

ALCUNI RILIEVI SUL NUOVO STATUTO DELL'UFFICIO DEL REVISORE GENERALE DELLA SANTA SEDE

SOME JURIDICAL REFLECTIONS ON THE STATUTES
OF THE OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL

JESÚS MIÑAMBRES*

SOMMARIO: 1. La determinazione materiale dell'ambito di competenza. – 2. La delimitazione soggettiva dell'ambito di competenza. – 3. Rapporti istituzionali. – 4. Natura dell'Ufficio.

NELLA riorganizzazione degli istituti chiamati a reggere le componenti economiche della Santa Sede portata avanti durante gli ultimi anni, fin dall'inizio è sempre comparso un organismo deputato alla revisione: l'Ufficio del Revisore Generale, appunto, che è subentrato nelle funzioni che in questo settore compiva la Prefettura per gli affari economici della Santa Sede.¹ La scelta di istituire un organo simile è comprensibile in una prospettiva che preferisce guardare alla gestione che non alla semplice titolarità delle risorse. In effetti, l'*auditing* è quella "parte" della gestione che riguarda principalmente la revisione contabile, cioè il controllo della rispondenza delle rappresentazioni contabili alla realtà gestionale.² L'attività di revisione, quindi, consiste nel controllo di un documento o di un processo che manifestano la situazione gestionale di un soggetto. Tale controllo, che può essere fatto dal di dentro dell'ente stesso o può essere affidato a persone esterne, è abitualmente di natura tecnica. In genere, si tratta di attività molto regolamentata,

* Professore ordinario di Diritto patrimoniale canonico, Pontificia Università della Santa Croce, minambres@pusc.it

¹ In realtà, le competenze della Prefettura nella revisione erano indicate in termini poco precisi e poco tecnici dall'art. 178 della cost. ap. *Pastor bonus*, del 1988: «§ 1. Esamina le relazioni circa lo stato patrimoniale ed economico, nonché i bilanci consuntivi e preventivi delle Amministrazioni di cui all'articolo 176, controllando, se lo ritiene opportuno, scritture contabili e documenti». Cfr. F. SALERNO, *Gli uffici*, in *La curia romana nella cost. ap. "Pastor bonus"*, Città del Vaticano, LEV, 1990, pp. 483-503.

² Com'è noto, la nozione di "revisione" o "auditing" può essere applicata anche ad altri tipi di controlli: di sistemi, di processi o anche di prodotti, ma il referente principale è il controllo contabile.

anche a livello internazionale, per la quale sono pubblicati *standard* da diverse istanze.³ Come dicevamo, fra tutte le possibilità di *auditing*, il prototipo è la revisione contabile, ed è quella che gli Statuti che commentiamo affidano all'Ufficio del Revisore Generale della Santa Sede.

1. LA DETERMINAZIONE MATERIALE DELL'AMBITO DI COMPETENZA

Nella determinazione della competenza materiale dell'Ufficio del Revisore Generale da parte di questi nuovi Statuti si scorge la prima differenza significativa rispetto alle norme precedenti: la nuova statuizione precisa che la revisione di cui parla è quella "contabile" (vid. art. 1 §1, art. 2 §1, ecc.), mentre lo Statuto del 2015 attribuiva all'Ufficio la funzione di "revisione" in genere.⁴ Determina così il perimetro materiale dell'agire dell'Ufficio, la revisione contabile appunto, lasciando altri eventuali controlli, che potrebbero rientrare anche in una nozione "ampia" di revisione, ad altre istanze.

Per una maggiore concrezione dell'ambito materiale nel quale si svolge il lavoro dell'Ufficio, gli Statuti determinano i documenti contabili che devono essere esaminati: i bilanci consolidati della Santa Sede e dello Stato della Città del Vaticano (art. 1 §1), i «bilanci individuali annuali 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 che confluiscono nei suddetti bilanci consolidati» (art. 1 §2), e i «bilanci di altri Enti ed Amministrazioni di cui all'art. 1 §1 dello Statuto del Consiglio per l'Economia» (art. 1 §4).

La novità più rilevante, e per qualche verso sorprendente, per quanto riguarda l'ambito di competenza materiale dell'Ufficio è quella del terzo paragrafo del primo articolo, che gli attribuisce le funzioni di "autorità anticorruzione" «ai sensi della Convenzione di Mérida, in vigore per la Santa Sede e per lo Stato della Città del Vaticano dal 19 ottobre 2016» (art. 1 §3).⁵ In realtà, la prevenzione della corruzione o la lotta contro di essa sono attività

³ Per averne un'idea rapida potrebbe essere utile consultare le pagine <https://it.wikipedia.org/wiki/Audit> [accesso 23.04.2018], https://it.wikipedia.org/wiki/ISO_19011 [accesso 23.04.2018], ecc.

⁴ Così si esprimeva il primo articolo dei vecchi Statuti: «L'Ufficio del Revisore Generale è l'ente della Santa Sede al quale è affidato il compito di revisione dei dicasteri...» (FRANCESCO, *Statuti dell'Ufficio del Revisore Generale*, 22 febbraio 2015, pubblicati in http://w2.vatican.va/content/francesco/it/motu_proprio/documents/papa-francesco_20150222_statuti-segreteria-per-economia.html, e reperibili anche, con un nostro commento, «*Ius Ecclesiae*» 27 (2015), pp. 482-503).

⁵ «La Convenzione delle Nazioni Unite contro la corruzione, adottata dall'Assemblea generale il 31 ottobre 2003 e aperta alla firma a Mérida dal 9 all'11 dicembre dello stesso anno, è entrata in vigore a livello internazionale il 14 dicembre 2005» (<http://anticorruzione.eu/normativa/normativa-estera/onu/convenzione-di-merida/>, consultata 10.06.2019).

che non rientrano nelle funzioni tipiche dei revisori. Tuttavia, è chiaro che la revisione potrebbe far emergere punti nei quali la gestione delle risorse può essere vulnerabile a tentativi di corruzione. Date le caratteristiche peculiari della Santa Sede, il legislatore attribuisce all'Ufficio di revisione questa funzione di "autorità" che esula evidentemente dai parametri tradizionali della revisione contabile.⁶

Un'altra novità da rilevare riguarda la possibilità prevista dall'art. 5 di affidare delle revisioni a "consulenti esterni". L'Ufficio del Revisore può partecipare alla selezione dei consulenti e rivedere le loro conclusioni, ma la revisione può essere affidata a soggetti diversi dall'Ufficio, che lavoreranno in autonomia secondo le proprie procedure.

2. LA DELIMITAZIONE SOGGETTIVA DELL'AMBITO DI COMPETENZA

La funzione di revisione dell'Ufficio, come abbiamo già segnalato, riguarda gli strumenti contabili della Santa Sede⁷ e anche quelli dello Stato della Città del Vaticano.⁸ Inoltre, l'art. 1 §4 aggiunge gli «altri Enti ed Amministrazioni di cui all'art. 1 §1 dello Statuto del Consiglio per l'Economia». In questo caso, la revisione degli strumenti contabili di questi enti non è attuabile dall'Ufficio se non dietro richiesta del Consiglio per l'Economia, oppure della Segreteria per l'Economia o dei responsabili degli enti stessi.

Com'è noto, l'art. 1 §1 dello Statuto del Consiglio per l'Economia del 22 febbraio 2015⁹ comporta qualche difficoltà: esso stabilisce la competenza del Consiglio in questi termini: «Il Consiglio per l'Economia è l'ente della Santa Sede competente a vigilare sulle strutture e attività amministrative e finanziarie 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, indicati nell'elenco allegato al

⁶ Altro organismo previsto per il controllo del "buon uso" delle risorse finanziarie all'interno della Santa Sede e dello Stato della Città del Vaticano è l'"Autorità di Informazione Finanziaria" (AIF), che si occupa specificamente della lotta al riciclaggio e al finanziamento del terrorismo (<http://www.aif.va/ITA/Home.aspx>, consultata 18.06.2019). In un'ottica di pura congruenza di mansioni, forse sarebbe più logico che anche l'AIF fosse l'autorità anti-corruzione, ma spesso gli strumenti internazionali che prevedono questi istituti impediscono di attribuire più funzioni ad un'unica autorità.

⁷ Per la determinazione del perimetro della Santa Sede cfr. F. SALERNO, *Sede Apostolica o Santa Sede e Curia Romana*, in *La curia romana nella cost. ap. "Pastor bonus"*, Città del Vaticano, LEV, 1990, pp. 45-82.

⁸ Cfr. *Legge fondamentale dello Stato della Città del Vaticano*, 26 novembre 2000, «AAS Supplemento» 71 (2000), pp. 75-83. Per una raccolta di norme dello Stato Vaticano, cfr. J. I. ARRIETA, *Codice di Norme Vaticane. Ordinamento giuridico dello Stato della Città del Vaticano*, Venezia, Marcianum, 2006.

⁹ Cfr. http://w2.vatican.va/content/francesco/it/motu_proprio/documents/papa-francesco_20150222_statuti-segreteria-per-economia.html, consultato 18.06.2019.

presente Statuto ». La difficoltà per l'interpretazione e per l'applicazione di questo articolo viene dal sistema di pubblicazione dell'elenco delle amministrazioni: l'affissione in bacheca nel Cortile di San Damaso.¹⁰ Tale scelta rende difficile la certezza sulla presenza o meno di talune amministrazioni nell'elenco.¹¹ Tuttavia, tutti gli organismi annoverati nella cost. ap. *Pastor bonus* e nelle norme che hanno modificato la struttura della Curia Romana e tutti quelli che compongono la struttura pubblica dello Stato della Città del Vaticano (riassunta dalla norma nella figura del "Governatorato") sono soggetti alla revisione dell'Ufficio. Inoltre, vi sono degli istituti, delle fondazioni e altri organismi, non rientranti nel bilancio consolidato della Santa Sede né in quello dello Stato Vaticano, che compaiono nell'elenco e possono essere sottoposti a revisione da parte dell'Ufficio.

Quindi, l'ambito di competenza soggettivo dell'attività dell'Ufficio del Revisore Generale comprende due cerchi di diversa portata: il primo, imprescindibile per l'agire della Santa Sede e dello Stato Vaticano, riguarda tutti gli enti che "consolidano" in uno dei due bilanci e costituisce il terreno di competenza "ordinario"; il secondo cerchio, invece, si allarga a degli enti e amministrazioni in qualche modo riportabili alla Santa Sede o al Vaticano e richiede l'intervento esterno all'Ufficio stesso, da parte del Consiglio per l'Economia, della Segreteria per l'Economia o dell'ente da sottoporre ad *auditing*, per attivare la revisione. In realtà, il §5 dell'art. 1 consente anche al Revisore Generale di avviare i controlli di questa seconda cerchia dopo aver informato «preventivamente il Cardinale Coordinatore del Consiglio per l'Economia, adducendone le motivazioni» (cfr. anche art. 2 §2, d).

3. RAPPORTI ISTITUZIONALI

Gli Statuti prospettano quella che potremmo denominare "dipendenza organica" dell'Ufficio nei confronti del Consiglio per l'Economia. In effetti, date le sue competenze di *auditing*, conviene che l'Ufficio sia più autonomo possibile per consentire un'azione efficace (l'art. 2 §2, b afferma che «attua con autonomia e indipendenza»). Perciò, rispetto alle norme del 2015 vi sono molte meno menzioni della Segreteria per l'Economia e si afferma di più la posizione di subordinazione gerarchica, o nell'espressione

¹⁰ In realtà, gli Statuti stessi dell'Ufficio, come quelli della Segreteria per l'Economia e del Consiglio per l'Economia, erano stati pubblicati con questa formula di promulgazione: «Ordine che sia promulgato mediante affissione nel Cortile di San Damaso, entrando in vigore il 1° marzo 2015, prima di essere pubblicato negli *Acta Apostolicae Sedis*». Quasi quattro anni dopo, non ci risulta che siano stati pubblicati sugli *Acta Apostolicae Sedis*.

¹¹ Come abbiamo già riportato, gli Statuti sono stati pubblicati anche nel sito internet della Santa Sede, ma non l'elenco. Anzi, nell'affissione in Cortile, l'elenco è arrivato parecchio tempo dopo la pubblicazione degli Statuti.

dell'art. 2 §2, a, la posizione di “rapporto funzionale”, rispetto al Consiglio per l'Economia.

Il “rapporto funzionale” fa riferimento ad una nozione di organizzazione degli enti che esprime la relazione che si stabilisce tra chi indirizza l'azione e chi la compie. Dalle funzioni assegnategli nel motu proprio di istituzione,¹² il Consiglio per l'Economia veniva a configurarsi in qualche modo come l'ente di vigilanza sulle questioni economiche della Santa Sede, subentrando, con una struttura più stabile, in alcune delle competenze che gli art. 24 e 25 della *Pastor bonus* attribuivano al Consiglio di cardinali per lo studio dei problemi organizzativi ed economici della Santa Sede.¹³

Per questo motivo, il Consiglio per l'Economia riceve copia delle relazioni inviate ai responsabili degli enti oggetto di revisione (art. 2 §2, c), valuta e approva il programma annuale di revisione (art. 3 §1), è informato sulle attività dell'Ufficio (art. 3 §2), può affidare incarichi di *auditing* a revisori esterni (art. 5), attiva la procedura di nomina del Revisore Generale (art. 6), ecc. Inoltre, questi nuovi Statuti attribuiscono delle competenze al “Comitato di Revisione del Consiglio per l'Economia” previsto dall'art. 10 §2 delle norme proprie del Consiglio del 2015.¹⁴ Da quanto si evince dai presenti Statuti dell'Ufficio del Revisore, questo “Comitato” funge da collegamento tra il Consiglio e l'Ufficio, e perciò viene aggiornato trimestralmente sulle attività dell'Ufficio del Revisore Generale (art. 3 §3), riceve le comunicazioni relative a eventuali incompatibilità o conflitti di interesse da parte del personale o dei consulenti esterni dell'Ufficio (art. 8 §3) e fa da tramite nella trasmissione delle informazioni sulle irregolarità scoperte dalle revisioni contabili da parte del Revisore Generale al Consiglio per l'Economia (art. 4 §3, a).

Lo Statuto dell'Ufficio prevede anche l'esistenza di «un'apposita commis-

¹² Cfr. FRANCESCO, m.p. *Fidelis dispensator et prudens*, 24 febbraio 2014, «AAS» 106 (2014), pp. 164-165.

¹³ Il Consiglio di cardinali era stato voluto da San Giovanni Paolo II e istituito mediante il chirografo *Comperta habentes* (31 maggio 1981, «AAS» 73 [1981], pp. 545-546) per fronteggiare le difficoltà di bilancio che incontrava l'amministrazione dei beni destinati al governo della Chiesa universale. Cfr. A. PERLASCA, *Consejo de Cardenales para el estudio de los problemas organizativos y económicos de la Santa Sede*, in J. Otaduy, A. Viana, J. Sedano (coords.), *Diccionario general de Derecho canónico* (DGDC), Pamplona, 2012, II, pp. 576-577. Sulla successione tra i due consigli, cfr. J. MIÑAMBRES, *Riorganizzazione economica della Curia Romana: considerazioni giuridiche “in corso d'opera”*, «Ius Ecclesiae» 27 (2015), pp. 141-155; D. ZALBIDEA, *La reorganización económica de la Santa Sede. Balance y perspectivas*, «Ius canonicum» 54 (2014), pp. 221-251.

¹⁴ Art. 10 §2: «Il Consiglio istituisce un comitato di revisione composto da quattro dei suoi membri con il compito di verificare i bilanci preventivi annuali ed i bilanci consuntivi consolidati della Santa Sede e dello Stato della Città del Vaticano» (Statuto del Consiglio per l'Economia, 22 febbraio 2015, http://w2.vatican.va/content/francesco/it/motu_proprio/documents/papa-francesco_20150222_statuti-segreteria-per-economia.html, consultata il 18.06.2019; anche in «Ius Ecclesiae» 27 (2015), pp. 482-503).

sione composta dall'Assessore per gli Affari Generali della Segreteria di Stato, dal Prelato Segretario del Consiglio per l'Economia e dal Segretario della Segreteria per l'Economia» a cui il Revisore Generale deve presentare una relazione su ogni segnalazione ricevuta che riguardi «anomalie nell'impiego o nell'attribuzione di risorse finanziarie o materiali; irregolarità nella concessione di appalti o nello svolgimento di transazioni o alienazioni; atti di corruzione o frode» (art. 7 §1).

La Segreteria per l'Economia può chiedere all'Ufficio del Revisore di svolgere la revisione contabile su alcuni enti (art. 1 §4 e art. 2 §2, d) e concorda con l'Ufficio i termini entro i quali esso deve predisporre il programma annuale di revisione (art. 3 §1). Il Prefetto della Segreteria per l'Economia è sentito per l'elaborazione della "terna" da sottoporre al Papa per la nomina del Revisore Generale (art. 6 §2); e il Segretario della Segreteria per l'Economia fa parte della commissione che riceve le relazioni del Revisore sulle anomalie e irregolarità di cui all'art. 7 §1.

La Segreteria di Stato, nella persona del Segretario di Stato, interviene per la proposta di nominativi da sottoporre al Papa per la nomina del Revisore Generale (art. 6 §2) e, attraverso l'Assessore per gli Affari Generali, partecipa alla commissione per le irregolarità (art. 7 §1).

Come già previsto negli Statuti precedenti (art. 4 §2, b), l'Ufficio del Revisore Generale è tenuto a inviare «un rapporto all'Autorità di Informazione Finanziaria (...) ove vi siano fondate ragioni per sospettare che fondi, beni, attività, iniziative o transazioni economiche siano connesse o in rapporto con attività di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo» (art. 4 §3, b).¹⁵

Per quanto riguarda gli istituti dipendenti dal Governatorato dello Stato della Città del Vaticano, lo Statuto fa riferimento esplicito soltanto alle autorità giudiziarie che devono ricevere dal Revisore Generale «ogni notizia di reato individuata nel corso della propria attività» (art. 4 §3, c). L'attribuzione di questa competenza è generale, nel senso che riguarda "ogni notizia di reato" e, quindi, non soltanto quelle collegate direttamente con la competenza ordinaria del tribunale vaticano, ma anche quelle provenienti dalla Curia romana.¹⁶ Le autorità giudiziarie sono le sole cui può essere rivelata «l'identità della persona che fa una segnalazione (c.d. *whistleblower*)» e soltanto «quan-

¹⁵ Sull'Autorità di Informazione Finanziaria vaticana, cfr. D. ZALBIDEA, *Autoridad de Información Financiera (AIF)*, in DGDC 1, pp. 589-592.

¹⁶ La previsione del ricorso all'autorità giudiziaria vaticana anche per i casi sorti in seno agli istituti della Curia Romana conferma una tendenza recente segnalata da F. PUIG, *Considerazioni su tre sviluppi giuridico-organizzativi della Curia romana dopo la "Pastor bonus"*, «Ius Ecclesiae» 30 (2018), pp. 307-324. Questa tendenza rompe con una tradizione precedente consolidatasi in decenni di prassi (cfr., ad es., G. DALLA TORRE, *Aspetti della Giustizia Vaticana*, «Stato, Chiese e pluralismo confessionale. Rivista telematica (www.statoechiese.it)» n. 18/2013).

do quest'ultima, con decisione motivata, ne affermi la necessità a fini di indagine o di attività giudiziaria» (art. 7 §2). Occorre precisare, tuttavia, che la previsione dell'art. 7 §2, appena riportata, non menziona esplicitamente l'autorità giudiziaria dello Stato Vaticano e, quindi, può essere applicata a qualunque autorità giudiziaria, soprattutto canonica.

In effetti, tra i rilievi che possono essere fatti all'impostazione prevista per l'Ufficio del Revisore vi è quello che riguarda l'indeterminatezza dell'autorità giudiziaria di riferimento. In linea ordinaria, l'Ufficio ha rapporti con le autorità giudiziarie soltanto nei casi di "notizia di reato" e di richiesta esplicita da parte di tale autorità. Nella prima ipotesi, l'autorità giudiziaria di riferimento è quella dello Stato della Città del Vaticano (art. 4). Invece, la possibilità di chiedere collaborazione da parte di autorità giudiziarie (art. 7), sempre con decisione motivata, sembra essere aperta a qualunque autorità giudiziaria: vaticana, straniera e anche canonica. La determinazione statutaria richiede che l'Ufficio collabori con qualsiasi autorità giudiziaria, almeno per rivelare l'identità di chi ha presentato una data segnalazione, nei casi in cui tale autorità, «con decisione motivata, ne affermi la necessità a fini di indagine o di attività giudiziaria».

Nel contesto di collaborazione con le autorità giudiziarie, l'art. 7 §1 degli Statuti aggiunge una precisazione che non compariva negli Statuti precedenti: «Alle segnalazioni anonime non viene dato alcun seguito». Questa aggiunta scoraggia il *whistleblowing* mirante a propositi privati di vendetta o altre ragioni non istituzionali, che minerebbero la fiducia necessaria per condurre un'attività amministrativa giusta ed efficace.

4. NATURA DELL'UFFICIO

Dal punto di vista istituzionale, i rapporti con le autorità giudiziarie sollevano la questione sulla natura dell'Ufficio del Revisore Generale all'interno della Curia Romana. In effetti, dalle norme degli Statuti non è dato chiarire se si tratti di un dicastero in senso proprio (secondo la descrizione dell'art. 2 *Pastor bonus*) oppure di un "organismo" (cfr. art. 1 PB) di carattere tecnico.¹⁷ La questione rileva nei rapporti tra l'Ufficio e le autorità giudiziarie perché i dicasteri possono produrre atti amministrativi suscettibili di avviare un processo contenzioso amministrativo, mentre gli organismi tecnici non producono atti amministrativi.¹⁸ Occorrerebbe stabilire se le "relazioni" redatte dall'Ufficio (cfr. art. 2 §2, c) possono contenere atti di governo, nel qual caso potrebbero essere definite atti amministrativi, probabilmente "singolari" in quanto rivolti a singole amministrazioni, ed essere oggetto di processo con-

¹⁷ Cfr. L. SABBARESE, *Dicasterio de la Curia Romana*, in DGDC III, pp. 299-302.

¹⁸ Cfr. A. VIANA, *La potestad de los dicasterios de la Curia Romana*, «Ius canonicum» 30 (1980), pp. 83-114.

tenzioso amministrativo presso la Segnatura Apostolica, a norma dell'art. 123 PB.

Salvata la problematicità dell'individuazione dell'atto amministrativo singolare, unico tipo di atto amministrativo che può essere oggetto di revisione giudiziaria nella Chiesa, il rapporto dell'Ufficio con l'istituzione giudiziaria di vertice nell'ordinamento canonico (la Segnatura Apostolica) non sarebbe dissimile da quello cui possono essere sottoposti gli altri dicasteri della Curia.

Ad ogni modo, indipendentemente dalla natura che gli si voglia attribuire, dicastero od organismo per rimanere nei termini dell'art. 1 PB, l'attività dell'Ufficio potrebbe eventualmente provocare danni ingiusti alle amministrazioni oggetto di revisione. In tal caso, in quanto soggetto agente nell'ordinamento canonico, al pari di tutti gli altri soggetti che in esso agiscono, l'Ufficio del Revisore risponderebbe dei danni causati con il proprio operato e dovrebbe ripararli convenientemente, secondo la norma generale del can. 128 CIC.

Forse potrebbe illuminare la percezione della natura dell'Ufficio la scomparsa dagli Statuti della menzione dei "revisori aggiunti". Il primo articolo degli Statuti del 2015 stabiliva: «§2. L'Ufficio è diretto dal Revisore Generale, coadiuvato da due Revisori aggiunti». Questa previsione veniva ad assimilare l'Ufficio ad un "collegio di revisori dei conti". In tale veste, la collocazione dell'Ufficio del Revisore tra gli organismi tecnici al servizio della Curia Romana veniva quasi spontanea. La scomparsa dei revisori aggiunti da questi nuovi Statuti potrebbe comportare una comprensione della struttura interna dell'Ufficio più simile a quella degli altri Uffici della Curia Romana, menzionati espressamente come "Dicasteri" dall'art. 2 §1 PB. Tuttavia, come abbiamo già detto, la sola lettura delle norme di questi Statuti non consente di stabilire se l'Ufficio del Revisore Generale sia da considerare un vero dicastero o un semplice ufficio tecnico.

JESÚS MIÑAMBRES

minambres@pusc.it

Pontificia Università della Santa Croce