

L'adeguamento dello Statuto e di alcune pratiche operative dell'Ufficio del Revisore Generale alla luce del principio della sua indipendenza

Premessa

Secondo il proprio Statuto emanato *ad experimentum* nel febbraio 2015, l'Ufficio del Revisore Generale è l'ente della Santa Sede al quale è affidato il compito di revisione e svolge il proprio mandato in piena autonomia ed indipendenza e seguendo le migliori prassi riconosciute a livello internazionale in materia di pubblica amministrazione.

Con riferimento alle attività di revisione, le migliori prassi riconosciute a livello internazionale in materia di pubblica amministrazione si identificano negli ISSAI o International Standards of Supreme Audit Institutions, principi emanati dall'INTOSAI - International Organisation of Supreme Audit Institutions, a cui la Santa Sede ha aderito sin dal 1986. L'Assemblea Generale dell'ONU nella risoluzione 66/209 del 22 dicembre 2011 ha raccomandato l'applicazione di questi principi fondamentali.

Questi principi sono correntemente applicati da enti che svolgono gli stessi compiti dell'Ufficio del Revisore Generale di revisione contabile del bilancio dello Stato, quali il National Audit Office in UK, l'Australian National Audit Office in Australia, ecc. Si tratta quindi di prassi di revisione di natura che si potrebbero definire *universali*.

I principi ISSAI, oltre a prevedere specifiche norme di comportamento per lo svolgimento delle varie tipologie di revisione (financial audit, compliance audit, performance audit), indicano dei principi di carattere generale a cui il revisore pubblico deve attenersi.

Il tema dell'indipendenza

L'ISSAI 1 o *The Lima Declaration*, emesso originariamente nel 1977 e rivisto nel 1998, è il documento iniziale e tratta i principi fondamentali che regolano le Supreme Audit Institutions (SAI), (ovvero Auditor General, Corte dei Conti): l'indipendenza, i rapporti con parlamento, governo ed amministrazione, i poteri delle SAI, le metodologie di lavoro e il personale di audit, le modalità di reporting.

Il tema dell'indipendenza è trattato anche da uno specifico ulteriore documento, l'ISSAI 10 o *Mexico Declaration on SAI Independence* del 2007.

Questi due documenti trattano le caratteristiche strutturali ed organizzative, in tema di indipendenza, che deve avere l'organo pubblico di revisione, mentre da un punto di vista individuale, ossia del comportamento richiesto al singolo revisore, il tema dell'indipendenza viene trattato dall'ISSAI 30 o *Code of Ethics*, dall'ISSAI 200 *Fundamental Principles of Financial Auditing* e dall'ISSAI 1200 - *Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*.

La Lima Declaration

Il secondo capitolo della Lima Declaration tratta in maniera specifica dell'indipendenza. Esso afferma che le SAI possono assolvere ai propri compiti, in maniera obiettiva ed efficace, solo se esse sono indipendenti dalle entità revisionate e sono protette dalle influenze esterne.

Ancorché le istituzioni statali non possono essere indipendenti in forma assoluta in quanto fanno parte del corpo stesso dello stato, le SAI devono avere l'indipendenza **funzionale ed organizzativa** necessarie per assolvere ai propri compiti.

La istituzione delle SAI e il loro necessario grado di indipendenza deve essere previsto dalla legge fondamentale dello Stato, mentre i dettagli possono essere indicati nella legislazione ordinaria. In particolare, dovrà essere garantita una adeguata protezione legale da ogni interferenza rispetto all'indipendenza della SAI ed ai loro compiti.

L'indipendenza delle SAI è inseparabilmente legata all'indipendenza dei suoi componenti, che deve essere garantita dalla Costituzione. In particolare, le procedure per la rimozione dall'ufficio devono essere previste costituzionalmente e non possono ledere l'indipendenza dei componenti delle SAI.

La carriera professionale del personale delle SAI non deve essere né influenzato né deve dipendere dalle organizzazioni revisionate dalle stesse SAI.

Le SAI devono essere dotate di risorse finanziarie necessarie per l'espletamento dei propri compiti. Se necessario, le SAI devono avere titolo a richiedere direttamente le risorse finanziarie necessarie all'organo responsabile delle finanze statali. Le SAI devono avere titolo ad usare le risorse finanziarie a loro attribuite, mediante un autonomo capitolo di spesa, come ritenuto da loro opportuno.

La Mexico Declaration on Independence

La Mexico Declaration on Independence indica otto principi fondamentali, che derivano dalla Lima Declaration.

1. l'esistenza di un appropriato ed effettivo quadro costituzionale / statutario / legale e di una sua reale applicazione;
2. l'indipendenza dei responsabili della SAI, incluso la certezza temporale del proprio mandato e l'immunità legale nel normale assolvimento dei propri compiti;
3. un sufficientemente ampio mandato e la piena discrezionalità nell'assolvimento della propria funzione;
4. l'accesso incondizionato alle informazioni;
5. il diritto / dovere di relazionare in merito al proprio lavoro;
6. la libertà di decidere il contenuto e il calendario delle relazioni di revisione e della loro pubblicazione e diffusione;
7. l'esistenza di effettivi meccanismi di follow-up delle raccomandazioni delle SAI;
8. l'autonomia finanziaria, manageriale / amministrativa e la disponibilità di appropriate risorse umane, materiali e finanziarie.

La situazione specifica dell'Ufficio del Revisore Generale

L'Ufficio del Revisore Generale (ÖURGö), in conformità a quanto previsto dal proprio Statuto all'art. 2§1, adotta gli ISSAI ó International Standards of Supreme Audit Institutions emanati dall'INTOSAI quali principi di riferimento per l'attività di revisione degli Stati sovrani.

D'altronde, il contesto istituzionale della Santa Sede ha delle caratteristiche sue proprie, di cui si deve tenere conto nel leggere gli ISSAI: la natura Divina dell'istituzione, il primato Papale, il contesto statale dello Stato della Città del Vaticano, che difetta di una costituzione che disciplini la separazione dei poteri dello Stato, la sovranità della Santa Sede. Tenendo quindi conto di tale peculiare contesto gli ISSAI sono applicabili anche all'URG.

Il quadro normativo e operativo attuale, al quale l'Ufficio del Revisore Generale fa riferimento, presenta alcune aree di possibile **non conformità**, rispetto a tali principi, **in particolare in tema di indipendenza**. Sono quindi necessari una serie di interventi normativi che possano mitigare significativamente le possibili conseguenze dell'attuale situazione.

- In primo luogo, esiste una discrasia tra le responsabilità sancite dall'attuale contenuto dello statuto dell'URG e quelle derivanti dalla recente rifocalizzazione dell'incarico al Revisore esterno PricewaterhouseCoopers, essendo stato meglio chiarito che tra le funzioni dell'URG è inclusa la

revisione **contabile** del bilancio consolidato della Santa Sede e dello Stato della Città del Vaticano nonché dei bilanci dei dicasteri della Curia Romana, delle istituzioni collegate alla Santa Sede o che fanno riferimento ad essa e delle amministrazioni del Governatorato dello Stato della Città del Vaticano, di cui all'Art. 1 §1 dello Statuto del Consiglio per l'Economia.

L'art. 2 dello Statuto andrebbe pertanto aggiornato inserendo un periodo nel §1 punto a) relativo alla revisione contabile di cui sopra, secondo quanto originariamente previsto dalla Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio *«Fidelis Dispensator et Prudens»* del febbraio 2014.

Più in generale, sarebbe necessario precisare meglio nello Statuto dell'URG e nel suo Regolamento (in fase di approvazione), gli ambiti di lavoro dell'URG in materia di controllo interno, di esame della efficacia, efficienza ed economicità dell'utilizzo delle risorse e di controllo sui rischi (cfr. Sections 21-22 Lima declaration ed ISSAI 100-200-300-400).

- Un secondo punto che merita chiarimento riguarda l'Art. 3 dello Statuto dell'URG, laddove recita che «Il Revisore Generale sottopone al Consiglio per l'Economia un programma di revisione annuale ed una relazione annuale sulle proprie attività». L'attuale testo potrebbe far supporre un vincolo gerarchico dell'URG rispetto al Consiglio dell'Economia, vincolo che lederebbe sensibilmente il principio dell'indipendenza sopra citato.

Trattasi di una questione meramente lessicale, in quanto l'Art. 4 dello Statuto del Consiglio dell'Economia indica che «Il Consiglio riceve ed esamina il programma annuale di revisione preparato dal Revisore Generale» escludendo quindi un processo approvativo di tale programma.

Pertanto occorrerebbe sostituire il termine «sottopone» con il termine «presenta» che meglio rappresenterebbe i rapporti tra questi Organismi economici.

- Un terzo punto che dovrebbe essere regolato (o nello Statuto o, meglio, attraverso l'inserimento dell'URG nella Pastor Bonus novellando gli articoli 176-179 che riguardano la Prefettura degli Affari Economici) è quello dell'attività del revisore Generale durante la sede vacante. Si potrebbe immaginare che il Revisore Generale non decada, ma abbia l'obbligo di riferire alla Congregazione dei Cardinali o al Cardinale Camerlengo. Ciò al fine di garantire che non venga meno una funzione di controllo e prevedendo altresì che il nuovo Pontefice possa confermare o meno il Revisore Generale e i suoi aggiunti.
- Ben più complesse sono le osservazioni relative al rispetto del principio n. 8 della Mexico Declaration relativo alla autonomia finanziaria, manageriale / amministrativa dell'URG e la disponibilità di appropriate risorse umane, materiali e finanziarie.

- La prima osservazione che occorre formulare è che, allo stato attuale, una parte rilevante del personale dell'URG, ha un rapporto di lavoro precario e non stabilizzato. Ciò rappresenta una seria minaccia all'autonomia del Revisore Generale e dei suoi collaboratori, che potrebbero sentirsi condizionati nell'espletamento del proprio mandato in quanto la stabilizzazione del loro rapporto di lavoro dipende da decisioni che devono essere prese da enti sottoposte alla revisione dell'Ufficio.

A questo proposito, si propone un adeguamento all'art. 7 §3 dello Statuto dell'URG, inserendo un margine ulteriore di discrezionalità e di autonomia del Revisore Generale nella selezione e gestione del proprio personale, fatti salvi le prerogative della Segreteria di Stato e i principi e i contenuti del Regolamento Generale della Curia Romana in quanto applicabili.

- Un secondo aspetto critico risiede nel fatto che, a seguito dell'abrogazione dell'Art. 17 dello Statuto della Segreteria per l'Economia, secondo quanto disposto dalla Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio *«I beni temporali»*, la gestione amministrativa dell'URG verrà espletata dall'Amministrazione del Patrimonio della Sede Apostolica (A.P.S.A.). Questa situazione potrebbe inficiare la necessaria indipendenza e riservatezza dell'operatività dell'URG, come

già illustrato, a causa del fatto che informazioni confidenziali (es. consulti tecnico-legali) potrebbero essere rese disponibili all'esterno dell'Ufficio stesso e, in particolare, ad un ente sottoposto alle verifiche dell'URG, con effetti negativi sull'esito stesso delle verifiche.

La criticità potrebbe essere ovviata da un punto di vista normativo, apportando un emendamento all'art. 8 §1 dello Statuto dell'URG affinché quanto ivi previsto si applichi anche alla gestione amministrativo-contabile ed il trattamento dei relativi documenti, dati ed informazioni inerenti l'Ufficio del Revisore Generale. A ciò dovrebbe seguire anche un coerente riassetto procedurale.

Un altro aspetto da rilevare riguarda quanto previsto dal Principio n. 2 della Mexico Declaration che tratta dell'immunità delle SAI. A questo proposito andrebbe valutato, nel contesto legislativo dello Stato della Città del Vaticano, l'adozione, a livello statutario, di una forma di salvaguardia nei confronti dell'URG e del suo personale per gli atti compiuti nell'espletamento del proprio mandato.

Infine si ritiene opportuno disciplinare anche il controllo da parte di un soggetto della Santa Sede (ad esempio professionisti indipendenti) sulla regolarità del bilancio dell'URG.

La vigilanza su A.P.S.A. e la convenzione di Mérida

Trattando il tema degli interventi normativi che riguardano l'URG, merita far notare che in seguito all'uscita dal perimetro di controllo dell'Autorità di Informazione Finanziaria (gennaio 2016), l'Amministrazione del Patrimonio della Sede Apostolica è soggetta al controllo della Segreteria per l'Economia e dell'URG. A questo fine appare necessario dotare l'URG degli strumenti necessari per le opportune verifiche, specie sulle transazioni finanziarie e sulla loro corretta contabilizzazione, consentendo un accesso costante ai sistemi informatici rilevanti (es. Swift, ACG).

Inoltre la recente adesione della Santa Sede alla Convenzione di Mérida in tema di corruzione potrebbe rendere necessario alcuni ulteriori interventi legislativi che potrebbero prevedere, tra l'altro, un coinvolgimento dell'URG. Si vedano a solo titolo di esempio gli art. 6 (organi di prevenzione della corruzione), art. 8 (codici di condotta dei pubblici ufficiali), art. 9 (appalti), art.13 (partecipazione della società civile), 33 (protezione delle persone che comunicano atti di corruzione), 36 (autorità anticorruzione), 51 (recupero beni). L'Ufficio del Revisore Generale è ovviamente disponibile a partecipare a qualsiasi tavolo che si dovesse aprire su questo tema, stante che lo Statuto così come è oggi assegna all'URG solo una competenza di indagine amministrativa in caso di sospetta corruzione e non prevede un suo ruolo di vera Autorità anticorruzione, con compiti di prevenzione e repressione.

Si noti che la bozza di modifiche allo Statuto e di Regolamento **non disciplinano** al momento questi due aspetti, riteniamo tuttavia utile un confronto sul tema.

Suggerimenti sul modo di procedere

Tenendo presente quanto sopra illustrato in tema di indipendenza dell'URG, parallelamente alle modifiche da apportare allo Statuto e all'approvazione del Regolamento predisposto in bozza, si propone, finché non venga identificato un soggetto terzo indipendente cui affidare la gestione amministrativo-contabile delle Autorità di controllo (AIF, URG e SpE), di procedere come segue:

1. Annualmente URG prepara il proprio budget secondo le regole previste e lo sottopone alla procedure SpE/CpE.
2. La Segreteria di Stato mette a disposizione dell'URG risorse finanziarie sufficienti per far fronte al fabbisogno risultante dal budget approvato in un flusso di tesoreria mensilizzato predisposto all'uopo.

3. URG ha autonomia nella ricerca e selezione del personale; presenta il fascicolo alla Segreteria di Stato per l'indagine atta ad accertare l'impegno religioso, morale e civile dei candidati prescelti.
4. URG definisce un accordo con la Segreteria per l'Economia ó Sezione Amministrativa per l'elaborazione degli stipendi mensili secondo regole di riservatezza, la quale sottoporrà il dettaglio mensile alla verifica dell'URG e successivamente trasmette l'ordine di pagamento allo IOR.
5. Per gli acquisti di beni e servizi, ivi inclusi quelli professionali, URG seguirà le regole per gli acquisti definiti da SpE, ma contabilizza e paga tale spese in autonomia.
6. URG terrà la propria contabilità, trimestralmente predisporrà un confronto budget/öactualö (fino a quando non verranno superate alcune criticità evidenziate nella gestione della contabilità attualmente affidata all'A.P.S.A. e trovata una soluzione alternativa), a fine esercizio sottopone il proprio bilancio di verifica alla SpE, compilando allo stesso tempo il Reporting Package.