LINK AUDIT

Società di revisione e organizzazione contabile

APPROFONDIMENTI

GOVERNANCE E CONTROLLO INTERNO

Internal Audit e sanità pubblica

dal controllo interno alla certificabilità dei bilanci

Che cosa fa l'Internal Audit in qualunque organizzazione, in che cosa si distingue dal revisore legale e dal collegio sindacale, e perché nelle aziende sanitarie è nato con il Percorso Attuativo della Certificabilità dei bilanci (PAC).

AUTORI

Domenico Merlino
Senior Partner

Elda Gagliano
Partner

PUBBLICAZIONE

23 novembre 2026
www.linkaudit.it

Link Audit S.r.l.

Sede legale: Via E. Notarbartolo 35, 90144 Palermo
P. IVA 06218630827 · REA PA-306103 · Registro dei Revisori Legali n. 169403
PEC amministrazione@pec.linkaudit.it · www.linkaudit.it

Member firm indipendente di
INTEGRA INTERNATIONAL®
YOUR GLOBAL ADVANTAGE

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati.

GOVERNANCE E CONTROLLO INTERNO

Internal Audit: *che cos'è, a che cosa serve e perché è diventato centrale nella sanità pubblica*

di **Domenico Merlino** e **Elda Gagliano** · 23 novembre 2026

> Ogni organizzazione complessa ha bisogno di qualcuno che, dall'interno ma con occhi indipendenti, verifichi che i controlli funzionino davvero. È il compito dell'Internal Audit. Nelle aziende sanitarie pubbliche questa funzione è arrivata relativamente tardi, ma oggi è uno dei pilastri del percorso verso bilanci certificabili.

Che cos'è l'Internal Audit

L'Institute of Internal Auditors definisce l'Internal Audit come un'attività indipendente e obiettiva di assurance e consulenza, finalizzata ad aggiungere valore e a migliorare l'operatività dell'organizzazione. La aiuta a raggiungere i propri obiettivi con un approccio sistematico, che valuta e migliora i processi di governance, di gestione dei rischi e di controllo.

Dal 9 gennaio 2025 il riferimento professionale sono i Global Internal Audit Standards, che hanno sostituito il precedente quadro di principi e norme.

Come lavora

Il lavoro dell'Internal Audit segue un ciclo preciso:

- valutazione dei rischi (risk assessment), per capire dove l'organizzazione è più esposta;
- piano di audit, annuale o pluriennale, approvato dal vertice;
- verifiche sul campo, con test sui controlli e analisi dei dati;
- relazione con i rilievi e le raccomandazioni;
- follow-up, per accertare che le azioni correttive siano state realizzate.

La condizione che rende credibile tutto il processo è l'indipendenza: l'Internal Audit riferisce al vertice dell'organizzazione e non dipende dalle strutture che verifica.

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Riproduzione vietata senza autorizzazione.
Link Audit S.r.l. · Via E. Notarbartolo 35, 90144 Palermo · P. IVA 06218630827 · REA PA-306103 · Registro dei Revisori Legali n. 169403

Che cosa non è

L'Internal Audit si colloca nel modello delle "tre linee": la prima linea è la gestione operativa, la seconda le funzioni di presidio dei rischi e della conformità, la terza l'Internal Audit, che dà al vertice una valutazione indipendente sull'insieme.

FUNZIONE	RUOLO	PER CHI LAVORA
Internal Audit	Verifica indipendente e consulenza sul sistema dei controlli interni	Vertice dell'organizzazione
Revisore legale	Giudizio professionale sul bilancio	Soci e terzi, per legge
Collegio sindacale	Vigilanza su legalità, corretta amministrazione e adeguatezza degli assetti	La società, come organo
Responsabile anticorruzione e trasparenza	Prevenzione della corruzione e obblighi di trasparenza	L'ente, per legge

Le funzioni sono complementari: un buon Internal Audit rende più efficace il lavoro del revisore e del collegio sindacale, ma non li sostituisce.

Perché la sanità ne ha bisogno

Un'azienda sanitaria gestisce volumi di spesa rilevanti, migliaia di fornitori, contratti complessi, magazzini di farmaci e dispositivi, flussi di ricavi legati alla mobilità e alle prestazioni. I rischi non sono solo contabili: riguardano l'appropriatezza, la corruzione, la tracciabilità dei beni, la continuità dei servizi.

Il Percorso Attuativo della Certificabilità (PAC)

La spinta decisiva è arrivata dalla certificabilità dei bilanci. Il percorso nasce dall'art. 11 del Patto per la salute 2010-2012 e si sviluppa attraverso tre passaggi:

- il D.M. 18 gennaio 2011, con la valutazione straordinaria delle procedure amministrativo-contabili;
- il D.M. 17 settembre 2012, sulla certificabilità dei bilanci degli enti del Servizio sanitario nazionale;
- il D.M. 1° marzo 2013, che definisce i Percorsi Attuativi della Certificabilità e chiede a ogni regione di approvarli e di verificarne l'attuazione.

Il PAC è organizzato per aree di bilancio: un'area generale e le aree immobilizzazioni, rimanenze, crediti e ricavi, disponibilità liquide, patrimonio netto, debiti e costi. Per ciascuna fissa obiettivi, azioni e scadenze. Già

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Riproduzione vietata senza autorizzazione.

nell'area generale compare la richiesta di individuare una figura o un ufficio di controllo interno, indipendente e collocato in staff alla direzione generale.

Le regioni che hanno previsto l'Internal Audit

Molte regioni hanno sviluppato quel requisito in una vera funzione di Internal Audit. Il quadro che emerge dagli atti regionali presi a riferimento è questo:

REGIONE	COME È PREVISTO L'INTERNAL AUDIT
Sicilia	Nel PAC regionale (D.A. n. 2128/2013) l'azione A.1.7 prevede l'istituzione della funzione di Internal Audit in ogni azienda; l'Assessorato ne ha precisato compiti e requisiti con una nota esplicativa del 2016
Lazio	Con il DCA U00069/2018 ha aggiornato il PAC e istituito la funzione di Internal Audit regionale, con un modello regionale di controllo interno; nel 2025 ha approvato una guida operativa per le aziende
Calabria	Nel 2025 ha avviato un progetto per il sistema di controllo interno delle aziende sanitarie che collega Internal Audit, PAC e controllo di gestione
Veneto	Ha introdotto l'Internal Audit nelle aziende sanitarie nel 2012 e l'ha consolidato nel 2018, con un approccio basato sui rischi amministrativo-contabili
Emilia-Romagna	Con la legge regionale n. 9/2018 ha previsto la funzione, orientata principalmente alle procedure contabili
Abruzzo	Nel 2023 ha disciplinato la funzione, con un focus sulla conformità alle procedure del PAC
Sardegna	Ha affidato all'Azienda regionale della salute (ARES) il coordinamento del sistema di internal auditing e nel 2022 ha approvato le linee di indirizzo per le aziende
Campania	Il PAC regionale, aggiornato più volte tra il 2013 e il 2018, ha portato le aziende a inserire l'Internal Audit tra le azioni del proprio percorso

La Lombardia ha seguito una strada diversa: ha introdotto l'Internal Audit nelle aziende sanitarie con una propria legge regionale del 2014, indipendente dal PAC.

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Riproduzione vietata senza autorizzazione.

Che cosa fa l'Internal Audit nel PAC

Nelle aziende sanitarie l'Internal Audit ha un compito concreto: verificare che le procedure amministrativo-contabili adottate con il PAC siano applicate davvero e che i controlli funzionino. In pratica:

- programma le verifiche sulle aree di bilancio a rischio più elevato;
- verifica a campione l'applicazione delle procedure e dei punti di controllo;
- monitora le azioni correttive richieste dalla Regione, dal collegio sindacale e dagli organismi di controllo esterni;
- riferisce alla direzione generale e collabora con il collegio sindacale e con il responsabile anticorruzione.

I limiti da superare

Le analisi disponibili mostrano che quasi tutte le esperienze regionali sono nate dal PAC e restano concentrate sugli aspetti amministrativo-contabili e di conformità. Restano meno presidiati i rischi strategici e quelli clinici. Le sfide per i prossimi anni sono tre: integrare le diverse funzioni di controllo, investire in competenze e coinvolgere la componente sanitaria.

Digit Internal Audit: il PAC in un unico fascicolo

In molte aziende la funzione di Internal Audit ripete ogni anno gli stessi passaggi su fogli di calcolo, cartelle e caselle email: i rischi del PAC si valutano su file che cambiano da un anno all'altro, le evidenze arrivano come allegati, le relazioni si riscrivono a ogni scadenza.

Per questo Link Audit lavora con Digit Internal Audit 2.0, la piattaforma sviluppata da Digit Audit, concessa in licenza a Link Audit e utilizzata in esclusiva nei propri incarichi. Accompagna l'intero ciclo dell'Internal Audit di un'azienda sanitaria, dall'organizzazione alla relazione, in un unico fascicolo per incarico. Ogni valutazione viene documentata una volta sola e alimenta il piano, le carte di lavoro e le relazioni.

FASE	CHE COSA FA DIGIT INTERNAL AUDIT
Organizzazione	Archivia l'atto aziendale e le delibere con la versione vigente; legge le strutture anche dai PDF scansionati e prepara l'organigramma con i responsabili
Risk Assessment	Valuta ogni azione del PAC come un rischio, partendo da un catalogo standard di 224 rischi con controlli attesi, domande di verifica e requisiti minimi; calcola rischio intrinseco e residuo per area
Piano di audit	Propone il piano a partire dal Risk Assessment: rischi elevati e alti nel primo semestre, medi nel secondo; il piano resta sempre modificabile

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Riproduzione vietata senza autorizzazione.

FASE	CHE COSA FA DIGIT INTERNAL AUDIT
Questionari	Invia ai responsabili un link personale con codice di verifica: si risponde online, anche da telefono, allegando i documenti richiesti
Relazioni	Compone in Word, con il logo dell'azienda, la relazione di Risk Assessment, il piano, le relazioni di audit e le segnalazioni al management
Anno dopo anno	Riparte dal lavoro dell'anno precedente: atti, organigramma e valutazioni sono già pronti da aggiornare

Tre esempi pratici

Il Risk Assessment dell'area debiti e costi. Il team valuta probabilità e impatto di ciascuna azione del PAC sul ciclo passivo, registra i controlli esistenti e la fonte di ogni valutazione. La piattaforma calcola il rischio residuo dell'area e ne indica la priorità di audit, con una fotografia a fine semestre per il confronto nel tempo.

I questionari ai responsabili. Invece di inviare allegati da ricompilare e ricopiare, l'Internal Audit spedisce dall'app un questionario con le domande di verifica del catalogo. Il responsabile della struttura risponde online e carica le procedure richieste; il team vede in tempo reale tasso di risposta, tempi e documenti ricevuti.

La relazione semestrale. A fine semestre la relazione di audit si compone dai dati dell'incarico: interventi svolti, esiti, azioni correttive e il loro stato. Resta al professionista il lavoro che conta: rileggere, valutare e firmare.

Ogni utente vede solo gli incarichi che gli sono assegnati, l'accesso avviene con autenticazione a due fattori e ogni carta di lavoro segue un flusso di revisione tracciato, da bozza a validata.

Come lavoriamo in Link Audit

Link Audit affianca le aziende sanitarie nella funzione di Internal Audit, dalla valutazione dei rischi al piano di audit, dalle verifiche sulle procedure del PAC al follow-up dei rilievi. I nostri professionisti lavorano su Digit Internal Audit insieme alla funzione Internal Audit dell'azienda, che accede al proprio incarico e ne segue l'avanzamento.

Su richiesta mostriamo il percorso completo su un'azienda di esempio, dall'atto aziendale al Risk Assessment, dal piano di audit alle relazioni: basta scrivere ad askto@linkaudit.it.

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Riproduzione vietata senza autorizzazione.

In sintesi

L'Internal Audit è nato nelle imprese per dare al vertice una visione indipendente sui controlli. In sanità è arrivato con il PAC, come strumento per rendere i bilanci certificabili.

Una funzione di Internal Audit che si limita a spuntare procedure serve al PAC; una che legge i rischi dell'azienda serve a chi la governa.

Domenico Merlino
Senior Partner, Link Audit

Elda Gagliano
Partner, Link Audit

Riferimenti: Patto per la salute 2010-2012, art. 11; D.M. 18 gennaio 2011; D.M. 17 settembre 2012; D.M. 1° marzo 2013; D.Lgs. 118/2011; Global Internal Audit Standards (IIA, 2024); atti regionali citati nella tabella; Rapporto OASI 2023, cap. 15 (CERGAS – SDA Bocconi). Il presente articolo ha finalità esclusivamente informative e non sostituisce una consulenza professionale sul caso specifico.

Diritti riservati

© 2026 Link Audit S.r.l. Tutti i diritti riservati. Il presente articolo è di proprietà di Link Audit S.r.l. ed è reso pubblico a fini informativi. Ne sono vietate la riproduzione, anche parziale, la modifica e la diffusione con qualsiasi mezzo senza l'autorizzazione scritta della Società. Digit Audit è un marchio registrato; gli altri marchi citati appartengono ai rispettivi titolari.