

Governance delle Funzioni di Controllo nel Settore Pubblico

Dicembre
2020

COMITATO PER
IL SETTORE PUBBLICO

Contributor

Hanno collaborato alla stesura del documento:

Project Leader:

Massimo Proietti

Coordinatore del Comitato per il Settore Pubblico di AIIA - Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato

Francesca Amicucci

MEF

Antonella Fabiano

Comune di Milano

Enrico Parisi

MEF

Manuela Artemi

INPS

Giorgio Fiorino

INPS

Giampiero Pizziconi

Corte dei Conti

Francesco Domenico Attisano

Regione autonoma della Sardegna

Vito Galizia

MEF

Daniela Principi

MEF

Enrico Canzoneri

MEF

Michele Garrubba

Agenzia delle Entrate

Maria Pia Redaelli

Regione Lombardia

Giulia Carbini

EY

Enrico Gasparini

Regione Lombardia

Lorenzo Rossignoli

Regione Lombardia

Antonietta Caruso

Agenzia delle Entrate

Filomena Moretti

EY

Giuseppe Vingiani

Agenzia del Demanio

Fiore Coppola

Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato

Caterina Munno

MEF

Velianna Numerico

INPS

Copyright © Associazione Italiana Internal Auditors - AIIA

Sede Legale: Via San Clemente 1, 20122 Milano. | Tel.: 02.36581500 | Email: info@aiaaaweb.it | Sito: www.aiaaaweb.it

All rights reserved. Tutti i diritti di traduzione, di riproduzione, di memorizzazione elettronica e di adattamento totale e parziale con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm e le copie fotostatiche), anche a scopo didattico, sono coperti da copyright.

Sommario

1. Obiettivi del documento	4
2. Premessa	5
3. La Governance del Sistema dei Controlli in essere	6
3.1 Introduzione all'architettura del Sistema di Controllo Interno.....	6
3.2 La Funzione Internal Audit	7
3.3 Principali ulteriori funzioni di controllo istituite nel Settore Pubblico	11
4. Scenario evolutivo del Modello di Governance	17
4.1 Sintesi grado di sviluppo della Funzione Internal Audit nei cluster analizzati	17
4.2 Architettura a tendere della Governance del Sistema dei Controlli	18
4.3 Modello organizzativo della Funzione Internal Audit.....	22
5. Conclusioni	24
6. APPENDICE	25



1. Obiettivi del documento

Il documento ha l'obiettivo di sintetizzare la "Governance" del sistema dei controlli e gestione dei rischi (di seguito "SCIGR") attualmente presente nei principali cluster del Settore Pubblico¹ analizzati e di delineare le possibili evoluzioni dello stesso che consentano la creazione e lo sviluppo di una Funzione Internal Audit, in linea con la Vision evolutiva delineata (vedi Paper "Vision dell'Internal Auditing nel Settore Pubblico"), con caratteristiche fondanti trasversali rispetto alle diverse realtà del Settore, ma coerenti con le caratteristiche specifiche e gli obiettivi evolutivi di ciascun cluster.

¹ Al fine di procedere ad una ricognizione preliminare, effettuata nel 2018 attraverso un'analisi volta a verificare la presenza e il grado di maturità della funzione di Internal Auditing nel Settore Pubblico italiano, si è, inizialmente, proceduto a segmentare il settore in 13 cluster omogenei. Successivamente, al fine di ridurre il numero di cluster e renderli omogenei alle definizioni rese note a livello internazionale nell'ottobre 2019, a cura dell'Institute of Internal Auditors con la pubblicazione della "Supplementi Guidance Practice Guides -Unique Aspects of Internal Auditing in the Public Sector", le diverse organizzazioni del Settore Pubblico sono state ricondotte alle seguenti 6 classificazioni (per livello geografico/tipologia):

1. Livello nazionale - Ministeri (Pres. Consiglio Ministri, Ministeri, ecc.);
2. Livello nazionale - Agenzie (Organizzazioni/enti pubblici / statali che forniscono programmi, beni o servizi);
3. Livello regionale (Regioni);
4. Livello locale (città metropolitane e comuni);
5. Imprese/società pubbliche (società di proprietà dello stato, della regione o delle città e controllate/partecipate da un'autorità pubblica);
6. Appaltatori/concessionari pubblici (partenariati pubblico-privato).



2. Premessa

Il contesto odierno è caratterizzato da una sempre maggiore complessità delle interazioni tra soggetti pubblici e privati e da una più elevata variabilità; questo ha spinto le amministrazioni a dotarsi di Sistemi di Controllo Interno e ha portato il legislatore a una serie di interventi normativi con l'obiettivo di dare al Settore Pubblico una immagine più efficiente e moderna, maggiormente in grado di dare risposta ai problemi della collettività.

Nell'ultimo decennio si è affermata, con forza, la necessità di tenere maggiormente sotto controllo l'andamento della spesa pubblica e l'esigenza di attuare interventi mirati al suo contenimento e alla sua riqualificazione, in termini di qualità e dei servizi erogati al cittadino; questa esigenza è diventata non solo fortemente presente nell'agenda dei vari governi, ma anche un obiettivo condiviso in ambito europeo.

Tabella 1 - Evoluzione principale normativa in tema di controlli interni nella PA

Normativa	Oggetto
<i>Legge n. 5026/1869</i>	<i>Legge di contabilità e finanza pubblica. Nascita del controllo interno</i>
<i>Regio Decreto n. 2440/1923</i>	<i>Attribuzione al Tesoro del controllo di legittimità, contabile e di proficuità della spesa</i>
<i>Decreto Presidente Repubblica 748/1972</i>	<i>Riforma della dirigenza statale</i>
<i>Legge n.241/1990; Legge 142/1990</i>	<i>Disciplina procedimento amministrativo; riforma poteri degli Enti Locali</i>
<i>Decreto Legislativo n.29/1993</i>	<i>Introduzione del controllo interno nella PA</i>
<i>Decreto legislativo n.286/1999</i>	<i>Riordino e potenziamento dei controlli interni nella PA</i>
<i>Decreto Legislativo n.267/2000</i>	<i>Disciplina dei controlli interni negli enti locali</i>
<i>Decreto Legislativo n.150/2009</i>	<i>Nuova disciplina dei controlli interni nelle Amministrazioni Pubbliche</i>
<i>Legge n.213/2012 (ex D.lgs. n.174/2012)</i>	<i>Sistema dei controlli interni negli enti locali: controllo sulla regolarità amm.va e contabile</i>



3. La Governance del Sistema dei Controlli in essere

La disciplina normativa dei controlli interni si è progressivamente arricchita di ulteriori strumenti, che hanno consentito alle Amministrazioni/Enti del Settore Pubblico di rafforzare il proprio Sistema di Controllo Interno. Tale sistema è stato ideato al fine di garantire che gli organi di amministrazione attiva, operino per raggiungere gli obiettivi previsti dal Legislatore, attraverso l'utilizzo di poteri, procedure e risorse sempre legislativamente deliberate, frutto di un processo decisionale trasparente e tracciabile.

3.1 Introduzione all'architettura del Sistema di Controllo Interno

Il **Sistema di Controllo Interno (SCI) e di gestione dei rischi (SCIGR)** può essere definito² come un processo, messo in atto dal Board³, dai dirigenti e da altri soggetti della struttura aziendale, volto a fornire una ragionevole garanzia sul raggiungimento degli obiettivi rientranti nelle seguenti categorie.

- **Obiettivi operativi:** relativi all'efficacia e all'efficienza delle operazioni, ivi inclusi obiettivi di performance operativi, finanziari e di salvaguardia del patrimonio;
- **obiettivi di reporting:** relativi all'efficacia del sistema di reporting, interno ed esterno, con riferimento all'informativa finanziaria e non finanziaria;
- **obiettivi di compliance:** relativi alla conformità a leggi, regolamenti, contratti, ecc. a cui l'organizzazione è soggetta.

Nei cluster analizzati, l'architettura del Sistema di Controllo Interno si articola secondo il seguente **modello dei tre livelli di controllo**.

2 Cfr. Definizione del SCI dell'Internal Control Integrated Framework, cd. CoSO Report, 2013. Il COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) rappresenta una iniziativa congiunta di cinque organizzazioni del settore privato ed è dedicata a fornire una leadership di riferimento attraverso lo sviluppo di framework e linee guida sull'Enterprise Risk Management (ERM), il sistema di controllo interno e la dissuasione delle frodi. Ulteriori definizioni del SCIGR sono riportate in Appendice.

3 Board inteso come l'organo di governo di livello più alto (ad esempio Ministro, Sindaco, Direttore agenzia, Comitato gestione, Consiglio di amministrazione, ecc.) incaricato della responsabilità di dirigere e / o supervisionare le attività dell'organizzazione e di ritenere responsabile l'alta dirigenza.



- **Primo livello** – in cui sono presenti controlli volti ad assicurare il corretto svolgimento delle operazioni. Tali controlli sono attuati nell’ambito della stessa struttura, da chi pone in essere l’attività, sia da chi sottoscrive il relativo atto o esercita una funzione di coordinamento. I controlli sono svolti quindi da articolazioni interne e garantiscono il coinvolgimento dei Responsabili delle unità organizzative nell’attività di controllo;
- **Secondo livello** – in cui i controlli sono posti a presidio del processo di valutazione e controllo dei rischi, garantendone la coerenza e il rispetto degli obiettivi. In genere, il soggetto responsabile di tali controlli coincide con il dirigente di ufficio periferico o di articolazione interna di una struttura di vertice;
- **Terzo livello** – sono finalizzati alla valutazione e verifica periodica della completezza, della funzionalità e dell’adeguatezza del Sistema dei Controlli Interni. Il terzo livello è presidiato dall’Internal Auditing.

Tuttavia, in molte realtà, quali i ministeri ed enti locali, l’architettura del Sistema di Controllo Interno è stabilita in base alla seguente normativa applicata alle entità (riepilogata a titolo esemplificativo e non esaustivo).

- Nel caso degli *enti locali* a seguito del D.L. 174 del 2012 i consigli comunali approvano il Regolamento dei controlli interni, che disciplinano nell’ambito della propria autonomia organizzativa, le modalità e gli strumenti dei vari tipi di controllo interno (controllo successivo di regolarità amministrativa; controllo di gestione; controllo della qualità dei servizi erogati, etc.), in conformità con il D.Lgs. 267/2000;
- Nel caso dei *ministeri* a seguito del D.lgs. 150/2009 che, oltre a individuare le quattro tipologie di controllo (regolarità amministrativa e contabile, controllo di gestione, valutazione della dirigenza e controllo strategico), ha previsto che i controlli gestionali confluiscono all’interno di un processo unitario definito “ciclo di gestione della performance” e ha definito un perimetro del SCI più ampio, estendendolo anche agli ambiti della trasparenza e della qualità dei servizi.

3.2 La Funzione Internal Audit

Il SCIGR è un sistema integrato, svolto da una pluralità di funzioni dell’organizzazione, ma caratterizzato da complementarità nelle finalità perseguite, nelle caratteristiche di impianto e nelle regole di funzionamento. Si distingue, in quanto funzione indipendente all’interno del SCIGR, l’Internal Audit, i cui compiti e responsabilità sono riportate nei paragrafi successivi e sono definiti sulla base di quanto previsto da normative e regolamenti applicabili, nonché dagli standard professionali contenuti nel Framework internazionale per la pratica professionale (definito dall’Institute of Internal Auditors a livello globale).

3.2.1 Nomina e dipendenza gerarchica

Il Responsabile della Funzione Internal Audit all’interno del Settore pubblico è, generalmente, nominato dall’Organo di Governo/Indirizzo al vertice dell’organizzazione. Tali nomine sono, anch’esse di norma, formalizzate in provvedimenti dello stesso Organo di Governo/Indirizzo.



Nella maggior parte delle organizzazioni del Settore pubblico, il Responsabile della Funzione Internal Audit, in quanto indipendente e autonomo, riferisce direttamente all'Organo di Governo/Indirizzo; nei casi di amministrazioni/enti di grandi dimensioni, con ampio dislocamento territoriale, l'Internal Audit risulta composta da molteplici sezioni o strutture, le quali riportano ad una Funzione Centrale di Audit. Tale Funzione è in collegamento diretto e dipende gerarchicamente dall'Organo di Governo/Indirizzo al vertice dell'organizzazione.

3.2.2 Responsabilità e attività

Alla Funzione di Internal Audit è affidato il compito e la responsabilità di verificare *l'operatività e l'idoneità del SCIGR, attraverso un Piano di Audit, basato su un processo strutturato di analisi e prioritizzazione dei principali rischi, promuovendo iniziative di continuo miglioramento dei processi.* Le responsabilità della Funzione e il perimetro di azione sono declinate nel Mandato, nell'organigramma e nelle procedure della Funzione stessa.

In particolare, il Mandato oltre a definire formalmente le finalità, poteri e responsabilità dell'attività di Internal Audit, stabilisce la posizione di quest'ultima all'interno dell'organizzazione; autorizza, inoltre, l'accesso completo ai dati, al personale e ai beni/proprietà, necessari per lo svolgimento degli incarichi e definisce l'ambito di copertura delle attività di Internal Audit. *L'approvazione finale del Mandato di Internal Audit è una responsabilità dell'Organo di Governo/Indirizzo.*

Le attività di controllo, di gestione del rischio e di assurance investono, tendenzialmente, tutti i processi posti in essere dalle amministrazioni/enti pubblici. Il Piano di Audit, con una programmazione annuale e pluriennale, disciplina il perimetro di azione della Funzione di Internal Audit e delimita il contenuto delle attività di controllo sulla base delle esigenze dell'amministrazione, stabilite secondo meccanismi decisionali differenti a seconda delle diverse entità.

La pianificazione delle attività di Audit è effettuata sulla base delle priorità di rischio e degli obiettivi strategici. L'elaborazione del Piano si basa su una valutazione del rischio che tiene conto dei processi di gestione del rischio e dei limiti di accettabilità dello stesso, definiti dal management per le diverse attività o parti dell'organizzazione, e su un approccio integrato, al fine di consentire la copertura, in termini di Audit, dei processi rilevanti ai fini della compliance.

Nel caso di enti con un ampio dislocamento territoriale, le valutazioni dei controlli e dei relativi rischi non sono, generalmente, affidate ad un solo soggetto all'interno della struttura organizzativa, bensì ad un'autovalutazione effettuata dai Responsabili delle varie strutture, attraverso un'attività sistematica di rilevazione.



Il Piano di Audit è impostato in base a un percorso di progressiva copertura dei principali processi dell'organizzazione, da realizzarsi nel medio/lungo periodo, secondo una logica di analisi dei rischi che assicuri la valutazione sull'adeguatezza del complessivo Sistema di Controllo Interno, supportando, tra l'altro, le altre funzioni di controllo all'interno dell'organizzazione. Il Piano di Audit è caratterizzato da differenti tipologie di Audit, di seguito riportate a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- **Audit di Processo**, finalizzate alla valutazione del sistema di controllo a presidio degli obiettivi di controllo dell'organizzazione;
- **Compliance Audit**, in cui l'attività è indirizzata alla verifica dell'osservanza della normativa esterna e/o interna, riferite ad un determinato processo o area di business, e può riguardare l'insieme delle normative e procedure, oppure essere mirata ad alcuni aspetti ritenuti critici;
- **Audit Mirato**, che riguarda sia interventi sulla conformità con ambito circoscritto, effettuati di norma senza preavviso, al fine di individuare eventuali illeciti, sia interventi svolti su richiesta dell'Organo di Governo/Indirizzo e mirati all'analisi di tematiche specifiche;
- **Analisi delle procedure interne**, che si riassume in un'attività finalizzata all'analisi preliminare delle procedure e alla raccomandazione di standard di controllo, con l'obiettivo di valutare la strutturazione e affidabilità del Sistema di Controllo Interno e Gestione del Rischio, in termini di adeguatezza del disegno dei controlli, in via di implementazione, a presidio dei diversi obiettivi dell'organizzazione, con particolare riferimento a quelli rilevanti per le normative applicabili;
- **Follow Up**, cioè attività di monitoraggio volta ad assicurare che le azioni correttive, definite dal management in risposta ai rilievi e alle raccomandazioni di Audit riscontrate, siano state effettivamente implementate o che sia stato accettato il rischio di non attivare tali azioni correttive.

Sebbene in contesti differenti, le attività di pianificazione ai vari livelli perseguono, in tutti gli enti del Settore Pubblico, alcuni obiettivi comuni, quali:

- facilitare l'integrazione, attraverso l'attività su processi interfunzionali, con particolare riguardo a quelli che coinvolgono numerose funzioni dell'organizzazione o soggetti terzi;
- garantire attività di valutazione indipendente sui processi caratterizzati da rilevanti vincoli normativi (L.190/2012, D.lgs. 81/2008, privacy, ecc.);
- supportare il Management nei processi percepiti come critici e su quelli più significativi, in relazione al piano strategico e/o al budget, ovvero al piano della performance definito dall'Organo di governo/indirizzo.



3.2.3 Reportistica e flussi informativi

Nella buona prassi dell'Internal Audit è previsto un momento di consuntivazione dell'attività, che consenta ai vertici amministrativi di disporre di una vista d'insieme degli esiti delle attività di verifica svolte. Nelle amministrazioni/enti pubblici è possibile ricondurre la reportistica della Funzione di Internal Audit alle seguenti tipologie:

- **Report su singoli incarichi di Audit** – al termine dei singoli interventi di Audit, gli esiti delle verifiche sono comunicati al Dirigente della struttura interessata, presso la quale l'intervento di Audit è stato svolto, al Dirigente competente per il governo del singolo processo, nonché agli altri soggetti interessati, sulla base delle linee guida di comunicazione definite dall'IA;
- **Relazione periodica Internal Audit** – tale relazione, condivisa con cadenza semestrale o annuale con l'Organo di Governo/Indirizzo al vertice dell'organizzazione, riassume le risultanze di tutti gli interventi di Audit svolti nel periodo di riferimento, con la finalità di rappresentare un quadro complessivo dell'andamento del sistema di controllo, basandosi sulle valutazioni allo stesso attribuite;
- **Conferma dello stato di indipendenza** – in accordo con lo Standard Internazionale 1100, la Funzione Internal Audit riferisce, almeno, annualmente all'Organo di Governo/Indirizzo al vertice dell'organizzazione, sullo stato di indipendenza organizzativa dell'attività di Internal Audit.

3.2.4 Collaborazione, coordinamento e supporto all'organizzazione

L'Internal Audit si pone all'interno del contesto pubblico come un facilitatore dell'integrazione tra gli organismi deputati ad attività di Governance e di controllo, favorendo il coordinamento e lo scambio di rispettivi flussi informativi, ponendosi come un soggetto catalizzatore dei flussi, direttamente riferiti allo stato di attuazione del SCIGR, aggregandoli al fine di fornire una rappresentazione esaustiva e coerente per gli organi di governo. Le principali attività di collaborazione e coordinamento attualmente presenti nel contesto pubblico si possono riassumere in due tipologie differenti.

- **Attività svolte regolarmente in maniera integrata e/o coordinata** – iniziative di coordinamento delle attività tra le varie funzioni di controllo, interne ed esterne, tramite un sistema strutturato e definito di flussi informativi periodici, finalizzati a pianificare ed armonizzare le attività di verifica, nel rispetto dei vari ambiti di competenza.
- **Attività svolte in collaborazione e/o coordinamento in caso di necessità** – operazioni di coordinamento effettuate solo in caso di necessità e su iniziativa di singole funzioni, che si esplicano nella maggior parte dei casi in riunioni di collaborazione tra le funzioni di controllo, su tematiche ben definite.

Entrambe le tipologie sopra descritte si riferiscono ad attività di coordinamento con le altre funzioni di **assurance** interne ed esterne all'organizzazione, quali a titolo esemplificativo e non esaustivo: il Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza, il Responsabile del Controllo di Gestione, il Data Protection Officer, l'Organismo di Vigilanza e il Responsabile del Servizio Protezione e Prevenzione.



3.3 Principali ulteriori funzioni di controllo istituite nel Settore Pubblico

Di seguito si riportano le principali funzioni di controllo comuni agli enti del Settore Pubblico che, sebbene siano preposte a diverse tipologie di controllo, operano a presidio del complessivo sistema di controllo interno.

In particolare, le principali funzioni di controllo di secondo livello sono di seguito sinteticamente riepilogate, per cluster⁴ di appartenenza.

1) Funzioni di controllo presenti in tutti i cluster

Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza

La L. 190/2012 (disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione) prevede all'art. 1 comma 7 che il Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza (di seguito RPCT) venga nominato dall'Organo di Governo/Indirizzo dell'organizzazione pubblica (Ministro, Cda, Segretario Generale o Giunta della Regione, Sindaco, Direttore Generale, etc.). L'RPCT è individuato, di norma, tra i dirigenti dell'ente/amministrazione e si avvale della collaborazione di un'apposita Unità Organizzativa di supporto e/o delle strutture di Audit interno e di vigilanza, laddove presenti.

I compiti affidati al RPCT sono: elaborazione annuale della proposta di Piano triennale di prevenzione della corruzione e della trasparenza, che deve essere adottato dall'Organo di Governo/Indirizzo dell'organizzazione pubblica; definizione, in collaborazione con i Dirigenti apicali, delle procedure appropriate per l'effettuazione di percorsi di selezione e formazione dei dipendenti che operano in settori particolarmente esposti al rischio di corruzione; (i) monitoraggio e verifica sull'effettiva rotazione degli incarichi negli uffici preposti allo svolgimento delle attività nelle quali è più elevato il rischio che siano commessi reati di corruzione ed il loro coordinamento con le misure di formazione; (ii) verifica del corretto adempimento, da parte dell'Organizzazione, agli obblighi di trasparenza contemplati dalle normative vigenti in materia; (iii) verifica dell'effettiva attuazione del Piano di prevenzione della corruzione e della trasparenza e la sua idoneità al perseguimento dei risultati ivi previsti; (iv) segnalazione dei casi di mancato o ritardato adempimento degli obblighi di pubblicazione; (v) vigilare sull'applicazione delle disposizioni in materia di rispetto delle norme sulla inconferibilità e incompatibilità; (vi) segnalare i casi di possibile violazione della normativa suddetta all'Autorità Nazionale Anticorruzione e all'Autorità garante della concorrenza e del mercato ai fini dell'esercizio delle funzioni di competenza, nonché alla Corte dei Conti per l'accertamento di eventuali responsabilità amministrative; (vii) verifica della concreta attuazione

4 Come indicato nella precedente nota n. 1 le diverse organizzazioni del Settore Pubblico sono state ricondotte alle seguenti classificazioni (per livello geografico/tipologia):

1. Livello nazionale - Ministeri (Pres. Consiglio Ministri, Ministeri, ecc.)
2. Livello nazionale - Agenzie (Organizzazioni/enti pubblici / statali che forniscono programmi, beni o servizi)
3. Livello regionale (Regioni)
4. Livello locale (città metropolitane e comuni)
5. Imprese/società pubbliche (società di proprietà dello stato, della regione o delle città e controllate/partecipate da un'autorità pubblica)
6. Appaltatori/concessionari pubblici (partenariati pubblico-privato)



del codice di comportamento dell'Organizzazione, tenendo conto delle attestazioni periodicamente rese dai Dirigenti, e ne cura la diffusione ed il monitoraggio.

Tale funzione scambia flussi informativi ed opera in collaborazione con le altre funzioni all'interno, in particolare: segnala all'Organismo Indipendente di Valutazione eventuali disfunzioni inerenti all'attuazione delle misure in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza e, su proposta dei Dirigenti di riferimento e della funzione Internal Auditing, individua le misure correttive volte anche a migliorare o implementare il Piano.

Responsabile della Protezione dei dati

In relazione all'introduzione del Regolamento UE 2016/679 (GDPR) sulla protezione dei dati personali, viene ad identificarsi nel sistema del controllo interno la figura del Responsabile per la protezione dei dati personali (RPD) o Data Protection Officer. Negli enti pubblici il RPD viene nominato dall'Organo di Governo/Indirizzo dell'organizzazione pubblica (Ministro, Cda, Segretario Generale della Regione, Sindaco, Direttore Generale, etc.). Il RPD si configura come una funzione coordinata e sovrapposta ad altri incarichi dirigenziali ed in alcuni casi è collocato organicamente all'interno della funzione di Internal Audit.

Il RPD riferisce direttamente al Titolare del trattamento, in merito alle questioni relative al trattamento dei dati personali e tra le sue mansioni è previsto di: (i) predisporre il Modello/Sistema di gestione per la privacy in cui vengono ridefiniti i ruoli e i compiti dei soggetti coinvolti, (ii) garantire l'adozione da parte delle strutture, delle misure tecniche e organizzative adeguate, (iii) fornire una consulenza in merito agli obblighi derivanti dalla normativa in materia di protezione dei dati personali, coordinando il gruppo dei referenti designati; (iv) fornire, se richiesto, un parere in merito alla valutazione d'impatto sulla protezione dei dati e sorvegliarne lo svolgimento, ai sensi dell'articolo 35 del Regolamento 2016/679.

Corte dei Conti:

In base alla Costituzione (art. 100), la Corte dei conti svolge:

- un controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo;
- un controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato;
- un controllo sulla gestione finanziaria degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria.

Nell'ambito del controllo di gestione, esercitato ai sensi della legge 14 gennaio 1994 n. 20 e successive modifiche, la Corte dei Conti è chiamata a verificare *“la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione. Accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa”*. La Corte dei Conti può sottoporre al controllo sulla gestione le amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165/2001 e cioè: le amministrazioni dello Stato, ivi comprese gli istituti e le scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende e amministrazioni dello Stato a ordinamento autonomo, le regioni, le province, i comuni, le comunità montane e loro consorzi e associazioni, le



istituzioni universitarie, gli istituti autonomi case popolari, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni le aziende e gli enti del servizio sanitario nazionale, le gestioni fuori bilancio e i fondi di provenienza comunitaria. Nello svolgimento di detto controllo, nel corso del quale la Corte può richiedere alle amministrazioni pubbliche qualsiasi atto o notizia e può effettuare e disporre ispezioni e accertamenti diretti, emerge l'esigenza di instaurare rapporti cooperativi fra i controlli interni e il controllo esterno. Tale esigenza si fonda sul presupposto che spetti in primo luogo alle amministrazioni (e agli amministratori) di organizzare le risorse nella maniera più economica, efficiente ed efficace. I controlli interni sono, infatti, parte integrante dell'organizzazione amministrativa, essendo preordinati ad assicurare che l'amministrazione rispetti gli standard stabiliti, ovvero che accresca la sua *performance* in relazione agli obiettivi da conseguire. Pertanto, i controlli esterni non possono che avere fra i propri oggetti principali il funzionamento dei controlli interni, vale a dire i metodi e le tecniche da questi applicati, la loro strutturazione e i loro esiti. A tal fine, le norme stabiliscono che il controllo esterno della Corte dei conti, nell'accertare la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalle leggi, verifichi anche il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione (art. 3, c. 4, l. n. 20/1994; art. 7, c. 7, secondo periodo, l. n. 131/2003; art. 148 Tuel, nel testo modificato dal d.l. n. 174/2012; Corte cost. n. 29/1995). Si tratta, in buona sostanza, di un'attività di controllo di secondo grado, come ormai da tempo riconosciuta (Cfr. Deliberazione Sezione centrale di controllo sulle amministrazioni dello Stato n. 4/2019/G). Inoltre, ai sensi dell'art. 22 D.L. 16 luglio 2020, n. 76, la Corte dei conti esercita un controllo concomitante per accelerare gli interventi di sostegno e di rilancio dell'economia nazionale. A tal fine, anche su richiesta del Governo o delle competenti Commissioni parlamentari, svolge il controllo concomitante di cui all'articolo 11, comma 2, della legge 4 marzo 2009, n. 15, sui principali piani, programmi e progetti relativi agli interventi di sostegno e di rilancio dell'economia nazionale.

Pianificazione e Controllo di Gestione

La funzione di pianificazione e controllo di gestione, che riporta direttamente all'Organo di Governo/Indirizzo o vertice, garantisce il controllo dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante l'individuazione di interventi correttivi, il rapporto tra costi sostenuti e risultati conseguiti, ed effettua verifiche periodiche, che consentono sia di monitorare lo stato della gestione, sia di adottare correttivi, nel caso di scostamento dei risultati rispetto alla programmazione delle attività.

Inoltre, la funzione, attraverso lo sviluppo del sistema di misurazione della performance (organizzativa e/o di business), orienta l'attività e i comportamenti dell'amministrazione nello svolgimento delle attività.

Organismo Indipendente di Valutazione della performance (escluso il cluster 5. Imprese / società pubbliche)

L'Organismo Indipendente di Valutazione della performance (OIV) è istituito dall'art. 14 del Decreto legislativo 27 ottobre 2009 n. 150 (novellato dal D.Lgs 74 del 2017), che disciplina le sue principali competenze e prevede altresì una Struttura Tecnica Permanente per la misurazione della Performance.



Di seguito le principali competenze assegnate all'OIV:

- monitora il funzionamento complessivo del sistema della valutazione, della trasparenza e integrità dei controlli interni ed elabora una relazione annuale sullo stato dello stesso;
- promuove e attesta l'assolvimento degli obblighi relativi alla trasparenza (art. 14, co. 4, lett. g), del d.lgs. 150/2009);
- valida la relazione sulla performance di cui all'articolo n. 10 del Decreto legislativo n. 150/2009;
- propone all'organo di indirizzo politico-amministrativo la valutazione annuale dei dirigenti di vertice;
- assicura la corretta applicazione delle linee guida predisposte dall'Autorità Nazionale Anticorruzione e dal Dipartimento della Funzione Pubblica.
- esercita, altresì, le attività di controllo strategico di cui all'articolo 6, c.1, del decreto legislativo n. 286 del 1999, riferendo, in proposito, direttamente all'organo di indirizzo politico-amministrativo.

Gli OIV rivestono un ruolo importante, anche, nel coordinamento tra sistema di gestione della performance e misure di prevenzione della corruzione e trasparenza: le modifiche che il d.lgs. 97/2016 ha apportato alla l. 190/2012, favoriscono il coordinamento e la comunicazione tra OIV e RPCT, prevedendo un maggiore coinvolgimento degli OIV, chiamati a rafforzare il raccordo tra misure anticorruzione e misure di miglioramento della funzionalità delle amministrazioni e della performance degli uffici e dei funzionari pubblici.

2) Funzioni di controllo presenti nei cluster: 1. Livello nazionale - Ministeri; 2. Livello nazionale - Agenzie

Controllo sulla regolarità amministrativa

Nell'ambito del controllo sulla regolarità amministrativa e contabile, all'interno dei singoli enti pubblici, si può trovare un variegato numero di uffici e funzioni, le quali risultano, nei diversi contributi analizzati, sia dipendenti dalla funzione IA, sia direttamente collegate all'organo al vertice dell'amministrazione pubblica. Tale funzione mira a garantire la correttezza e la legittimità dell'azione amministrativa, investendo tutte le funzioni direttive: si passa dalle verifiche sulla linea di processo, ai controlli posti in essere dalle strutture territoriali più importanti, quali quelle regionali, per approdare a quelli che riguardano le Direzioni centrali o generali responsabili dei processi.

3) Funzioni di controllo presenti nel cluster: 3. Livello regionale

Collegio dei Revisori dei conti (presente anche nel cluster 2. Livello nazionale - Agenzie fiscali)

Il Collegio dei Revisori dei conti opera quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione, in raccordo con la sezione regionale di controllo della Corte dei conti, nell'esercizio delle rispettive competenze, al fine del coordinamento della finanza pubblica.



Autorità di Audit dei Fondi dell'Unione Europea:

Il Regolamento UE n. 1303/2013 (art. 127) stabilisce che la Regione, in quanto soggetto gestore dei Fondi Europei (Fondi SIE), designi un'autorità pubblica regionale quale Autorità di Audit (ADA) con l'obiettivo di svolgere un controllo incondizionato sulla corretta gestione delle risorse pubbliche erogate con tali politiche, secondo il principio della sana gestione finanziaria.

L'ADA, che è funzionalmente indipendente dall'Autorità di Gestione (ADG) e dall'Autorità di Certificazione (ADC), assicura che il lavoro di Audit tenga conto degli standard riconosciuti a livello internazionale in materia. A titolo di esempio, l'ADA della Regione Lombardia:

- svolge attività di controllo sul corretto funzionamento del sistema di gestione e controllo dei programmi operativi FSE, FESR e del programma di cooperazione INTERREG Italia-Svizzera;
- prepara - seguendo gli indirizzi stabiliti dai regolamenti comunitari e dalle norme nazionali - una strategia di Audit, di norma aggiornata annualmente, che definisce la metodologia operativa, il metodo di campionamento delle operazioni e la pianificazione delle attività.

L'ADA Lombardia, inoltre, predispone periodicamente pareri e relazioni di controllo che evidenziano le principali risultanze delle attività di Audit svolte comprese le carenze riscontrate nei sistemi di gestione e di controllo, le azioni correttive proposte e attuate. Tali azioni sono svolte secondo modelli e indicazioni della **Commissione Europea** e sotto il coordinamento del **Ministero dell'Economia e delle Finanze - Ispettorato Generale per i rapporti finanziari con l'unione europea (I.G.R.U.E.)**.

Le competenze dell'IGRUE, quale Organismo di Coordinamento nazionale delle ADA, definite dall'Allegato II all'Accordo di Partenariato 2014-2020, attengono allo svolgimento di un ruolo di verifica e supervisione dell'operato delle Autorità di Audit che operano sul territorio nazionale, attraverso la realizzazione di diverse attività, in stretto raccordo con tutti gli attori istituzionali a diverso titolo coinvolti, quali singole parti di un meccanismo complesso, che si attiva al fine di consentire ad IGRUE la realizzazione della propria mission istituzionale.

A livello centrale, per il coordinamento e la supervisione dell'attività delle AdA nazionali, IGRUE adotta una "**Strategia di coordinamento**", documento principe per la disciplina delle funzioni di IGRUE, con la quale sono state istituiti appositi Team operativi, ognuno competente per una AdA. Le attività svolte da IGRUE quale Organismo di Coordinamento nazionale delle Autorità di Audit confluiscono nella Relazione annuale che fornisce gli esiti delle attività di verifica del mantenimento dei requisiti e del corretto esercizio della funzione di Audit risultanti dall'attività di Valutazione in itinere, affiancamento e Re-performing di IGRUE.



4) Funzioni di controllo presenti nel cluster: 4. Livello locale - Comuni

Collegio dei Revisori dei conti

Svolge funzioni di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità.

5) Funzioni di controllo presenti nel cluster: 5. Imprese/società pubbliche

Collegio Sindacale

È chiamato a vigilare sull'osservanza della legge e dell'atto costitutivo e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, nello svolgimento delle attività sociali e sull'efficacia del sistema di controllo interno.

Revisione Legale dei Conti

La revisione legale dei conti sulla società è esercitata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro, che svolgono l'attività di controllo contabile ex art. 2409-bis e ss. del Codice Civile e la revisione contabile del bilancio d'esercizio della Società.

Organismo di Vigilanza ex D.Lgs. 231/2001

Nell'ambito del "Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo", l'ente può istituire un apposito Organismo di Vigilanza - dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo - con il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza del Modello 231 e di curarne l'aggiornamento. L'Organismo riferisce periodicamente al board in merito alle attività di propria competenza e si coordina con gli altri organi di controllo aziendali (RPCT, Collegio Sindacale, ecc.).

Dirigente Preposto alla redazione dei documenti contabili societari ex L. 262/2005

Il Dirigente Preposto alla redazione dei documenti contabili societari, previsto nelle società quotate ai sensi della L. 262/2005, ha il compito di:

- predisporre adeguate procedure amministrative contabili per la formazione del bilancio di esercizio e, ove previsto, del bilancio consolidato e di ogni altra comunicazione di carattere finanziario;
- attestare l'adeguatezza e l'effettiva applicazione delle stesse procedure nel corso dell'esercizio cui si riferiscono i documenti, nonché la corrispondenza di questi alle risultanze dei libri e delle scritture contabili e la loro idoneità a fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società e, ove previsto il bilancio consolidato, dell'insieme delle imprese incluse nel consolidamento.



4. Scenario evolutivo del Modello di Governance

4.1 Sintesi grado di sviluppo della Funzione Internal Audit nei cluster analizzati

Dalle analisi svolte si rileva che la Funzione Internal Audit, anche se istituita in tutte le amministrazioni/enti rappresentate nel Comitato per il Settore Pubblico di AIIA, è prevista in percentuali ridotte e con differenze significative tra i diversi cluster del Settore. Si evidenzia, inoltre, una forte disomogeneità del grado di sviluppo e di maturità della Funzione Internal Audit nelle diverse entità dello stesso cluster, oltre che tra i diversi gruppi. Ciò è da attribuirsi, principalmente, alla mancanza di un'esplicita previsione normativa, ad eccezione delle Regioni, che richieda l'istituzione di una Funzione Internal Audit, nonché di linee guida sugli elementi minimi strutturali e fondanti che tale funzione dovrebbe assumere.

Il buon grado di maturità rilevato in molte delle Funzioni Internal Audit analizzate, infatti, è da attribuirsi alla vision evolutiva dell'organo direttivo dell'organizzazione e del responsabile incaricato, nonché alla previsione di norme specifiche emanate ad hoc (es. Regione Lombardia).

Di seguito una macro - sintesi dell'articolazione della Governance del sistema dei controlli interni ed esterni delle amministrazioni/enti rappresentate nel Comitato per il Settore Pubblico di AIIA.

Controllo	Cluster	Livello nazionale - Ministeri	Livello nazionale - Agenzie	Livello regionale (Regioni)	Livello locale (città metropolitane e comuni)	Imprese/società pubbliche	Appaltatori e concessionari pubblici
Primo Livello di Controllo		Process Owner	Direzione Locale	Process Owner	Process Owner	Process Owner	N/A
Secondo Livello di Controllo		Ispettorati Generali Uffici Generali Ragionerie Territoriali	Direzione Regionale	Direzioni Generali	Direttore Generale	Direzioni Interne	N/A
Principali Altre funzioni di Controllo di secondo livello		RPCT Pianificazione e Controllo/Gestione DPO	RPCT Pianificazione e Controllo/Gestione DPO	DPO Controllo regolarità amministrativa e contabile	RPCT DPO	DPO Resp. Qualità Cybersecurity Dirigente Preposto Security e Tutela Aziendale RPCT*	N/A
Terzo livello di Controllo		Audit (ove presente in ispettorati)	Direzione Generale Internal Audit	Internal Audit/RPCT	Direzione Internal Audit	Direzione Internal Audit	N/A
Organi di Controllo Esterno		OIV Corte dei Conti	Collegio Sindacale Società di revisione dei conti Corte dei conti Collegio dei Revisori OIV	Collegio dei Revisori OIV	OIV Corte dei Conti	Collegio Sindacale Società di revisione dei conti Corte dei Conti	N/A
Entità di riferimento		MEF/RGS	INPS - Agenzia delle entrate	Regione Lombardia	Comune di Milano	Poligrafico e Zecca dello Stato Italiano	N/A



4.2 Architettura a tendere della Governance del Sistema dei Controlli

Le complessità del contesto interno ed esterno alle entità del Settore Pubblico, richiede che lo sviluppo e l'adeguato funzionamento del Sistema di Controllo Interno sia promosso attivamente dagli organi di controllo e governo, che devono assicurare che i valori di integrità, trasparenza e collaborazione siano effettivamente agiti nell'organizzazione. A tale scopo tali organi istituiscono e mettono in atto strutture e processi che abilitino accountability, azioni e assurance.

Le principali caratteristiche architettoniche ritenute ottimali per la Governance del sistema di controllo interno nel Settore Pubblico, sono di seguito sintetizzate.

❖ **Articolazione SCI secondo il Modello delle tre linee**

Le responsabilità del sistema di controllo interno dovrebbero essere formalmente definite e articolate secondo il Modello delle tre linee (o livelli di controllo). Le prime due linee operano attraverso uno schema di responsabilità distribuita e sinergica, in base all'intervento diretto (I linea) o con ruolo di consulenza e controllo (II linea), nella gestione delle attività finalizzate al raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione e dei rischi intrinseci, che possono comprometterne il raggiungimento.

La terza linea, con ruolo di assurance sull'adeguatezza ed efficacia della Governance del sistema di gestione rischi, deve essere attribuita a una **Funzione Internal Audit**, prevista con normativa esterna e/o interna, il cui responsabile può ricoprire anche il ruolo di **Responsabile della prevenzione della corruzione e della trasparenza**⁵. L'Internal Audit fornisce direttive per il miglioramento dei controlli di secondo livello e/o per l'integrazione sistemica dei medesimi nel complessivo sistema di controllo.

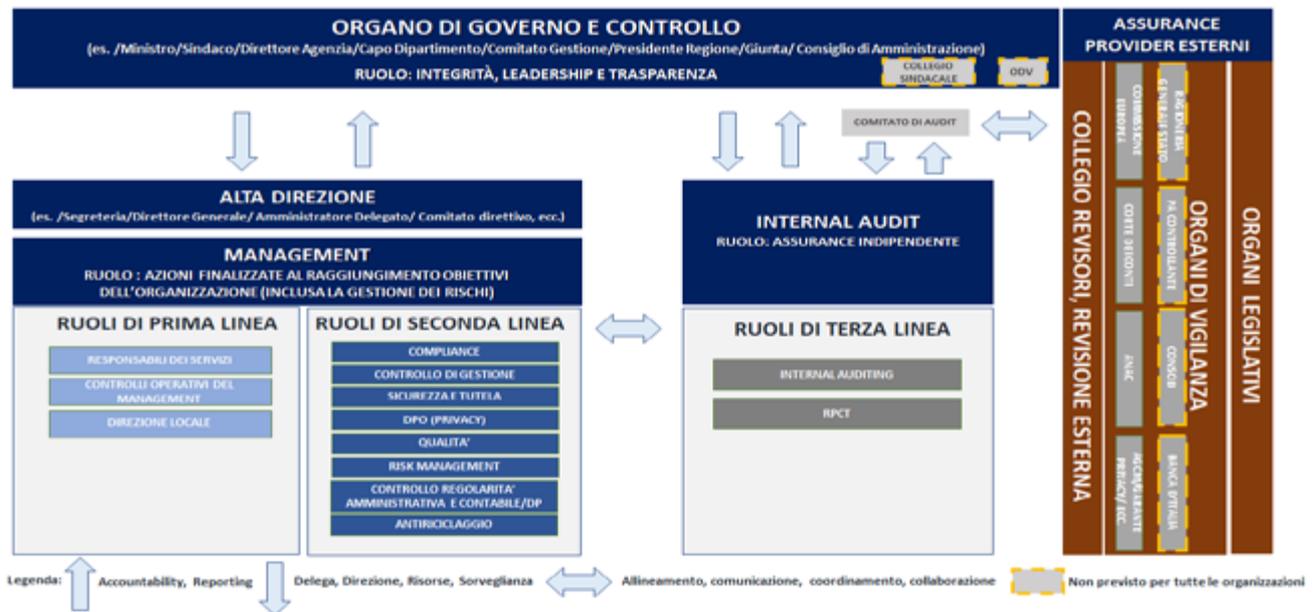
Tutte e tre le linee operano in collaborazione per la tutela degli interessi degli stakeholder interni ed esterni all'organizzazione.

⁵ In linea con le indicazioni dell'ANAC in materia, che nel PNA 2018 raccomanda di "promuovere l'interazione e il coordinamento delle strutture preposte e valuta positivamente le scelte volte ad attribuire l'incarico di RPCT al responsabile dell'Audit o di altra struttura che svolge controlli interni".



Di seguito si riporta uno schema di sintesi dei ruoli dei principali attori della Governance del sistema di controllo, articolato sulle tre linee, e del relativo modello di interrelazione.

Figura 1 - Modello delle 3 linee del Settore Pubblico



❖ Indipendenza della Funzione Internal Audit

L'indipendenza effettiva della Funzione Internal Audit risulta un elemento fondamentale a garanzia dell'obiettività e autonomia della funzione verso i soggetti interni ed esterni, al fine di consentire il pieno adempimento delle proprie responsabilità. A tal fine è necessario che al Responsabile della Funzione di Internal Audit non siano affidate responsabilità su attività operative.

La costituzione di un Comitato di Audit⁶, posto a supervisione dell'indipendenza e dell'efficacia del controllo interno, potrebbe essere un adeguato strumento. Tale Comitato potrebbe essere composto da membri esterni, eventualmente integrato da membri interni (privi di deleghe gestionali).

Al fine di favorire il processo di omogeneizzazione nello sviluppo del modello di controllo interno del Settore Pubblico, si dovrebbe prevedere l'affidamento di un'attività di indirizzo ad un ufficio del Ministero della Pubblica Amministrazione/Dipartimento della Funzione Pubblica, prevedendo il coinvolgimento del Dipartimento degli Affari Regionali per le Regioni e autonomie locali, a livello regionale e locale.

Sarebbe auspicabile che tale Dipartimento emanasse le linee di indirizzo sulle caratteristiche minime attese per il modello di controllo interno e la Funzione Internal Audit delle entità del Settore Pubblico, nonché linee guida specifiche per i diversi cluster o per raggruppamenti di entità, con alto grado di differenziazione nel cluster di appartenenza⁷.

6 Nel caso della Regione Lombardia tale funzione può essere assolta dall'ORAC (Organismo regionale per le attività di controllo), istituito con legge regionale 13/2018.

7 Le Linee Guida sono adottate previa intesa in sede di conferenza Stato-Regioni e Stato-città ed autonomie locali.



L'attività di tale Dipartimento potrebbe, inoltre, coadiuvare il processo di sviluppo della funzione Internal Audit nelle diverse entità, anche tramite periodici assessment di verifica del grado di maturità raggiunto dalla funzione, recependo gli input, per l'aggiornamento delle linee guida, necessari a favorire il proseguimento del percorso verso il modello target e il superamento di eventuali elementi ostativi a tale processo.

A tale Dipartimento potrebbero essere attribuite, infine, le funzioni di garanzia assegnate al Comitato Audit, laddove, nell'ambito della entità, non sia istituito o sia valutato opportuno, in considerazione dell'assetto di Governance delle entità del cluster, collocare direttamente presso il Dipartimento tale funzione.

❖ **Caratteristiche del Responsabile della Funzione Internal Audit**

La Funzione Audit dovrebbe essere guidata da una figura professionale con esperienza specifica nel campo dell'Internal Audit, preferibilmente con Certificazione CIA, e in considerazione della spinta accelerativa richiesta per la digitalizzazione del Settore Pubblico, con esperienza nei processi di trasformazione digitale, favorendo anche il processo di contaminazione tra i settori pubblico e privato.

L'assegnazione degli incarichi, anche a carattere rotativo periodico, potrebbe essere svolta anche attingendo da uno specifico Albo istituito, per i Chief Audit Executive (CAE)/Membri Audit Committee, e gestito dal Dipartimento della Funzione Pubblica, a cui i dipendenti pubblici e non, possono fare richiesta di iscrizione, qualora in possesso dei requisiti necessari. L'incarico potrebbe essere conferito anche a società/professionisti esterni, in possesso dei requisiti necessari previsti dall'Albo, mediante contratto di servizio.

Le risorse assegnate alla funzione di CAE/Audit Committee devono possedere inoltre requisiti di onorabilità e di indipendenza. Oltre alle prescrizioni del Codice di comportamento dei dipendenti pubblici (DPR n. 62/2013), dei Codici di comportamento adottati dalle singole amministrazioni e del Codice civile, anche il codice deontologico previsto dagli Standard internazionali della professione di Internal Audit, può costituire un riferimento in tale ambito.

La scelta del responsabile, fermo restando i necessari principi di etica e legalità che devono contraddistinguere il background personale del CAE, dovrebbe tenere in considerazione l'attitudine ad un approccio non ispettivo, ma di supporto per la necessaria e complessa trasformazione culturale e di competenze del personale del Settore Pubblico.

❖ **Risk Accountability**

La chiara accountability sulla gestione dei rischi è un elemento fondamentale per la Governance del sistema.

Il modello auspicabile dovrebbe prevedere strumenti che consentano l'attribuzione dell'**ownership dei rischi**, insiti nelle attività operative, adottando di fatto un **modello di accountability diffuso**, formalmente definito e aggiornato in base alle dinamiche strategiche, organizzative e di processo.

Elemento abilitante è, pertanto, la previsione di un Risk Assessment integrato con il modello organizzativo e dei processi, sviluppato con strumenti che ne consentano l'aggiornamento dinamico e coerente con



l'effettiva operatività (es. basato su data mining). Il Risk Assessment potrebbe, in tal modo, costituire una base per la pianificazione delle attività di monitoraggio e di Audit integrato.

Le funzioni di seconda linea svolgono un ruolo di supporto specialistico per la gestione dei rischi, come consulenti degli owner di primo livello e supportano, con un monitoraggio continuo, la gestione delle deviazioni verso livelli di esposizione al rischio non adeguati, sulla base delle metriche/criteri guida definite dagli organi di governo e controllo.

Gli ambiti di responsabilità della seconda linea sono, a loro volta, chiaramente identificate e integrate nella struttura del modello di accountability e di gestione dei processi.

❖ **Integrazione sistemica**

Un modello architetturale basato su una chiara accountability nella gestione dei rischi e inserito nelle dinamiche strategiche, organizzative, di processo, oltre che del sistema dei controlli, consente di attuare meccanismi di integrazione sistemica delle attività di risk management e di assurance del sistema di controllo.

La funzione Internal Audit promuove il coordinamento e l'integrazione del sistema di controllo e monitoraggio dei rischi, attivando un processo di Governance che consenta di:

- integrare le fasi di pianificazione e monitoraggio dei diversi attori;
- mantenere uno sviluppo coordinato e dinamico del sistema di gestione dei rischi in funzione di:
 - evoluzioni del contesto interno ed esterno;
 - rilevazione di eventi rilevanti;
 - evoluzioni di rischio osservate nell'esposizione complessiva.
- fornire gli indirizzi agli Organi di governo e controllo per prioritizzare gli interventi per la salvaguardia degli interessi di tutti gli stakeholder.

Il Responsabile della Funzione, in virtù della propria posizione di indipendenza e della trasparenza del modello complessivo di assurance istituito, interagisce anche con i responsabili dei controlli esterni, al fine di favorire un'ottimizzazione complessiva e sistemica dell'efficacia e dei costi dei controlli. Il flusso informativo verso gli interlocutori dei controlli esterni potrebbe essere strutturato con un set di indicatori definiti in base alla mission, al quadro normativo e alle performance dell'entità.

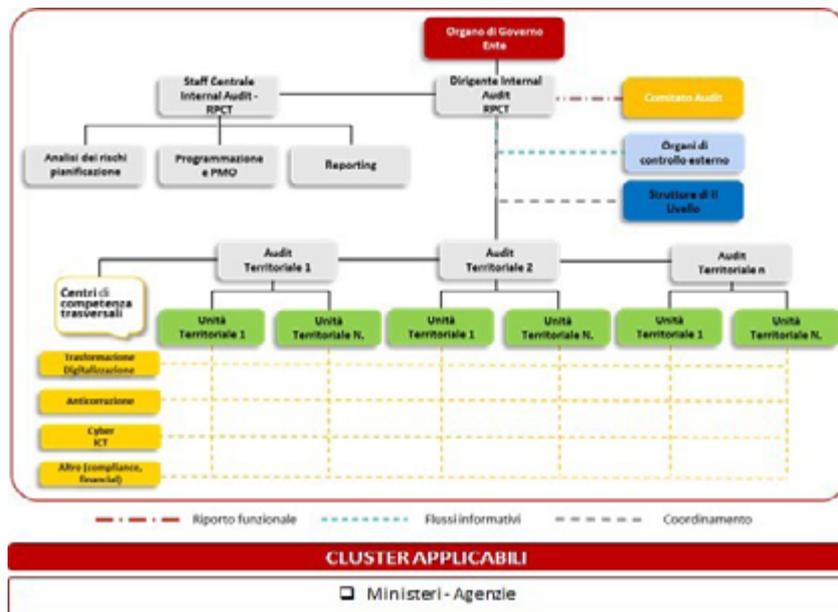
In una visione più estesa, essendo prevista una Governance indirizzata da un dipartimento centrale del Settore Pubblico, può essere prevista la collaborazione e lo scambio di informazioni tra le diverse entità del Settore, che, mediante la messa a fattor comune di determinati dati, abiliti nuovi controlli di sistema, non realizzabili considerando lo specifico perimetro informativo della singola entità, innescando un sistema virtuoso di maggiore efficacia ed efficienza complessiva.

4.3 Modello organizzativo della Funzione Internal Audit

Il posizionamento e l'articolazione organizzativa della Funzione Internal Audit di un'entità del Settore Pubblico rappresenta un elemento abilitante per il percorso di sviluppo della Funzione. Sebbene non possano ipotizzarsi dei modelli univoci, perché devono essere definiti sulla base di una serie di fattori correlati (es. tipologia di entità, settore di operatività, dimensione, articolazione territoriale, ecc.), sono state definite alcune ipotesi, le cui caratteristiche principali possono essere considerate un riferimento per l'articolazione della funzione, nelle entità assimilabili dei cluster presi in esame. Per gli altri cluster e raggruppamento di entità specifiche del Settore Pubblico, potranno essere emanate successivamente delle linee guida nell'ambito del ruolo di indirizzo attribuito al Dipartimento della Funzione Pubblica.

Di seguito si riportano, a titolo esemplificativo, le principali caratteristiche dell'organizzazione ipotizzate per la Funzione Internal Audit di entità medio grandi, con ampia articolazione territoriale per i cluster Ministeri e Agenzie.

Figura 2 - Modello organizzativo della Funzione Internal Audit per Ministeri e Agenzie



Il modello di Governance ipotizzato prevederebbe che sia sempre istituita una Funzione Internal Audit indipendente, con ruolo di coordinamento del sistema dei controlli. Il Responsabile dell'IA, che può ricoprire anche il ruolo di RCPT, si collocherebbe a diretto riporto dell'Organo di Governo/Indirizzo dell'Organizzazione e risponderebbe funzionalmente al Comitato di Audit (laddove costituito).

Il Responsabile dell'IA si interfaccia con i vari Organi di controllo esterno dell'Organizzazione per lo scambio di flussi informativi, volti all'ottimizzazione sistemica dei controlli.



Dal Responsabile dell'IA dipendono gerarchicamente:

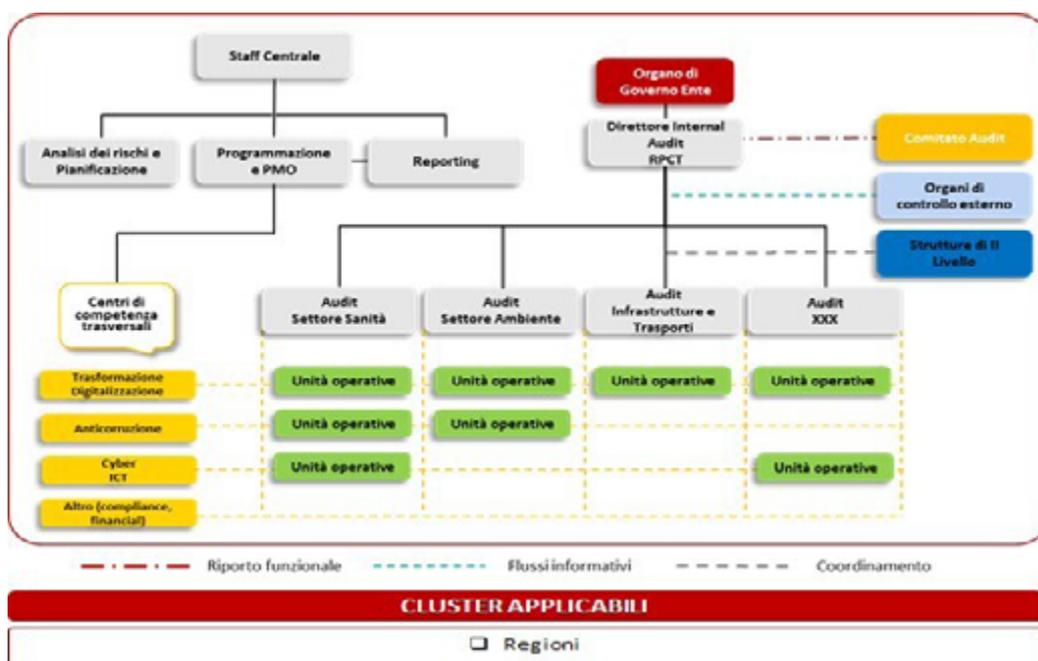
- una struttura centrale (Staff Centrale) per la pianificazione e il coordinamento delle attività;
- responsabili territoriali che gestiscono le attività di Audit sul territorio di competenza.

La pianificazione risk based e l'ottimizzazione dell'utilizzo delle risorse, in particolare per le competenze specialistiche inserite in strutture che operano trasversalmente (Centri di competenza), è garantita dalla funzione di Staff Centrale (suddivisa in tre unità: Analisi dei rischi; Pianificazione - Programmazione e PMO, Reporting), che opera in collaborazione con le altre strutture di controllo di II livello.

I responsabili territoriali sono responsabili del coordinamento e della gestione delle attività realizzate dalle Unità Territoriali, che operano con team misti, composti dalle risorse delle unità locali, integrate, per le competenze specialistiche, da quelle dei centri di competenza, le cui risorse supportano trasversalmente le attività territoriali sui diversi ambiti di competenza necessari. Le risorse dei Centri di competenza riferiscono anche all'unità di Staff centrale, per supportare le analisi di rischio e la programmazione delle attività.

Per il cluster Regioni, che hanno responsabilità di coordinamento di entità operanti in diversi settori, rispetto al modello precedentemente descritto, si prevedrebbe l'istituzione di funzioni diversificate per settore, responsabili del coordinamento delle attività di Audit nelle entità partecipate, appartenenti al settore di competenza. Le unità operative operano con team misti composti dalle risorse delle unità assegnate al settore, integrate, per le competenze specialistiche, da quelle dei centri di competenza, le cui risorse supportano trasversalmente le attività delle unità operative nel settore.

Figura 3 - Modello organizzativo della Funzione Internal Audit per Regioni





5. Conclusioni

Le considerazioni sul modello di Governance del sistema di controllo e sul ruolo della Funzione Internal Audit non possono prescindere dal processo evolutivo, innescato anche dalla crisi pandemica, richiesto alle entità del Settore Pubblico, che attiene, non solo alla velocizzazione del processo di digitalizzazione, ma al ruolo programmatico su diversi settori dell'economia. In un momento storico in cui l'impatto potenziale della spesa pubblica avrà una dimensione senza precedenti - mediante l'attuazione dei progetti che saranno attivati con il piano Next Generation EU, al fine di sostenere gli Stati membri colpiti dalla pandemia COVID-19 - le entità del Settore Pubblico si troveranno a dover svolgere un ruolo strategico complesso che, per essere efficace, richiederà in primis una evoluzione della Governance di tutto il Settore Pubblico.

In tale contesto assumono maggiore rilevanza l'efficacia del Sistema di Controllo Interno in generale e, in particolare, quello dell'anticorruzione, che tuttavia dovranno essere ripensati nell'ottica di agevolare e velocizzare l'attuazione dei progetti di spesa, facendo leva anche sul digitale. La previsione di una Funzione Internal Audit, strutturata adeguatamente per essere attiva, fin da subito, verso il livello di maturità evoluto (Trusted Advisor), si pone pertanto come un'opportunità necessaria e come fattore di facilitazione per l'attuazione degli obiettivi programmatici, in linea con la Vision evolutiva già delineata dal Comitato per il Settore Pubblico di AIIA (cfr. Paper "Vision dell'Internal Auditing nel Settore Pubblico").

È auspicabile, pertanto, che si attivi prioritariamente la funzione di indirizzo da parte del Dipartimento della Funzione Pubblica/Ministero PA, al fine di promuovere la costituzione e lo sviluppo della Funzione Internal Audit, a prescindere da specifiche previsioni normative più articolate che, anche se necessarie in un secondo momento, possono richiedere tempi di attuazione, presumibilmente, non in linea con la tempestività richiesta dal contesto in essere.



6. APPENDICE

Definizioni

Sistema di controllo interno e di gestione dei rischi (SCIGR)

Il “**sistema di controllo interno (e di gestione dei rischi)**” può essere definito come:

- <<un processo, attuato dal consiglio di amministrazione, dai dirigenti e da altri soggetti della struttura aziendale, finalizzato a fornire una ragionevole sicurezza sul conseguimento degli obiettivi rientranti nelle seguenti categorie:
 - efficacia ed efficienza delle attività operative;
 - attendibilità delle informazioni di bilancio;
 - conformità alle leggi ed ai regolamenti in vigore.
- <<l'insieme delle regole, procedure e strutture organizzative finalizzate ad una effettiva ed efficace identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei principali rischi, al fine di contribuire al successo sostenibile della società.>> ([Codice di Corporate Governance per le società quotate, Borsa italiana S.p.a., 2020, art. 6](#));
- <<dall'insieme di regole, procedure, nonché strutture organizzative volte ad assicurare il corretto funzionamento ed il buon andamento dell'impresa e garantisce con un ragionevole margine di sicurezza il raggiungimento degli obiettivi di:
 - A.** l'efficienza e l'efficacia dei processi aziendali;
 - B.** l'identificazione, la valutazione anche prospettica, la gestione e l'adeguato controllo dei rischi, in coerenza con gli indirizzi strategici e la propensione al rischio dell'impresa anche in un'ottica di medio-lungo periodo;
 - C.** la tempestività del sistema di reporting delle informazioni aziendali nonché
 - D.** l'attendibilità e l'integrità delle informazioni contabili e gestionali;
 - E.** la salvaguardia del patrimonio anche in un'ottica di medio-lungo periodo;
 - F.** la conformità dell'attività dell'impresa alla normativa vigente, alle direttive e alle procedure aziendali. (art. 3 e 10 del Regolamento IVASS N. 38 DEL 3 LUGLIO 2018).



Alle definizioni di “sistema di controllo interno” sopra evidenziate corrisponde la definizione di **“processo di gestione dei rischi”** di cui alla Circolare della Banca d’Italia n. 263 del 27 dicembre 2006, con il 15° aggiornamento del 2 luglio 2013 (in particolare: Titolo V, Capitolo 7, art. 3), che qui di seguito si riporta:

- «l’insieme delle regole, delle procedure, delle risorse (umane, tecnologiche e organizzative) e delle attività di controllo volte a identificare, misurare o valutare, monitorare, prevenire o attenuare nonché comunicare ai livelli gerarchici appropriati tutti i rischi assunti o assumibili nei diversi segmenti, a livello di portafoglio di impresa e di gruppo, cogliendone, in una logica integrata, anche le interrelazioni reciproche e con l’evoluzione del contesto esterno.»

GOVERNANCE

Settore privato

Il sistema attraverso il quale le aziende sono dirette e controllate, ovvero:

L’insieme dei processi e delle strutture messe in atto dal consiglio di amministrazione per informare, dirigere, gestire e monitorare le attività dell’organizzazione verso il raggiungimento dei propri obiettivi.

Settore pubblico

Il meccanismo mediante il quale un’organizzazione riferisce pubblicamente e periodicamente sui propri assetti di Governance.

Good Governance - la condotta responsabile degli affari pubblici e la gestione delle risorse pubbliche (Council of Europe)



Associazione Italiana
Internal Auditors

via San Clemente, 1 - 20122 Milano
www.iiaweb.it