



## **DISEGNO DI LEGGE**

**d'iniziativa dei senatori SCANU, SBARBATI, STRADIOTTO, LUSI,  
DE LUCA, CAROFIGLIO, PORETTI, PERDUCA, SERRA, DEL VECCHIO,  
LUMIA, TREU, MARCENARO, SANNA, BIONDELLI, CRISAFULLI,  
CABRAS, MUSI, CARLONI, NEROZZI, Marco FILIPPI, FIORONI,  
DELLA SETA, VITA, MARINARO, PINOTTI, SANGALLI e DI GIOVAN PAOLO**

**COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 3 OTTOBRE 2008**

Istituzione della funzione di revisione interna nelle pubbliche  
amministrazioni

ONOREVOLI SENATORI. - Gli apparati pubblici possono meglio concorrere al benessere collettivo se mettono al centro della loro azione le esigenze dei cittadini e adottano criteri di razionale utilizzo delle risorse. Per tale motivo negli ultimi decenni si è dato rilievo, nello studio dei problemi relativi alla pubblica amministrazione, accanto all'approccio giuridico formale, anche a quello economico-aziendale, che pone l'attenzione sull'organizzazione, sulla gestione, sui risultati dell'azione svolta e sull'ottimizzazione del rapporto fra tali risultati e i costi sostenuti.

Si è così approfondita la riflessione sui sistemi di pianificazione, programmazione e controllo nel settore pubblico, che, per la sua complessità, non può disattendere, sotto il profilo dei controlli, i modelli offerti dal sistema privatistico, tenuto conto che in esso le risorse vengono assegnate sulla base delle priorità stabilite dalle forze politiche e di un'ampia programmazione degli interventi, cosicché l'azione per provvedimenti singoli e scollegati è di per sé cattiva amministrazione e non consente valutazioni adeguate della sua efficacia e dei risultati conseguiti.

Tale tema, quindi, non poteva che essere centrale negli interventi riformatori degli anni '90, tanto che, con il decreto legislativo 30 luglio 1999, n.286, si è provveduto ad una nuova disciplina dei controlli interni, il cui aspetto innovativo è costituito dalla previsione di quattro diverse categorie, concernenti rispettivamente:

il controllo di regolarità amministrativo-contabile (che comprende anche i controlli di legittimità e di correttezza dell'azione amministrativa), per il quale il decreto non detta

una specifica disciplina, ma organizza la materia e ne limita la portata;

il controllo di gestione, che è finalizzato ad ottimizzare il rapporto costi-risultati attraverso verifiche sull'efficienza, l'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa;

la valutazione dei dirigenti, che tende a verificare le prestazioni (risultati) dei dirigenti e i comportamenti relativi alla gestione delle risorse umane, professionali ed organizzative ad essi assegnate per attivare i meccanismi di responsabilità dirigenziale e di attribuzione del salario variabile;

il controllo strategico, che è diretto a supportare l'attività degli organi di indirizzo e controllo politico attraverso l'analisi della congruenza fra le finalità dell'amministrazione, gli obiettivi fissati dall'organo di direzione politica e l'adeguatezza delle scelte attuative fatte dalla dirigenza in termini di risultati conseguiti.

Allo scopo di superare gli inconvenienti che sarebbero potuti scaturire dall'applicazione di una normativa uniforme alle varie amministrazioni, l'articolo 2 del decreto legislativo n. 286 del 1999 prevede una ampia flessibilità organizzativa, che permette di progettare le funzioni di controllo in modo differenziato e funzionale alle dimensioni e alle peculiarità delle singole amministrazioni, pur fissando taluni principi organizzativi di carattere generale, obbligatori per le strutture ministeriali, ma motivatamente derogabili da parte delle altre.

L'attuale assetto dei controlli, che, per quanto riguarda quelli di regolarità amministrativa, è incentrato soprattutto sui controlli ispettivi, presenta, tuttavia, aspetti di criticità per l'inadeguatezza di questi ultimi, pur essenziali, a fornire risposte adeguate alle

nuove complessità gestionali dell'apparato pubblico.

Ogni approfondimento su tale delicata materia deve tuttavia partire dalla considerazione che l'efficacia di un sistema di controllo dipende dal bilanciamento esistente fra i controlli esercitati e il livello dei rischi, intendendosi per rischio la probabilità che si verifichi un evento in grado di esercitare un impatto negativo sul conseguimento degli obiettivi. Conseguentemente, al fine di evitare che l'organizzazione perda efficienza, se la pressione dei controlli è troppo forte, o che sia sovraesposta ai rischi, se la pressione è troppo debole, va ricercato un opportuno equilibrio, curando che il tasso di coordinamento fra i vari tipi di controllo sia molto elevato. È quindi utile aprire, anche per il settore pubblico, una riflessione che tenda:

ad integrare i diversi cicli e livelli di controllo;

ad individuare i fattori critici da sottoporre a controllo per ciascun livello;

a definire le finalità generali del sistema di controllo;

ad identificare gli utenti e le unità organizzative alle quali affidare le funzioni di controllo.

L'obiettivo è quello di controllare, in una visione generale, l'intero sistema dell'organizzazione e cioè tutte le funzioni e le tipologie di rischi.

Va da sé che un'efficace strutturazione del sistema dei controlli interni non può prescindere da due elementi chiave: *governance* e gestione dei rischi. Solo attraverso un sistema così strutturato, infatti, è possibile garantire un monitoraggio a tutti i livelli dell'azione amministrativa e contribuire a rafforzare la trasparenza e la credibilità dell'amministrazione pubblica nei confronti della collettività.

È necessario, quindi, dotarsi di uno strumento operativo che consenta di raggiungere tale obiettivo. Per rispondere a questa esi-

genza nel mondo privato da tempo si è fatto ricorso ad un'apposita funzione, quella di revisione interna (*internal auditing*), definita dall'*Institute of internal auditors* come: «un'attività indipendente e obiettiva di *assurance* e consulenza, finalizzata al miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dell'organizzazione. Assiste l'organizzazione nel perseguimento dei propri obiettivi tramite un approccio professionale sistematico, che genera valore aggiunto, in quanto finalizzato a valutare e migliorare i processi di controllo, di gestione dei rischi e di *corporate governance*».

Lo scopo di tale funzione, in sostanza, è quello di dare un supporto qualificato a tutti i componenti dell'organizzazione e, in particolare, agli organi di vertice e al *management*, fornendo loro analisi, valutazioni e suggerimenti relativamente alle attività esaminate in modo da migliorare la qualità delle decisioni, informazioni sull'adeguatezza e sull'efficacia del sistema dei controlli interni e sulla qualità del lavoro svolto nonché, su specifica richiesta dell'organo interessato, servizi di consulenza (ad esempio, nel ridisegno dei processi dell'organizzazione, nella definizione dei principi di controllo nell'ambito delle procedure interne aziendali, eccetera).

La verifica dell'adeguatezza del sistema dei controlli interni, in particolare, tende ad accertare che esso sia in grado di fornire una ragionevole garanzia sulla possibilità che l'organizzazione consegua le proprie finalità e i propri obiettivi in modo economico ed efficiente, intendendosi per «finalità» gli scopi generali per i quali l'organizzazione è stata costituita e per «obiettivi» gli specifici risultati attesi a livello operativo o di programma. Il requisito della ragionevole garanzia è da ritenersi esistente quando siano adottate «azioni efficaci ed economiche per ridurre le deviazioni ad un livello accettabile».

E qui fa il suo ingresso il grande tema della gestione dei rischi, che ha assunto un'importanza sempre maggiore negli studi

aziendalistici più recenti. Essa presuppone la conoscenza dei rischi che minacciano l'organizzazione, della loro natura e intensità, del grado di probabilità di manifestazione e del relativo impatto, ed infine la definizione delle strategie di gestione. In questo processo alla funzione di *internal auditing* viene riservato un ruolo fondamentale, poiché - come è stato evidenziato - è chiamata ad assistere il vertice dell'organizzazione e il *management* «attraverso il monitoraggio, l'analisi, la valutazione e le raccomandazioni di miglioramento, nell'ambito di un flusso informativo e di *reporting* strutturato».

Gli obiettivi della revisione interna vengono raggiunti attraverso diverse tipologie di *audit*, che rappresentano gli strumenti e gli approcci metodologici in base ai quali viene svolta la relativa attività. Talune di esse presentano un carattere altamente innovativo per il settore pubblico. Basti pensare all'*audit* di processo e a quello direzionale, che sono oggi quasi del tutto sconosciuti nell'ambito delle predette organizzazioni o sono presenti in forme non sempre efficaci. Il primo presuppone l'identificazione dei processi da sottoporre ad analisi, lo studio del contesto in cui ciascuno di essi si svolge, l'individuazione dei possibili rischi, delle fasi in cui si articola, delle strutture interessate, degli attori principali, delle parti del sistema informativo coinvolte e del flusso informativo generale, per concludersi con una verifica finalizzata alla misurazione dei fenomeni incentrata sui rischi più rilevanti. Il secondo ha come oggetto l'analisi dell'azione posta in essere dalla dirigenza al fine di accertarne la coerenza con le strategie, le politiche e gli obiettivi aziendali prefissati.

Appare chiaro, quindi, come l'introduzione, anche nel settore pubblico, di una funzione di revisione interna (*internal auditing*) esplicitamente disciplinata possa contribuire all'ulteriore crescita del rendimento quantitativo e qualitativo delle amministrazioni. Essa, inoltre, è in linea con la logica complessiva degli interventi di riforma dell'ul-

timo quindicennio, oltre che con le previsioni dell'articolo 97 della Costituzione in tema di buon andamento della pubblica amministrazione.

Se nell'ordinamento pubblico italiano - a parte il rinvio ai principi della revisione aziendale, applicabili ai controlli di regolarità amministrativa e contabile ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 286 del 1999 - manca un chiaro riferimento alla predetta funzione, in quello comunitario si è già avvertita la necessità di porre grande attenzione sulla qualità delle procedure e delle transazioni poste in essere dalle amministrazioni. Ne costituisce un esempio tipico il regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio, dell'11 luglio 2006 (articoli 58 e 59), che, nel definire i principi generali dei sistemi di gestione e di controllo dei programmi operativi relativi ai Fondi comunitari erogati, prevede che, per ciascun programma, deve, fra le altre, essere individuata un'autorità di *audit*, quale responsabile della verifica dell'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo.

L'obiettivo del presente disegno di legge è di far fare un ulteriore passo in avanti all'assetto organizzativo e gestionale delle amministrazioni pubbliche, allineandolo con gli studi più recenti sulla *corporate governance*.

Tenuto conto, poi, che il settore pubblico costituisce un esempio tipico di relazione mandanti (cittadini) - rappresentanti (componenti di organi monocratici o collegiali e funzionari), appare evidente come in tale ambito si debba rendere conto del modo in cui le risorse siano state utilizzate e del grado di conseguimento degli obiettivi e come ciò possa essere ottenuto soltanto attraverso valutazioni indipendenti ed obiettive attestanti la credibilità dei dati finanziari e dei risultati realizzati e la conformità dell'azione svolta alle norme legislative e regolamentari nonché alle linee politiche e strategiche definite. L'introduzione di una funzione di revisione interna, che operi con criteri di indipendenza e di obiettività sulla base di

*standard* internazionali riconosciuti a livello mondiale, quindi, diventa uno snodo essenziale per favorire un aumento della fiducia dei cittadini nelle istituzioni e per garantire nello stesso tempo più elevati livelli di legittimità, di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa oltre che il contenimento dei rischi, una maggiore sicurezza nella gestione del patrimonio pubblico, una più corretta attribuzione delle responsabilità e il diffondersi nell'organizzazione pubblica di un'ampia cultura etica.

Il provvedimento è costituito da cinque articoli, che delineano assetti e modalità operative del tutto coerenti con i principi fissati dal decreto legislativo n. 286 del 1999.

Con l'articolo 1, si istituisce nelle amministrazioni pubbliche la funzione di revisione interna (*internal audit*) e se ne definiscono le competenze. È anche previsto che la funzione possa essere totalmente o parzialmente esternalizzata.

L'articolo 2 fissa i principi ai quali le amministrazioni debbono attenersi nel dar vita, al proprio interno, alla predetta funzione. Si richiamano qui i requisiti che sono stati indicati in via generale negli *standard* internazionali (indipendenza organizzativa, obiettività, mandato formale, accesso incondizionato ad informazioni e strutture, competenza del responsabile, idoneità delle risorse, utilizzo degli *standard* internazionali).

L'articolo 3 tratta del responsabile della funzione, della sua posizione nell'ambito dell'assetto organizzativo e delle sue competenze. In linea con il principio dell'indipendenza organizzativa, si è previsto che egli sia svincolato da rapporti gerarchici rispetto ai titolari dei settori operativi e che riferisca sugli esiti dell'attività svolta direttamente agli organi amministrativi di vertice.

L'articolo 4 individua le tipologie di *audit* più comuni, pur lasciando alle singole amministrazioni ampia autonomia in relazione alla loro attivazione.

L'articolo 5, infine, nel dettare le disposizioni transitorie e finali, fissa il termine di un

anno per dare attuazione alla legge, prevede che i servizi ispettivi interni alle singole amministrazioni (con la sola eccezione dell'Ispettorato generale presso il Ministero della giustizia) confluiscono nella nuova funzione e che amministrazioni affini possano istituire, mediante convenzioni, strutture comuni. Conservano, invece, integri autonomia, competenze e poteri le strutture che svolgono attività ispettiva esterna verso altre pubbliche amministrazioni o verso privati. I commi 3 e 4 del medesimo articolo, infine, stabiliscono, rispettivamente, che le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono alle finalità della legge nell'ambito delle proprie competenze secondo i rispettivi statuti e le relative norme di attuazione e che le amministrazioni non statali, entro un anno, sono tenute a conformare i loro ordinamenti.

Si è voluto così dare concreta risposta all'avvertita esigenza di garantire maggiore visibilità agli utenti (cittadini e imprese) sui tempi, le responsabilità e i costi connessi all'erogazione di pubblici servizi. Ciò significa che ogni amministrazione deve disporre di una rappresentazione formale (mappatura) dei processi con l'individuazione dei compiti assegnati a ciascun operatore e delle risorse umane, strumentali e finanziarie impiegate per lo svolgimento delle relative attività (costi diretti e indiretti). Solo in presenza di una organizzazione per processi, oltre che per strutture funzionali, è infatti possibile predisporre sistemi di controllo orientati a fornire, ai dirigenti e agli organi di vertice, tutte le informazioni necessarie per cogliere le opportunità di miglioramento sul piano dell'efficienza e soddisfare nel contempo le citate esigenze di trasparenza ed economicità.

Con il disegno di legge illustrato, si è inteso, quindi, favorire l'attivazione di sistemi di controllo e revisione interni alle singole amministrazioni in grado di esercitare la descritta funzione, se l'attuale stato organizzativo lo consente, o di stimolare la nascita di un tale approccio organizzativo, ove esso

ancora non esista o esista solo in modo parziale.

Nel contempo, il disegno di legge in esame non tende ad emanare una disciplina uniforme, vincolante per tutte le pubbliche amministrazioni, ma piuttosto ad affermare taluni principi generali innovativi - non in contrasto con quelli fissati dal decreto legislativo n. 286 del 1999, anzi attuativi di essi - ai quali le singole amministrazioni, nel rispetto della loro autonomia organizzativa e delle loro esigenze operative, debbono ispirarsi per migliorare l'assetto dei controlli interni e, più in generale, per realizzare un'efficace *corporate governance* al fine di creare valore per il cittadino utente.

Per conseguire tale ultimo obiettivo diventa, quindi, necessaria un'azione integrata

su diversi piani, che coinvolge la migliore definizione del ruolo, della struttura e dei meccanismi di funzionamento dell'apparato amministrativo, il ridisegno dei processi aziendali, l'introduzione di forme più efficaci di misurazione e controllo delle *performance*, l'attivazione di incentivi che stimolino i diversi soggetti a fornire un reale valore aggiunto in rapporto con il ruolo ricoperto.

Si vuole, infine, garantire a ciascuna amministrazione di progettare in modo differenziato il modo in cui concretamente svolgere le attività di *audit*, in relazione alle proprie dimensioni e peculiarità, evitando gli inconvenienti derivanti da un disegno unitario, che finirebbe necessariamente per comprimere le diverse specificità.

**DISEGNO DI LEGGE**  

---

## Art. 1.

*(Istituzione e finalità della funzione  
di revisione interna)*

1. In coerenza con i princìpi stabiliti dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, le amministrazioni pubbliche, nell'ambito della rispettiva autonomia, istituiscono una funzione autonoma di revisione interna volta, attraverso un'attività indipendente ed obiettiva finalizzata all'efficacia ed efficienza dell'organizzazione, a valutare e migliorare i processi direzionali, operativi e di controllo, fornendo inoltre indicazioni sul complessivo sistema dei controlli interni, compresi quelli di gestione dei rischi.

2. Per amministrazioni pubbliche si intendono quelle indicate nell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

3. L'espletamento delle attività connesse alla funzione di cui al comma 1 può essere esternalizzato, anche parzialmente, con affidamento, attraverso apposita convenzione, ad altre pubbliche amministrazioni o a società private specializzate ovvero, previo conferimento di specifico incarico, a soggetti di comprovata esperienza.

## Art. 2.

*(Princìpi generali dell'attività  
di revisione interna)*

1. Nell'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, le amministrazioni pubbliche si attengono, anche con le modalità e nei limiti di cui al comma 3 del predetto articolo, ai seguenti princìpi:

a) indipendenza organizzativa, intesa come netta separazione della funzione di revisione interna dalle aree operative, tale da garantire che l'attività connessa al suo espletamento sia svolta senza interferenze da parte di altre entità, e come non dipendenza gerarchica dei relativi addetti da responsabili di aree operative, nonché previsione della articolazione operativa della funzione medesima ad un livello organizzativo tale da consentire il completo adempimento dei compiti ad essa demandati;

b) obiettività, intesa come totale imparzialità nel raccogliere, valutare e comunicare le informazioni e nel formulare i giudizi;

c) esistenza di un mandato formale, approvato dall'organo amministrativo di vertice dell'amministrazione, nel quale siano definiti con chiarezza i poteri e i doveri della funzione;

d) accesso incondizionato a strutture, centrali e periferiche, personale, proprietà, registrazioni e attività, ivi comprese quelle esternalizzate, svolte da soggetti terzi;

e) competenza specialistica del soggetto responsabile della funzione, intesa come possesso delle necessarie conoscenze professionali e capacità per adempiere ai compiti affidatigli e per gestire efficacemente il personale dipendente;

f) attribuzione di risorse idonee, nel senso che la funzione possa disporre, in relazione all'entità dei compiti ad essa demandati, di finanziamenti sufficienti e di personale adeguato per numero, professionalità, capacità e competenze;

g) utilizzo degli *standard* internazionali per la pratica professionale dell'*internal auditing*, quale quadro di riferimento per la definizione di parametri sulla base dei quali valutare le prestazioni e suggerire gli interventi di miglioramento continuo dei processi e delle organizzazioni.



## Art. 3.

*(Responsabile della funzione)*

1. Il responsabile della funzione di revisione interna deve essere un soggetto svincolato da rapporti gerarchici rispetto ai responsabili delle aree operative e di altre strutture centrali e periferiche. Egli deve svolgere la propria attività, sulla base di piani annuali e mediante eventuali interventi straordinari, in modo autonomo e indipendente, riferendone gli esiti con obiettività e imparzialità direttamente agli organi amministrativi di vertice, rispetto ai quali è posto in posizione di *staff*.

2. Il responsabile della funzione di revisione interna valuta l'esposizione ai rischi e il miglioramento dei sistemi di gestione dei rischi medesimi e di controllo, in termini di affidabilità e integrità delle informazioni finanziarie e operative, di efficacia ed efficienza delle prestazioni e dei processi istituzionali, di salvaguardia del patrimonio e di conformità a leggi, regolamenti, contratti, politiche, piani, obiettivi e procedure.

## Art. 4.

*(Tipologie di revisione interna)*

1. Le singole amministrazioni, in relazione alla propria complessità organizzativa e gestionale e tenendo conto delle singole specifiche esigenze, attivano le seguenti tipologie di revisione interna, operando controlli di secondo livello:

a) sui processi, concentrata su analisi di processo e valutazione della loro efficacia ed efficienza nonché sulle misure di controllo poste in essere dalle unità operative per limitare i rischi significativi;

b) sulla finanza e la contabilità, concernente la verifica dell'attività amministrativa sotto il profilo contabile-finanziario e degli altri aspetti specificamente connessi;

c) sulla conformità dell'azione amministrativa alle norme e alle procedure, come definite da leggi, regolamenti, contratti, politiche, piani e procedure operative;

d) sulle frodi, finalizzata all'individuazione e classificazione delle tipologie di frodi perpetrabili ai danni dell'amministrazione, all'identificazione delle aree e dei processi a maggior rischio di frode, alla predisposizione di tecniche e procedure per l'investigazione di attività fraudolente e alla definizione delle adeguate contromisure da adottare per il monitoraggio ed il contrasto delle frodi;

e) sugli aspetti informatici, concernente la verifica dei sistemi, dei processi e delle applicazioni informatici utilizzati e del loro grado di sicurezza;

f) sulla coerenza fra gli obiettivi fissati e l'operato della dirigenza ai vari livelli.

#### Art. 5.

##### *(Disposizioni transitorie e finali)*

1. Entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, le amministrazioni statali, nell'ambito delle risorse disponibili, adeguano i loro ordinamenti a quanto in essa previsto.

2. Le organizzazioni di *audit* già esistenti, i servizi ispettivi interni alle singole amministrazioni e le altre strutture organizzative aventi analoghe competenze confluiscono nella funzione di revisione interna, anche conservando gli attuali poteri. Restano ferme l'autonomia, le competenze ed i poteri delle strutture che svolgono attività ispettiva esterna verso altre pubbliche amministrazioni o verso privati, nonchè quelle dell'Ispettorato generale presso il Ministero della giustizia. I predetti organismi, nell'espletamento della propria attività, devono adottare tecniche basate sull'identificazione e valutazione dei rischi.

3. Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono alle finalità di cui alla presente legge nell'ambito delle proprie competenze, secondo i rispettivi statuti e le relative norme di attuazione.

4. Le amministrazioni non statali, entro il medesimo termine di cui al comma 1, conformano il loro ordinamento ai principi della presente legge, anche in deroga a specifiche disposizioni legislative.

5. Le amministrazioni omogenee o affini possono istituire, mediante convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento, strutture comuni per l'attuazione di quanto previsto dalla presente legge. Gli enti locali possono avvalersi delle strutture di consulenza e supporto di cui all'articolo 10, comma 6, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286.

6. Le disposizioni incompatibili con le norme di cui alla presente legge cessano di avere efficacia, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge stessa.

