valutare meglio i rischi e migliorare le proprie prestazioni, considerando con attenzione il proprio contesto e i propri interlocutori. Lo standard può essere adottato da qualsiasi organizzazione operante in tutti i tipi di settori e attività e ha lo scopo di rendere sistematici per un'azienda, il controllo, la conoscenza, la consapevolezza e la gestione di tutti i possibili rischi insiti nelle situazioni di operatività normale e straordinaria sul luogo di lavoro.

In merito alle concrete attività di *compliance* in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro, di seguito si riportano, a titolo esemplificativo, delle **aree di intervento**:

A. **Valutazione dei rischi e DVR**
   Redazione e aggiornamento del Documento di Valutazione dei Rischi, obbligatorio per ogni datore di lavoro, che individua pericoli, rischi e misure preventive.

[78] Nella prassi, molte amministrazioni giudiziaria chiedono un sopralluogo congiunto all'Amministrazione pubblica competente, onde riscontrare in contraddittorio le eventuali criticità e definire d'intesa il piano di azione e di risoluzione delle problematiche riscontrate.
[79] L'azienda deve presentare una adeguata struttura al fine di proficuamente valutare l'avvio del processo di certificazione in termini di organizzazione e di risorse umane e strumentali disponibili.
[80] L'INAIL concede riduzioni del premio assicurativo alle imprese che hanno effettuato miglioramenti o azioni di prevenzione degli infortuni al fine di salvaguardare le condizioni di salute e sicurezza dei lavoratori. Gli interventi che permettono di accedere a tali riduzioni sono quelli previsti dal Modello OT 23 (oscillazione del tasso di tariffa per prevenzione). Tra questi interventi, la certificazione secondo la ISO 45001 è quella che permette e ragionevolmente permetterà di ottenere il punteggio massimo per l'ottenimento dello sconto sul premio. L'INAIL, inoltre, finanzia in conto capitale (Bando ISI) le spese sostenute per progetti di miglioramento dei livelli di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro, prevedendo anche il caso di adozione di modelli organizzativi di gestione della salute e sicurezza dei lavoratori.

B. **Organizzazione della prevenzione**
Nomina delle figure chiave (RSPP, medico competente, RLS), definizione di ruoli e responsabilità in materia di sicurezza e salute sul lavoro.

C. **Formazione e informazione**
Erogazione della formazione obbligatoria per lavoratori, dirigenti e preposti, conforme ai contenuti, alla durata e alla periodicità previsti dalla normativa.

D. **Sorveglianza sanitaria**
Programmazione e attuazione delle visite mediche e degli accertamenti sanitari previsti in funzione dei rischi specifici.

E. **Gestione operativa della sicurezza**
Adozione di procedure, istruzioni operative e DPI adeguati per prevenire incidenti, infortuni e malattie professionali.

F. **Audit e controlli interni**
Attività di monitoraggio continuo, audit periodici e aggiornamento delle misure di sicurezza in base all'evoluzione normativa e aziendale.

G. **Sistema disciplinare e Modello 231**
Integrazione della sicurezza nel modello organizzativo 231 per prevenire reati in materia di sicurezza sul lavoro (art. 25-*septies* d.lgs. n. 231/01).

Al fine di agevolare l'attività di *audit* e di bonifica in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro anche nelle aziende attinte da misure, di seguito si riporta una *check list* operativa (esemplificativa e non esaustiva) che potrà essere utilizzata dal professionista sia in fase di *audit* interno, sia come strumento di supporto alle attività di bonifica e legalizzazione di aziende attinte da misure ablative e non ablative e segnatamente:

Macroarea	Requisito di *compliance*	Completato SI/NO	Note
Documentazione obbligatoria	DVR redatto e aggiornato con data certa		
Documentazione obbligatoria	Nomina RSPP		
Documentazione obbligatoria (ove prevista)	Nomina medico competente		
Documentazione obbligatoria (aziende >15 dip.)	Verbali riunioni periodiche		
Documentazione obbligatoria (ove previsto)	Registro infortuni		
Documentazione obbligatoria	Certificazione di conformità impianti elettrici		
Documentazione obbligatoria	Certificazione di conformità delle attrezzature		
Documentazione obbligatoria	Piano emergenza ed evacuazione		
Documentazione obbligatoria (nei cantieri)	POS - Piano Operativo di Sicurezza		

Documentazione obbligatoria (in caso di appalto e si possono generare rischi da interferenze reciproche nell'ambiente di lavoro)	DUVRI - Documento Unico di Valutazione dei Rischi da Interferenza		
Documentazione obbligatoria (nei cantieri temporanei o mobili in cui operano più imprese esecutrici)	PSC - Piano di Sicurezza e Coordinamento		
Organizzazione Sistema Prevenzione e Protezione	Nomina RLS - Rappresentante dei Lavoratori per la Sicurezza		
Organizzazione Sistema Prevenzione e Protezione	Attribuzione compiti e responsabilità		
Organizzazione Sistema Prevenzione e Protezione	Deleghe di funzione formalizzate e provviste dei requisiti di legge		
Organizzazione Sistema Prevenzione e Protezione	Designazione addetti antincendio e primo soccorso		
Formazione e informazione	Formazione lavoratori generale e specifica		
Formazione e informazione	Formazione dirigenti e preposti		
Formazione e informazione	Addestramento pratico DPI/attrezzature		
Formazione e informazione	Informazione su rischi specifici		
Formazione e informazione	Registro corsi formazione		
Sorveglianza sanitaria	Attivazione sorveglianza sanitaria		
Sorveglianza sanitaria	Protocolli sanitari del medico competente		
Sorveglianza sanitaria	Giudizi di idoneità conservati		
Sorveglianza sanitaria	Cartelle sanitarie custodite		
Gestione operativa della sicurezza	Presenza e uso corretto dei DPI		
Gestione operativa della sicurezza	Procedure operative per attività a rischio		
Gestione operativa della sicurezza	Prove evacuazione documentate		
Gestione operativa della sicurezza (ove presenti)	Monitoraggio agenti nocivi fisici, chimici, biologici		
Verifiche e controlli interni	Audit periodici		
Verifiche e controlli interni	Registro ispezioni e non conformità		
Verifiche e controlli interni	Azioni correttive documentate		
Verifiche e controlli interni	Piano di verifica macchinari e impianti		
Verifiche e controlli interni	Piano di manutenzioni programmate		

Certificazione per un sistema di gestione della salute e sicurezza sul lavoro (ove presente)	ISO 45001 sistema di gestione della salute e sicurezza sul lavoro		
Integrazione con il Modello 231/2001	Integrazione Sistema Prevenzione e Protezione con MOG 231/2001		

G. Privacy

La ***compliance* in materia di privacy** rappresenta per le aziende un obbligo giuridico e un presidio strategico per garantire la corretta gestione dei dati personali.

La Commissione Europea il 27 Aprile 2016, come noto, ha presentato un Regolamento (2016/679) per l'aggiornamento della normativa concernente il trattamento dei dati personali e la libera circolazione dei dati (c.d. "GDPR").

La nuova regolamentazione è intervenuta in maniera significativa sull'assetto realizzato dal d.lgs. del 30 giugno 2003 n. 196, recante il cosiddetto "Codice della privacy", adeguato con il d.lgs. n. 101/2018 che ha abrogato gran parte degli articoli che costituivano la prima parte del d.lgs. n. 196/2003.

Principale contesto normativo di riferimento:

- Regolamento (UE) 2016/679 (GDPR);
- Codice Privacy (d.lgs. n.196/2003, come modificato dal d.lgs. n. 101/2018);
- Codice Antimafia (d.lgs. n. 159/2011);
- Provvedimenti del Garante *Privacy*.

Si tratta di una normativa impostata **sul sistema dell'accountability**, ovvero un sistema di responsabilizzazione del Titolare del trattamento, il quale individua la tipologia di trattamento che si intende eseguire, le misure di sicurezza più idonee per l'esecuzione del trattamento e, conseguentemente, adotta tutti gli strumenti che ritiene più idonei a consentire la migliore tutela del dato personale.

Questa impostazione fa sì che qualsiasi Titolare del trattamento, anche con riferimento alle piccole e medie imprese, dovrà farsi carico di individuare il sistema degli adempimenti più idoneo a mettere in regola la propria azienda per essere *compliant* al GDPR.

Per essere GDPR *compliant*, ovvero rispettare la normativa prevista dal GDPR, a prescindere dalle dimensioni dell'impresa, qualsiasi Titolare del trattamento dovrà porsi nella prospettiva di valutare il tipo di trattamento che intende porre in essere e, soprattutto, comprendere se la struttura tecnica e organizzativa predisposta finalizzata alla tutela dei dati possa ritenersi conforme al regolamento.

In particolare, il GDPR attribuisce al Titolare del trattamento il compito di eseguire una valutazione preliminare sull'impatto in termini di pericolo e di rischio cui è esposto il trattamento che deve eseguire e le eventuali ricadute in termini di violazione delle misure tecniche ed organizzative di protezione dei dati predisposte: si tratta della c.d. *Data Protection Impact Assessment* (DPIA).

Tale valutazione non è obbligatoria secondo la lettera del Regolamento, ma è necessaria quando la tipologia di trattamento può presentare un rischio elevato per i diritti e le libertà delle persone fisiche o quando il trattamento si è effettuato su larga scala di categoria di dati o, ancora, allorquando vi sia la sorveglianza sistematica su larga scala di zona accessibile al pubblico (*cfr.* art. 35 GDPR).

Sarà onere del Titolare del Trattamento dimostrare (e documentare) di aver adottato tutte le misure adeguate a garantire la sicurezza dei dati trattati. In questo senso, l'attenzione del Titolare del trattamento dovrà essere rivolta all'ottemperanza dei principi generali previsti dal GDPR. La concreta applicazione di questi principi rappresenterà, infatti, la prova, che il titolare del trattamento ha rispettato le previsioni imposte dal GDPR.

La conformità al GDPR è un requisito fondamentale per tutte le organizzazioni che trattano dati personali di cittadini dell'UE o che operano all'interno dell'UE, indipendentemente dalla loro sede principale. Non conformarsi al GDPR può comportare pesanti sanzioni e danni alla reputazione dell'azienda.

Nelle aziende sottoposte a misure ablative e non ablative, la *privacy compliance* presenta caratteristiche peculiari che richiedono una gestione attenta, trasparente e tracciabile dei dati personali, in un contesto giuridico particolarmente delicato.

In estrema sintesi, i principali *focus* di *compliance* attengono alle seguenti tematiche:

1. **i soggetti che effettuano il trattamento** (è stata effettuata una DPIA, sono state predisposte e sottoscritte le nomine di autorizzato o responsabile, sono state fornite le istruzioni, è correttamente tenuto e aggiornato il Registro dei trattamenti, etc);
2. **l'informativa** (sono state predisposte e sono facilmente accessibili le informative);
3. **il consenso dell'interessato** (è stato validamente raccolto il consenso degli interessati);
4. **la sicurezza dei dati** (sono state adottate le misure minime di sicurezza);
5. **il trasferimento dei dati in paesi terzi** (i trasferimenti di dati personali al di fuori dell'UE siano adeguatamente regolamentati);
6. **i doveri del Titolare del trattamento in caso di esercizio dei diritti degli interessati** (art. 7 GDPR);

È, inoltre, opportuno verificare che tutto il personale sia adeguatamente formato, ed è onere del Titolare organizzare *audit* per la verifica delle modalità di trattamento dei dati, stabilire procedure per rilevare e segnalare una violazione dei dati personali, ed in genere documentare tutte le misure adottate per conformità al GDPR, compresi i processi interni, le politiche e le procedure.

Di seguito si riportano a titolo esemplificativo le misure minime di *accountability* nella materia di che trattasi:

1. Realizzare sempre il **registro delle attività di trattamento**, a prescindere dalle dimensioni dell'impresa. Garantirne il costante aggiornamento;
2. **Nominare un DPO** (*Data Protection Officer* o Responsabile della Protezione dei Dati – RPD, preferibilmente in un soggetto che abbia una conoscenza specialistica della normativa e delle

pratiche in materia di protezione dei dati nel controllo del rispetto a livello interno del GDPR). Si evidenzia che lo stesso regolamento, non esclude la possibilità di designare il DPO su base volontaria, al di fuori dei casi previsti. Il Gruppo di lavoro "articolo 29" (WP29) incoraggia gli approcci di questo genere;

3. Ottenere una **certificazione** allo scopo di dimostrare la conformità al regolamento o aderire ad un **codice di condotta**;
4. Dotarsi di **procedure e di misure** per garantire il rispetto dei principi di *privacy;*
5. Dotarsi di procedure e di misure per garantire il rispetto dei **diritti** degli interessati e per la gestione di eventuali istanze *privacy*;
6. Dotarsi di procedure e di misure per la corretta gestione di eventuali **data breaches** (violazioni di dati personali);
7. Dotarsi di procedure di **gestione dei processi** per ciascun ufficio, che siano compatibili ed integrate con le procedure privacy (ad es., la procedura relativa all'ufficio risorse umane dovrebbe prevedere i documenti *privacy* da rilasciare al momento dell'assunzione, quali informative, *policy* ed istruzioni funzionali);
8. Assicurarsi che sia presente un **disciplinare interno**, che regoli, in particolare, il corretto utilizzo nel rapporto di lavoro della posta elettronica e della rete Internet;
9. Dotarsi di **misure di sicurezza tecniche ed organizzative** adeguate a garantire un livello di sicurezza adeguato al rischio. Questa misura è obbligatoria, tuttavia la valutazione è in capo alla discrezionalità del titolare del trattamento, sulla base dei criteri forniti dal GDPR;
10. Assicurarsi che il personale:
    - sia al corrente di tutte le procedure realizzate dall'organizzazione,
    - sia stato adeguatamente istruito sulle modalità di trattamento dei dati in base all'ufficio di appartenenza e alle relative mansioni,
    - sia stato adeguatamente sensibilizzato sui rischi derivanti da tali attività di trattamento e sulle misure per prevenire ed evitare il verificarsi di violazioni.

Chiaramente quanto sopra rappresenta la base minima di alcune delle fondamentali misure per l'organizzazione, onde garantire il rispetto del GDPR ed evitare il rischio di incorrere in sanzioni. Il titolare deve assicurarsi che tutte le procedure, *policy*, informative, istruzioni funzionali, nomine, siano costantemente mantenute aggiornate così come deve poter dimostrare di aver adeguatamente formato il personale.

Al fine di agevolare l'attività di *audit* e di bonifica in materia di *privacy compliance* anche nelle aziende attinte da misure, di seguito si riporta una *check list* operativa (esemplificativa e non esaustiva) che potrà essere utilizzata dal professionista sia in fase di *audit* interno, sia come strumento di supporto alle attività di bonifica e legalizzazione di aziende attinte da misure ablative e non ablative e segnatamente:

MACROAREA	REQUISITO DI COMPLIANCE	COMPLETATO (SI/NO)	NOTE
Governance e organizzazione	Nomina del Responsabile della Protezione dei Dati (DPO), se obbligatoria		
Governance e organizzazione	Designazione degli autorizzati al trattamento e tenuta dei registri		
Governance e organizzazione	Formalizzazione delle nomine a responsabile del trattamento ex art. 28 GDPR		
Governance e organizzazione	Adozione di un modello organizzativo privacy (policy, procedure, ruoli)		
Trattamento dei dati	Tenuta del registro dei trattamenti ex art. 30 GDPR		
Trattamento dei dati	Verifica delle basi giuridiche dei trattamenti		
Trattamento dei dati	Limitazione dei dati raccolti al minimo necessario (principio di minimizzazione)		
Trattamento dei dati	Valutazione dei tempi di conservazione per ciascuna finalità		
Trattamento dei dati	Mappatura dei flussi di dati in entrata e uscita		
Informative e consensi	Predisposizione e aggiornamento delle informative privacy		
Informative e consensi	Gestione e raccolta dei consensi, ove richiesti		
Informative e consensi	Gestione dei casi di consenso minorile (art. 8 GDPR)		
Informative e consensi	Conservazione della prova del consenso (accountability)		
Diritti degli interessati	Procedure per la gestione delle richieste di accesso, rettifica, cancellazione		
Diritti degli interessati	Procedura per l'esercizio del diritto alla portabilità		
Diritti degli interessati	Sistema per la gestione del diritto di opposizione e limitazione		
Sicurezza e protezione dei dati	Adozione di misure tecniche e organizzative adeguate (art. 32 GDPR)		
Sicurezza e protezione dei dati	Gestione e controllo degli accessi ai dati		
Sicurezza e protezione dei dati	Cifratura o pseudonimizzazione dei dati sensibili		
Sicurezza e protezione dei dati	Procedure di backup e disaster recovery		
Sicurezza e protezione dei dati	Formazione del personale in materia di sicurezza e privacy		
Data breach e gestione incidenti	Definizione di una procedura per notifiche di Data Breach (art. 33-34 GDPR)		
Data breach e gestione incidenti	Registro degli incidenti e delle violazioni		
Valutazioni d'impatto e audit	Valutazioni di impatto sulla protezione dei dati (DPIA) ove richieste		
Valutazioni d'impatto e audit	Audit periodici sul sistema privacy		
Valutazioni d'impatto e audit	Revisione documentale e aggiornamento continuo del sistema		

7. Conclusioni

Le presenti Linee Guida si propongono come strumento pratico e multidisciplinare per supportare i professionisti coinvolti nelle complesse attività di legalizzazione dell'azienda, promuovendo una cultura della legalità fondata su competenza, trasparenza e responsabilità sociale, per affrontare con metodo e consapevolezza il complesso processo di bonifica delle aziende sottoposte a misure ablative e non ablative, evidenziando come tale processo rappresenti un **passaggio fondamentale per la salvaguardia dell'economia legale, la tutela dell'occupazione e la valorizzazione dell'impresa come bene comune**, anche tenuto conto del significativo aumento del numero di aziende sottoposte a misura, in particolare non ablativa, da parte della magistratura italiana.

In un contesto in cui la penetrazione criminale nell'economia legale si manifesta in forme sempre più articolate e in settori anche tradizionalmente non esposti, l'intervento degli operatori della giustizia e dei professionisti risulta cruciale non solo per neutralizzare le infiltrazioni illecite, ma anche per garantire la continuità produttiva, la tutela dell'occupazione e il ripristino della legalità aziendale.

L'analisi normativa e prassi applicativa ha chiarito le differenze e le connessioni tra le misure di sequestro/confisca (ablative) e quelle di amministrazione e controllo giudiziario (non ablative), sottolineando il **ruolo centrale dell'amministratore giudiziario** e del suo staff, purché dotato di un articolato strumentario tecnico-giuridico.

Il presente documento analizza in modo approfondito e operativo i profili normativi, gestionali e organizzativi delle diverse misure, fornendo strumenti di valutazione dei rischi di *compliance*, indicazioni sul sistema dei controlli interni e sulla gestione dei rapporti con terze parti. La finalità è quella di promuovere un **approccio integrato, multidisciplinare e orientato alla rigenerazione dell'impresa**, con l'obiettivo di rafforzare l'efficacia dell'azione giudiziaria e la responsabilità del professionista nella **costruzione di un tessuto economico sano e sostenibile**.

Consapevoli del ruolo centrale che riveste l'ausiliario del giudice nella complessa attività di legalizzazione delle aziende, siamo certi che questo documento aiuterà gli attori interessati a districarsi nella delicata e multiforme attività di bonifica e rigenerazione aziendale.

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Piazza della Repubblica, 59 00185 Roma