

Il ruolo dell'Organismo di Vigilanza

ASCENSIONATO CARNA'
carna@studiocarna.it

9 giugno 2020

La Responsabilità Amministrativa degli Enti - d.lgs. 231/2001 - l'Organismo di Vigilanza

“Il compito di vigilare sul funzionamento e l’osservanza dei modelli di curare il loro aggiornamento è stato affidato a un Organismo dell’ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo” (art. 6, c. 1, lett. b);

Negli enti di piccole dimensioni *“i compiti indicati nella lettera b), del comma 1, possono essere svolti direttamente dall’organo dirigente”* (comma 4 dell’art. 6).

Il comma 4-bis dell’art. 6 del D.Lgs. n. 231/01 aggiunto dall’art. 14, c. 12, L. 12 novembre 2011, n. 183 (Legge di stabilità 2012) disciplina che:

“Nelle società di capitali il collegio sindacale, il consiglio di sorveglianza e il comitato per il controllo della gestione possono svolgere le funzioni dell’organismo di vigilanza di cui al comma 1, lettera b)”.

***LA PIANIFICAZIONE E LO SVOLGIMENTO
DELL'ATTIVITA' DI VIGILANZA
Reati Tributari***

La pianificazione delle attività

Cosa si intende per *pianificazione*?

L'attività dell'OdV deve essere idonea a garantire l'adeguatezza del Modello in relazione:

- ai rischi “mappati” sulla base della gravità residua (*risk assessment*);
- ad attività straordinarie;
- Al «ciclo» dei rischi (i.e. scadenze delle dichiarazioni fiscali, altro).

La pianificazione - di norma - si sviluppa su due livelli:

- pluriennale (rara; nel caso, pari alla durata del mandato);
- annuale (o di periodo o di ciclo).

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231

L'attività di verifica, di vigilanza, rappresenta lo strumento fondamentale per apprezzare il livello di efficacia del Modello.

Modello aggiornato

Ha la finalità di testare la capacità cautelare dei processi sensibili in relazione a quanto specificato nel Modello e nella mappa rischi.
Verificare l'attualità del Modello.

Modello non aggiornato

Rappresenta un indispensabile momento di «self-assessment» per comprendere l'effettivo grado di esposizione al rischio oltre che occasione di «training» specifico e sensibilizzazione.

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231

L'attività di verifica non può prescindere da:

- Incontri periodici con il CDA, il Collegio Sindacale, altri organi di controllo obbligatori o volontari;
- Analisi delle eventuali modifiche organizzative;
- Audizioni dei responsabili di determinate funzioni o processi sensibili (es. CFO, *tax manager*, commercialista, altro);
- Altro.

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali»

Sono molteplici i processi aziendali strumentali alla commissione dei reati tributari di rilievo 231.

Il tutto, pertanto, consolidato nel c.d. *risk assessment* ove sono declinati sia i processi sensibili che i processi strumentali nonché i relativi presidi di controllo.

Tale circostanza impone un ampliamento della sfera di verifica e di monitoraggio tenuto, preliminarmente, conto di (ad esempio):

- Esistenza di altri controlli aziendali utili allo scopo (i.e. verifiche svolte da funzioni aziendali o da consulenti esterni),
- Inter-relazione tra processi aziendali,
- Esito di precedenti attività di verifica o di raccomandazioni,
- Altro.

Integrazione dei rischi e dei controlli

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali»

Gestione della fiscalità e predisposizione delle dichiarazioni fiscali

- Art. 2 - dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti
- Art. 3 - dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici

Gestione delle attività commerciali

- Art. 8 - emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Gestione degli acquisti di beni e servizi (incluse le consulenze)

- Art. 2 - dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Gestione dei rapporti con *partner* commerciali

- Art. 2 - dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Gestione della contabilità e predisposizione del bilancio

- Art. 10 - Occultamento o distruzione di documenti contabili

Gestione delle operazioni sul capitale ed altre operazioni non routinarie

- Art. 11 - sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte

Gestione delle note spese e spese di rappresentanza

- Art. 2 - dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Gestione dei rapporti *intercompany*

- Art. 2 - dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

Altro

-

Integrazione dei rischi e dei controlli

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali»

Si pensi, ad esempio, al reato di dichiarazione fraudolenta attraverso l'utilizzo di fatturazione per operazioni inesistenti.

Il reato «fiscale» matura nel momento «dichiarativo» ed un controllo sul processo di formazione della dichiarazione fiscale potrebbe non essere sufficiente rispetto alla finalità di «prevenzione» voluta dal legislatore 231.

L'Organismo di Vigilanza ma, ancor prima, la Società nel *risk assessment* avrà individuato i processi aziendali che, a vario titolo, «confluiscono» nella dichiarazione:

- *Ciclo attivo,*
- *Ciclo passivo,*
- *Altro.*

L'analisi dell'Organismo di Vigilanza dovrà riguardare anche questi che, sovente, alimentano altri reati 231 (i.e. false comunicazioni sociali, corruzione, altro).

Integrazione dei rischi e dei controlli

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali»

La **gestione delle attività commerciali** potrebbe presentare profili di rischio in relazione ai reati tributari nell'ipotesi in cui, 1) la Società emettesse una nota di credito fittizia al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto; 2) la Società, magari in perdita, emettesse fatture per operazioni inesistenti al fine di consentire ad un terzo l'evasione delle imposte sui redditi ed alla stessa una maggiore «bancabilità».

Il **processo acquisti di beni e servizi** (compresi gli incarichi di consulenza) potrebbe presentare profili di rischio in relazione alla commissione di reati tributari nell'ipotesi in cui, ad esempio, si procedesse alla registrazione in contabilità di fatture per operazioni inesistenti.

L'**attività di gestione del personale**, con particolare riferimento alla **determinazione delle retribuzioni**, potrebbe presentare profili di rischio in relazione al **reato di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici** nell'ipotesi in cui, al fine di evadere le imposte, fosse accordato ad un dipendente della Società uno stipendio inferiore rispetto a quello indicato nella certificazione contabilizzata e utilizzata per la deduzione del relativo costo.

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali»

La **gestione dei rapporti con *partner* commerciali** potrebbe presentare profili di rischio in relazione alla commissione di **reati tributari** nell'ipotesi in cui, ad esempio, si procedesse alla registrazione in contabilità di fatture per operazioni in tutto o in parte inesistenti.

La **gestione della contabilità** potrebbe presentare profili di rischio in relazione al **reato di occultamento di documenti contabili** nell'ipotesi in cui, ad esempio, il legale rappresentante della Società, al fine di evadere l'imposta sui redditi e sul valore aggiunto, occultasse i documenti di cui è obbligatoria la conservazione, così da non consentire alle Autorità fiscali la ricostruzione dei redditi e del volume d'affari della Società.

La **gestione delle operazioni sul capitale ed altre operazioni non routinarie** potrebbe presentare profili di rischio in relazione alla configurazione del **reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte** nell'ipotesi in cui, ad esempio, il rappresentante legale effettuasse delle operazioni simulate o a valori non congrui, al fine di sottrarre e/o rendere inattaccabili i cespiti patrimoniali, impedendone l'aggressione da parte delle autorità fiscali.

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali» - verifiche indirette

Esempio *link* tra altri reati e reati tributari

La corruzione, anche tra privati, è un reato di rilievo 231 ed un processo strumentale è l'attivazione di *contratti di consulenza/prestazioni di servizi inesistenti* allo scopo di creare una «provvista» corruttiva.

I tipici presidi di controllo 231 sono così riassumibili:

- Processo segregato,
- Verifica del rationale della consulenza/servizio,
- *Due diligence* ed accreditamento della terza parte,
- Conferimento dell'incarico (i.e. contratto, altro),
- Verifica di effettività della prestazione,
- Liquidazione e pagamento di quanto pattuito.

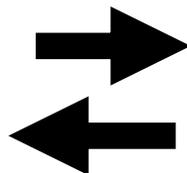
DI INTERESSE ANCHE PER I REATI FISCALI?

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali» - verifiche indirette

I tipici presidi di controllo 231 sono, sovente, così riassumibili:

- Processo segregato (elemento caratteristico del SCI),
- Verifica del rationale della consulenza/servizio (i.e. coerenza sul piano fiscale),
- *Due diligence* ed accreditamento della terza parte (i.e. elemento soggettivo della veridicità della prestazione),
- Conferimento dell'incarico (i.e. contratto, altro), (i.e. formalizzazione)
- Verifica di effettività della prestazione, (i.e. elemento oggettivo della veridicità della prestazione),
- Liquidazione e pagamento di quanto pattuito al soggetto «accreditato» (i.e. elemento soggettivo della veridicità della prestazione).

Un «problema» su questa tematica potrebbe impattare anche sui c.d. «reati fiscali»



Follow-up ed informativa al CdA, Tax Officer...a chi sovrintende il processo fiscale

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali» - verifiche dirette

Le verifiche «dirette», anche mediante audizione nonché *WTT*, possono riguardare i seguenti ambiti:

- Flussi informativi da/verso responsabile del servizio fiscale,
- Processo di definizione dei dichiarativi fiscali e relativi poteri,
- Modalità di conservazione ed archiviazione della documentazione contabile e di rilevanza fiscale,
- Integrità del sistema informativo e contabile,
- Operazioni straordinarie,
- Incontro con la Società di Revisione ed il Collegio Sindacale nonché con i professionisti incaricati del supporto fiscale,
- Monitoraggio ispezioni e contenziosi fiscali,
- Altro.

Attività di verifica dell'idoneità del Modello 231 - focus «reati fiscali» - verifiche dirette/flusso informativo

Segue n. v. di verifica redatto in data 1

... foglio n. 56

L'anno 2017, il giorno 28 del mese di _____, alle ore 10:30 circa in _____ presso gli uffici della sopra indicata società i sottoscritti verbalizzanti, alla presenza del Dott. _____ dopo aver constatato l'identità e l'integrità della fascetta nr. 2631, hanno rimossa per riprendere le operazioni.

- > Lgi _____
- > M.c. _____
- > Mar. l. _____

OPERAZIONI ESEGUITE NEL GIORNO 28/09/2017

ACQUISIZIONE DOCUMENTAZIONE

Il Dott. _____ esibisce e consegna la seguente documentazione:

- ✓ Edizione n° 5 - Approvata da Amministratore delegato in data 05 Novembre 2012 su mandato da parte del Consiglio di Amministrazione;
- ✓ Edizione n° 6 - Approvata da Amministratore delegato in data 20 giugno 2013 su mandato da parte del Consiglio di Amministrazione;
- ✓ Risposta ai quesiti relativi all'_____
- ✓ Dichiarazione relativa alla movimentazione del fondo obsolescenza magazzino e distruzioni di beni merce per gli anni 2012 e 2013 con acclusi nr. 182 allegati;
- ✓ File denominato "Beni di Terzi Presso _____"
- ✓ File denominato "Distruzioni 2012 - 2013 abbinamento con _____"
- ✓ File denominato "Scritture Ausiliarie di Magazzino 2016".

Si chiede la consegna della seguente documentazione:

- ✓ partitari di CO.GE anno 2016;
- ✓ partitari clienti e fornitori anno 2016;
- ✓ elenco della descrizione dei conti anno 2016 definitivo.

Si chiede inoltre di conoscere il ricarico medio applicato dalla società nelle operazioni commerciali di cessione dei beni prodotti dalla società dal 2013 al 2016.

Caso: dalla verifica fiscale al rischio di falso in bilancio

b. Riconciliazione delle voci di bilancio con i dati esposti nelle scritture contabili - Determinazione valore delle rimanenze finali

La riclassificazione del fondo sulla scorta dei valori accertati ha permesso la rettifica dei valori afferenti il fondo obsolescenza, delineato la seguente situazione:

	nota integrativa	post rettifica	differenza
Saldo al 31/12/2011	€ 64.838.000,00	€ 64.838.000,00	€ 0,00
Utilizzo del fondo obsolescenza nell'esercizio	€ 38.040.000,00	€ 3.001.827,41	€ 38.038.172,59
Accantonamento al fondo obsolescenza nell'esercizio	€ 71.518.000,00	€ 32.478.333,04	€ 39.040.666,96
Saldo al 31/12/2012	€ 97.318.000,00	€ 94.315.506,53	€ 3.002.493,47

Tale situazione influisce nel Conto Economico al Bilancio d'esercizio a rettifica della voce A) Valore della produzione - 1) Variazioni di rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, nel quale è indicata una variazione negativa di € 27.004.015,00.

Q & A

Grazie per l'attenzione

Lello Carnà
carna@studiocarna.it