



Periodo di programmazione 2021-2027

Manuale delle procedure di audit 2021-2027
(Art. 77 del Reg. (UE) n. 2021/1060)

Versione 2.0
luglio 2025



INDICE

1	Quadro normativo di riferimento per la programmazione 2021-2027 in materia di audit	10
1.1	Quadro normativo a livello UE	10
1.2	Quadro normativo a livello nazionale	15
1.3	Gli standard internazionali per l'attività di audit.....	18
2	Autorità di Audit	22
2.1	Sistema di Gestione e Controllo 2021-2027.....	22
2.2	Compiti e Funzioni dell'Autorità di Audit.....	23
2.3	Organizzazione dell'Autorità di Audit	24
2.3.1	<i>Coordinamento tra le Autorità di Audit</i>	<i>27</i>
2.4	Obiettivi e contenuti dell'attività di audit	28
2.5	Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2021 – 2027	30
2.6	Il controllo di qualità (Quality Review)	36
2.7	Documentare il lavoro di audit.....	40
3	Principali innovazioni della programmazione 2021 – 2027	42
3.1	Principio dell'audit unico	42
3.2	Modalità proporzionate migliorate	44
3.2.1	<i>Possibilità di applicazione e revoca</i>	<i>44</i>
3.2.2	<i>Implicazioni per l'attività di audit.....</i>	<i>45</i>
3.3	Audit su ambiti rilevanti per la programmazione 2021 - 2027	46
4	La metodologia e le procedure di audit	48
4.1	La Strategia di audit 2021 – 2027.....	48
4.2	Focus – Il sistema ARACHNE	48
4.3	La pianificazione annuale dell'attività di audit.....	52
4.3.1	<i>Memorandum di pianificazione degli Audit delle Operazioni.....</i>	<i>53</i>
4.4	L'audit di sistema.....	54
4.4.1	<i>La valutazione del rischio.....</i>	<i>55</i>
4.4.2	<i>La valutazione di affidabilità del sistema</i>	<i>67</i>
4.5	Il campionamento.....	81
4.5.1	<i>Metodi di campionamento</i>	<i>81</i>
4.5.2	<i>Campionamento e audit delle unità negative</i>	<i>83</i>
4.5.3	<i>Sub-campionamento</i>	<i>84</i>
4.5.4	<i>Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario</i>	<i>85</i>
4.6	L'audit delle Operazioni.....	86



4.6.1	<i>Analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata</i>	89
4.6.2	<i>Controlli in loco delle operazioni selezionate.....</i>	91
4.6.3	<i>Aree specifiche</i>	94
4.6.4	<i>La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET)</i>	135
4.7	<i>L'audit dei Conti</i>	139
4.8	<i>Analisi degli esiti degli audit.....</i>	144
4.9	<i>Attività di reporting</i>	145
4.10	<i>Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive</i>	147
5	<i>Preparazione del Pacchetto di affidabilità (art. 98 del Reg. (UE) 2021/1060).....</i>	151
5.1	<i>Relazione Annuale di Controllo</i>	151
5.2	<i>Parere annuale</i>	157
5.3	<i>Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale.....</i>	163



Di seguito vengono elencate le modifiche rispetto a quanto contenuto nella versione precedente del documento:

Versione, data e descrizione della revisione
Versione 1 – 25/09/2024
Versione 2 – 23/07/2025: Modificati/integrati i paragrafi: - Elenco degli Allegati – inserimento dei nuovi allegati 4.A, 4.C, 4.D, 4.E, 11.P, 20 e 10 (comprendente i precedenti allegati 10.A-10.F); - Premessa – modifica del paragrafo Allegati con aggiornamento della descrizione dell'utilizzo degli allegati al documento; - 1.1 Quadro normativo a livello UE – aggiornamento dei riferimenti normativi; - 1.2 Quadro normativo a livello nazionale – aggiornamento dei riferimenti normativi; - 1.3 Gli standard internazionali per l'attività di audit – aggiornamento degli standard internazionali di audit; - 2.6. Il controllo di qualità (Quality Review) – aggiornamento del paragrafo sulla base dei nuovi standard internazionali di audit; - 3.4 Action Plan Commissione Europea-Autorità di Audit – inserimento del nuovo paragrafo riguardante l'Action Plan presentato dalla Commissione Europea; - 4.4.1 La valutazione del rischio – eliminazione dei riferimenti alla metodologia nazionale di valutazione del rischio presente su Myaudit; - 4.4.2 La valutazione di affidabilità del sistema – inserimento di indicazioni operative per l'audit tematico su: metodologia per la valutazione del rischio di frode, verifiche di gestione basate sul rischio, FNCC, qualità e stabilità delle operazioni; - 4.6.3.1 Appalti Pubblici – inserimento di aggiornamenti relativi a: sentenza TAR Lazio n. 19840/2024 sull'affidamento diretto, nuove norme del Decreto correttivo appalti D.lgs 209/2024, sentenza TAR Lazio Roma, Sez. IV Bis, 25 Luglio 2022 sul DURC, sintesi relativa alla particolare disciplina riguardante gli affidamenti ad Enti del Terzo Settore ai sensi del Titolo VII del DLgs 117/2017; - 4.6.3.2 Aiuti di stato – inserimento di indicazioni riguardo la nuova checklist relativa agli aiuti di Stato (Allegato 11.O) ed inserimento della procedura di verifica per la concessione degli aiuti di Stato; - 4.6.3.3 Opzioni di semplificazione dei costi (OSC) – aggiornamento del paragrafo sulla base degli "Orientamenti sull'uso delle opzioni semplificate in materia di costi nell'ambito dei fondi disciplinati dal regolamento (UE) 2021/1060" adottati mediante Comunicazione della Commissione Europea C/2024/7467; - 4.6.3.8 Conflitti di interesse – inserimento del nuovo paragrafo Gestione del Conflitto d'Interesse da parte dell'AdA.

ELENCO DEGLI ALLEGATI

- 1.A_ Modello di Audit Planning Memorandum
- 1.B_ Memorandum Audit delle Operazioni
- 2. Checklist per gli audit di sistema
- 3. Checklist sui test di conformità
- 4.A_ Checklist audit tematico sull'autovalutazione del rischio frode
- 4.B_ Checklist audit tematico sul conflitto di interesse



- 4.C_Checklist audit tematico sulla metodologia della valutazione del rischio per l'esecuzione delle verifiche di gestione (RBMV)
- 4.D_Checklist audit tematico sulle modalità di rendicontazione e controllo delle operazioni (FNCC)
- 4.E_Checklist audit tematico sulla qualità e stabilità dei progetti
- 5. Modello di Rapporto complessivo di Audit di sistema
- 6.A_Modello di Rapporto di audit di sistema per l'AdG
- 6.B_Modello di Rapporto di audit di sistema per l'Organismo che svolge la Funzione contabile
- 6.C_Modello di Rapporto di audit di sistema per l'OI
- 7. Tabelle di valutazione per l'audit di sistema
- 8. Modello di documento a comprova della valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo effettuata dall'AdA
- 9.A Checklist relativa ad audit sull'affidabilità degli indicatori
- 9.B Checklist relativa ad audit sull'affidabilità degli indicatori – Test di conformità
- 10. Checklist per l'audit delle operazioni Aspetti generali
- 11.A Checklist per l'audit delle operazioni procedura Appalti Beni e Servizi
- 11.B Checklist per l'audit delle operazioni procedura Opere Pubbliche
- 11.C Checklist per l'audit delle operazioni procedura affidamenti Enti in House
- 11.D Checklist per l'audit delle operazioni procedura Accordi tra PA
- 11.E Checklist per l'audit delle operazioni procedura Sostegno a singoli beneficiari o destinatari
- 11.F Checklist per l'audit delle operazioni procedura Corsi di formazione
- 11.G Checklist per l'audit delle operazioni procedura Affidamenti ad Enti del Terzo Settore
- 11.H Checklist per l'audit delle operazioni procedura Personale interno ed esterni e mis
- 11.I Checklist per l'audit delle operazioni procedura Strumenti Finanziari
- 11.L Checklist per l'audit delle operazioni DNSH e aspetti ambientali
- 11.M Checklist per l'audit delle operazioni Opzioni di Costo Semplificate
- 11.N Checklist per l'audit delle operazioni Pari Opportunità
- 11.O Checklist per l'audit delle operazioni Aiuti di Stato
- 11.P Checklist per l'audit delle operazioni Status di PMI
- 12. Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità
- 13. Modello di Verbale di sopralluogo dell'operazione
- 14. Modello di Rapporto provvisorio di audit delle operazioni
- 15. Modello di rapporto definitivo per gli audit sulle operazioni
- 16. Format Riconciliazione Spese
- 17. Checklist per l'audit dei Conti
- 18. Modello di Rapporto sull'audit dei Conti
- 19. Checklist per la *quality review*
- 20. Schema procedura di verifica aiuti di Stato



Elenco delle principali abbreviazioni

AdA	Autorità di Audit
RAC	Relazione annuale di controllo
Organismo di audit	Organismo che svolge le attività di audit rientranti nel mandato dell'AdA
AdG	Autorità di Gestione
OFC	Organismo avente Funzione Contabile
CCI	<i>Code Commun d'Identification</i>
RDC	Regolamento (UE) n. 2021/1060
Regolamento finanziario	Regolamento (UE, Euratom) n. 2018/1046 come modificato dal Regolamento (UE, Euratom) 2022/2434
Regolamento sul campionamento	Reg. delegato (UE) 2023/67 della Commissione del 20 ottobre 2022
OI	Organismo intermedio
SI.GE.CO.	Sistema di gestione e controllo
CE	Commissione europea
DG EMPL	Direzione Generale Occupazione, affari sociali e inclusione
DG REGIO	Direzione Generale della Politica Regionale e Urbana
ECA	Corte dei Conti Europea
ECJ	Corte di Giustizia Europea
SM	Stato Membro



UE	Unione Europea
-----------	----------------

FSE+	Fondo Sociale Europeo Plus
-------------	----------------------------

FESR	Fondo Europeo per lo Sviluppo Regionale
-------------	---



Premessa

Le disposizioni normative che regolano il periodo di programmazione 2021 – 2027 hanno apportato importanti innovazioni in relazione alle attività di attuazione, gestione e controllo dei Fondi Europei, finalizzate al raggiungimento di un equilibrio tra l'attuazione efficace ed efficiente dei fondi stessi e i relativi costi ed oneri amministrativi. Sebbene le Autorità di Audit continuino a svolgere la loro funzione di garanti della legittimità e regolarità della spesa, del funzionamento efficace dei Sistemi di gestione e controllo e della completezza, accuratezza e veridicità dei Conti presentati alla Commissione, il ciclo di programmazione 2021-2027 si caratterizza per la presenza di norme comuni ispirate alla semplificazione e razionalizzazione della attività con una riduzione dell'onere amministrativo degli audit sia per i beneficiari sia per gli auditor stessi.

In questo contesto, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - Ispettorato Generale per i Rapporti finanziari con l'Unione Europea (IGRUE), quale Organismo di coordinamento nazionale delle Autorità di Audit, nell'ambito delle funzioni ad esso attribuite¹ ha elaborato il presente documento che rappresenta, dunque, uno strumento a supporto delle Autorità di Audit (AdA) per orientarle nella definizione di metodologie, di procedure e strumenti adeguati per l'esecuzione delle attività di audit di propria competenza.

Il Manuale delle procedure (e i relativi strumenti e checklist) viene formalmente adottato dall'Autorità di Audit e sarà aggiornato in funzione dell'evoluzione delle scelte adottate dall'AdA nello svolgimento delle attività, in correlazione con gli aggiornamenti delle Strategie di audit, nonché in funzione dell'evoluzione della disciplina applicabile e degli orientamenti della Commissione.

Il Manuale è così strutturato:

Capitoli 1 – 3: Quadro di riferimento

La prima parte del Manuale ha un carattere introduttivo e descrittivo. In essa vengono riportate le principali norme di riferimento UE e nazionali relative all'attività di audit. Inoltre, sono descritti i possibili modelli organizzativi di cui l'Autorità di Audit può dotarsi, nonché i compiti che a essa competono e la loro sequenza logico-temporale.

Questa prima sezione contiene inoltre la descrizione delle principali innovazioni per il periodo 2021-2027 (principio dell'audit unico, modalità proporzionate migliorate, rafforzamento degli audit relativi a: conflitti di interesse, principi di sostenibilità ambientale, con particolare riferimento al rispetto del principio DNSH e della resa a prova di clima delle infrastrutture, legittimità delle opzioni di costo semplificate) e relative implicazioni sull'attività di audit.

¹ Delibera CIPESS 78/2021 Allegato II "Indicazioni per i Sistemi di Gestione e Controllo (Si.ge.co) 2021 - 2027

Infine, sulla base degli Standard di audit internazionalmente riconosciuti, vengono illustrati i principi alla base del processo di quality review condotto dall'Autorità di Audit, che comprende la compilazione di specifiche checklist per il controllo della qualità relativo alle singole fasi dell'attività, dalla pianificazione all'archiviazione dei documenti.

Capitolo 4: La metodologia e le procedure di audit

Nella parte centrale del Manuale sono analizzate tutte le fasi dell'attività di audit, quali la valutazione dei rischi e l'audit di sistema, nonché l'impatto che i risultati di queste attività hanno sulle procedure di campionamento e sull'esecuzione degli audit delle operazioni. In relazione a quest'ultimo aspetto, in particolare, il Manuale fornisce appositi approfondimenti in relazione ad aree specifiche di audit, in termini sia di procedure sia di strumenti utilizzati.

Capitolo 5: Adempimenti relativi all'attività di controllo

Il Manuale si conclude con la definizione delle procedure relative alla finalizzazione di tutta l'attività di audit condotta che confluisce nella predisposizione della Relazione Annuale di Controllo e nella definizione del Parere di audit annuale, per la presentazione del pacchetto di affidabilità alla Commissione.

In considerazione della complessità ed articolazione dei temi trattati, sono stati inoltre predisposti quadri di sintesi contenenti le principali **indicazioni operative** per le Autorità di Audit. Le indicazioni operative sono state collocate al termine di seguenti capitolo/paragrafi:

3. Principali innovazioni della programmazione 2021 – 2027

4.4 L'audit di sistema

4.6 L'audit delle operazioni

4.7 L'audit dei Conti.

INDICAZIONI OPERATIVE

	Autorità/Organismi della precedente Programmazione già oggetto di audit di sistema risultate affidabili e che non hanno subito sostanziali modifiche nell'organizzazione, nelle funzioni e nelle procedure operative non necessitano di nuovi audit di sistema.
	Si raccomanda di concentrare gli audit di sistema sui principali Organismi del Si.Ge.Co., in base agli esiti delle valutazioni dei rischi, all'inizio della Programmazione 2021 – 2027 e, una volta verificata l'affidabilità e la corretta operatività degli stessi si suggerisce di evitare di ripetere l'audit di sistema su tali Organismi, salvo modifiche dei rischi riguardanti gli stessi.
	Si raccomanda di eseguire la valutazione dei rischi con cadenza annuale e in ogni caso in cui vi siano eventi che determinano una modifica della Strategia di Audit del relativo Programma.
	Si raccomanda di svolgere gli audit di sistema mirati ad aree tematiche specifiche, tenendo in considerazione soprattutto le novità rilevanti per la programmazione 2021 – 2027 (ad es. DNSH e politiche ambientali, OSC, ecc.)
	Si ricorda che i Requisiti Chiave essenziali per la legalità e la regolarità delle spese e l'efficace funzionamento del Si.Ge.Co. per la Programmazione 2021 – 27 sono gli RC 2, 4, 5 e 9.

Inoltre, per consentire l'individuazione dei temi strettamente connessi ai requisiti fondamentali elencati nell'allegato XI del Reg. (UE) 2021/1060 di pertinenza delle Autorità di Audit, nel documento sono state posizionate **etichette** utili ad identificare il collegamento tra il tema trattato ed il correlato Criterio di valutazione connesso,

con l'obiettivo di supportare le Autorità di Audit nell'esecuzione di un'autovalutazione di conformità delle proprie procedure alle aspettative della Commissione.

Allegati

Negli allegati al presente Manuale sono riportati i vari strumenti previsti per lo svolgimento delle attività di audit (checklist, modelli di rapporti, ecc.). Si ritiene opportuno precisare che **con riguardo agli audit delle operazioni** sono stati predisposti i seguenti **modelli di checklist**:

CV 11.3



1. **ALLEGATO 10** – “Checklist per l’audit dell’operazione Aspetti generali”: deve essere compilata obbligatoriamente, si compone di diversi fogli, che permettono di verificare molteplici aspetti comuni a tutte le operazioni, indipendentemente dalla natura delle stesse. In particolare, l’Allegato 10 si compone dei seguenti fogli:
 - Fogli “Anagrafica” e “Selezione dell’operazione e beneficiario”, che devono essere compilati una sola volta in occasione del primo audit dell’operazione;
 - Fogli “Riepilogo procedure”, “Attuazione e controllo”, “Spese ammissibili e pagamento”, “Conflitto d’interesse”, “Riepilogo costi reali”, “Riepilogo costi semplificati” e “Conclusioni”, che dovranno essere compilati, con riferimento all’operazione, in occasione di ogni audit, qualora l’operazione sia campionata più volte.
2. **ALLEGATI DA 11.A a 11.I** - Checklist audit dell’operazione relative alle **diverse procedure di attuazione**; nello svolgimento dell’audit dell’operazione il controllore deve necessariamente compilare almeno una di tali checklist. In relazione alle caratteristiche dell’operazione, che può comprendere più procedure di attuazione anche di diverse tipologie, dovranno essere compilate le pertinenti checklist relative a ciascuna procedura di attuazione di cui si compone l’operazione (cfr. esempio successivo).
3. **ALLEGATI DA 11.L a 11.P** - Checklist opzionali per l’audit dell’operazione relative **alla verifica di aspetti particolari delle procedure** che, qualora presenti e pertinenti, devono essere soggetti ad apposito controllo, quali il rispetto del principio DNSH e altri aspetti ambientali, le Opzioni di Costo Semplificate, il rispetto del principio di Pari Opportunità, il rispetto delle norme sugli aiuti di Stato, la verifica dello status di PMI (cfr. esempio successivo).

In sostanza, in funzione della concreta operazione oggetto di controllo, è compito dell’AdA procedere alla compilazione combinata dei predetti strumenti che comprenderanno:

- obbligatoriamente la Checklist per l’audit dell’operazione Aspetti generali (Allegato 10);
- obbligatoriamente una o più checklist di cui al punto 2 (Allegati 11.A-11.I), possibilmente contraddistinta/e con il codice identificativo della relativa procedura (CIG se appalto o codice aiuto/altro codice identificativo se altro);
- eventualmente, se pertinenti per quella specifica procedura, una o più checklist di cui al punto 3 (Allegati 11.L-11.P), possibilmente contraddistinta/e con il codice identificativo della procedura cui si riferisce (CIG se appalto o codice aiuto/altro codice identificativo se altro).

Con riferimento a un’operazione comprendente un sostegno a singoli beneficiari mediante aiuti di Stato, si ritiene opportuno evidenziare che la checklist procedurale obbligatoria da compilare in questo caso è la Checklist audit delle operazioni procedura Sostegno a Singoli Beneficiari o Destinatari - foglio Beneficiari (Allegato 11.E). Inoltre, l’Autorità di Audit dovrà compilare anche la Checklist audit delle operazioni Aiuti di Stato (Allegato 11.O) e, qualora l’aiuto sia destinato a Piccole e Medie Imprese, dovrà essere compilata altresì la Checklist audit delle operazioni Status PMI (Allegato 11.P).

Nell’Allegato 10, foglio Riepilogo delle procedure, l’Autorità di Audit elenca, dal quarto rigo in poi, tutte le procedure attuative di cui consta l’operazione (ad. es. un’operazione potrebbe comprendere più procedure di



appalto di opere pubbliche, oppure una procedura di appalto di servizi e una procedura di affidamento in house, ecc.). Per ciascuna delle procedure riportate nel foglio Riepilogo delle procedure (da indicare in ogni rigo), l'AdA nell'ultima colonna dovrà precisare anche l'insieme delle checklist corrispondentemente compilate, evidenziando sia la pertinente checklist procedurale (scelta tra gli allegati da 11.A a 11.I) sia eventualmente le checklist per le verifiche di aspetti particolari applicabili a quella procedura (scelte tra gli allegati da 11.L a 11.P).

[illegible]

1 Quadro normativo di riferimento per la programmazione 2021-2027 in materia di audit

1.1 Quadro normativo a livello UE

Il quadro normativo UE, riferito alle attività di audit per il periodo di programmazione 2021- 2027, trova la base giuridica nei seguenti Regolamenti e norme, elencati su base anticronologica.

Tabella 1: Normativa UE

Normativa dell'UE programmazione 2021- 2027, ove applicabile
Regolamento (UE, Euratom) 2024/2509 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 settembre 2024, che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione (rifusione)
Regolamento (UE) 2024/795 del Parlamento europeo e del Consiglio del 29 febbraio 2024 che istituisce la piattaforma per le tecnologie strategiche per l'Europa (STEP) e modifica la direttiva 2003/87/CE e i regolamenti (UE) 2021/1058, (UE) 2021/1056, (UE) 2021/1057, (UE) n. 1303/2013, (UE) n. 223/2014, (UE) 2021/1060, (UE) 2021/523, (UE) 2021/695, (UE) 2021/697 e (UE) 2021/241
Regolamento (UE) 2023/2832 della Commissione del 13 dicembre 2023 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti di importanza minore («de minimis») concessi ad imprese che forniscono servizi di interesse economico generale
Regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, del 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti de minimis
Regolamento (UE) 2023/2391 della Commissione, del 4 ottobre 2023, che modifica i regolamenti (UE) n. 717/2014, (UE) n. 1407/2013, (UE) n. 1408/2013 e (UE) n. 360/2012 per quanto riguarda gli aiuti <i>de minimis</i> per la trasformazione e la commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura e il regolamento (UE) n. 717/2014 per quanto riguarda l'importo complessivo degli aiuti de minimis concessi a un'impresa unica, il relativo periodo di applicazione ed altri aspetti
Regolamento (UE) 2023/1315 della Commissione del 23 giugno 2023 recante modifica del regolamento (UE) n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato e del regolamento (UE) 2022/2473 che dichiara compatibili con il mercato interno, in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, alcune categorie di aiuti a favore delle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura (Testo rilevante ai fini del SEE)
Regolamento (UE) 2023/435 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 27 Febbraio 2023 che modifica il Regolamento (UE) 2021/241 per quanto riguarda l'inserimento di capitoli dedicati al Piano RepowerEU nei piani per la ripresa e la resilienza e che modifica i Regolamenti (UE) N. 1303/2013, (UE) 2021/1060 e (UE) 2021/1755, e La Direttiva 2003/87/CE.
Regolamento (UE, Euratom) 2022/2434 del Parlamento europeo e del Consiglio del 6 dicembre 2022 che modifica il regolamento (UE, Euratom) 2018/1046 per quanto riguarda l'istituzione di una strategia di finanziamento diversificata come metodo generale di assunzione di prestiti



Reg. delegato (UE) 2023/67 della Commissione del 20 ottobre 2022 che integra il regolamento (UE) 2021/1060 del Parlamento europeo e del Consiglio stabilendo metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso e le modalità per coprire uno o più periodi di programmazione

Regolamento (UE) 2022/2039 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 19 ottobre 2022 recante modifica dei regolamenti (UE) n. 1303/2013 e (UE) 2021/1060 per quanto concerne la flessibilità addizionale per affrontare le conseguenze dell'aggressione militare da parte della Federazione Russa FAST (assistenza flessibile ai territori) — CARE

Regolamento (UE) n. 2021/1139 del Parlamento europeo e del Consiglio del 7 luglio 2021 che istituisce il Fondo europeo per gli affari marittimi, la pesca e l'acquacoltura (FEAMPA) e che modifica il regolamento



(UE) 2017/1004
Regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 12 febbraio 2021 che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza
Reg. (UE) 2021/1056 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021 che istituisce il Fondo per una transizione giusta
Reg. (UE) 2021/1057 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021 che istituisce il Fondo sociale europeo Plus (FSE+) e che abroga il regolamento (UE) n. 1296/2013
Reg. (UE) 2021/1058 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021 relativo al Fondo europeo di sviluppo regionale e al Fondo di coesione
Reg. (UE) 2021/1059 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021 recante disposizioni specifiche per l'obiettivo «Cooperazione territoriale europea» (Interreg) sostenuto dal Fondo europeo di sviluppo regionale e dagli strumenti di finanziamento esterno
Reg. (UE) 2021/1060 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021 recante le disposizioni comuni applicabili al Fondo europeo di sviluppo regionale, al Fondo sociale europeo Plus, al Fondo di coesione, al Fondo per una transizione giusta, al Fondo europeo per gli affari marittimi, la pesca e l'acquacoltura, e le regole finanziarie applicabili a tali fondi e al Fondo Asilo, migrazione e integrazione, al Fondo Sicurezza interna e allo Strumento di sostegno finanziario per la gestione delle frontiere e la politica dei visti
Reg. (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 18 giugno 2020 relativo all'istituzione di un quadro che favorisce gli investimenti sostenibili e recante modifica del regolamento (UE) 2019/2088
Reg. (UE) 2020/558 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 23 aprile 2020 che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013 e (UE) n. 1303/2013 per quanto riguarda misure specifiche volte a fornire flessibilità eccezionale nell'impiego dei fondi strutturali e di investimento europei in risposta all'epidemia di COVID-19
Reg. (UE) 2020/460, del 30/03/2020 del Parlamento Europeo e del Consiglio che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013, (UE) n. 1303/2013 e (UE) n. 508/2014 per quanto riguarda misure specifiche volte a mobilitare gli investimenti nei sistemi sanitari degli Stati membri e in altri settori delle loro economie in risposta all'epidemia di COVID-19 (Iniziativa di investimento in risposta al coronavirus)
Commission Decision C(2019)3452 of 19.12.2013 on the setting out and approval of the guidelines for determining financial corrections to be made by the Commission to expenditure financed by the Union under shared management, for non-compliance with the rules on public procurement
Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, del 18 luglio 2018, che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione, che modifica i Regolamenti (UE) n. 1296/2013, 1301/2013, 1303/2013, 1304/2013, 1309/2013, 1316/2013, 223/2014 e 283/2014 e la Decisione n. 541/2014/UE e abroga il Regolamento (UE, EURATOM) n. 966/2012

Reg. (UE) n. 2017/2016, del 29 agosto 2017, recante modifica del Reg. (UE) n. 2195/2015, che integra il Reg. (UE) n. 1304/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio relativo al Fondo Sociale Europeo, per quanto riguarda la definizione di tabelle standard di costi unitari e di importi forfettari per il rimborso da parte della Commissione agli Stati membri delle spese sostenute
Reg. (UE) n. 1084/2017, del 14 giugno 2017, che modifica del Reg. (UE) n. 651/2014 (Regolamento Generale di Esenzione per Categoria)
Reg. (UE) n. 1076/2015, del 28 aprile 2015, recante norme aggiuntive riguardanti la sostituzione di un beneficiario e le relative responsabilità e le disposizioni di minima da inserire negli accordi di partenariato pubblico privato finanziati dai Fondi Strutturali e di Investimento Europei, in conformità al Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio
Reg. (UE) n. 651/2014 della Commissione Europea, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato
Reg. (UE) n. 240/2014, del 7 gennaio 2014, recante un Codice europeo di condotta sul partenariato nell'ambito dei Fondi Strutturali e d'investimento Europei
Reg. (UE) n. 1407/2013 della Commissione Europea, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis»
Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea il 26 ottobre 2012
Reg. (UE) n. 182/2011 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 16 febbraio 2011, che stabilisce le regole e i principi generali relativi alle modalità di controllo da parte degli Stati membri dell'esercizio delle competenze di esecuzione attribuite alla Commissione

La Commissione ha inoltre pubblicato, in attuazione dei Regolamenti sopra citati, diverse linee guida e note orientative alle quali si aggiungono alcune Note prodotte dall'“*Expert Group on European Structural and Investment Funds*” (EGESIF) per la programmazione 2014-2020 che, al netto di eventuali successivi aggiornamenti, restano ancora valide.

Tabella 2: Linee guida e note orientative UE

Linee guida e note orientative UE
Gestione, Controllo e Audit
N+3 decommitment in 2021–2027 under Articles 105-107 of Regulation (EU) 2021/1060 (Methodology and procedure) CPRE_24-0005-00 del 05/07/2024
Methodological note for the assessment of management and control systems in the member states - Ares (2023) 3757159 del 31 Maggio 2023
Risk based management verifications Article 74(2) - CPR 2021-2027 - Ref. Ares(2023)3757159 - 31/05/2023



Methodological Note on the Preparation Submission Examination and Audit of Accounts programming period 2021-2027 CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023



Methodological note on the annual control Report, Audit opinion and Treatment of errors programming period 2021-2027 - CPRE_23-0013-01 26/07/2023
Guidance for Member States on Performance framework, review and reserve, Nota EGESIF n. 18-0021-01 del 19 giugno 2018
Charter on good practices promoted by the Audit Community (Commission and Member State's audit authorities) when carrying out audits under COHESION POLICY, EMFF and FEAD, Nota EGESIF n. 18-0017-00, del 7 marzo 2018
Decommitment methodology (n+3) and process in 2014 – 2020, Nota EGESIF n.17-0012-01 del 30 agosto 2017
Questions and Answers regarding e-Cohesion, Nota EGESIF n. 17-0006-00 del 6 aprile 2017
Guidance on sampling methods for audit authorities Programming periods 2007-2013 and 2014-2020, Nota EGESIF_16-0014-01 del 20 gennaio 2017
Linee guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit, Nota EGESIF n. 14-0011-02 final del 27 agosto 2015
Linee guida per gli Stati membri sull'elaborazione della Dichiarazione di affidabilità di gestione e della sintesi annuale, Nota EGESIF n. 15-0008-03 del 19 agosto 2015, aggiornata con Nota EGESIF n. 15- 0008-05 del 3 dicembre 2018
Linee guida per gli Stati membri sugli importi ritirati, sugli importi recuperati o da recuperare e sugli importi EGESIF 15 0017-02 final 25/01/2016;
Decisione UE 3452/2019 final del 14.5.2019 DECISIONE DELLA COMMISSIONE che stabilisce le linee guida per determinare le rettifiche finanziarie da applicare alle spese finanziate dall'Unione per il mancato rispetto delle norme in materia di appalti pubblici
Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate, Nota EGESIF n. 14-0021-00 del 16 giugno 2014
DNSH e Ambiente
Commission Communication on the application of the "do no significant harm" principle to the Social Climate Fund and policy reflection for its future extension under the next MFF
Commission explanatory note - Application Of The “Do No Significant Harm” Principle Under Cohesion Policy - EGESIF_21-0025-00 del 27/09/2021
Comunicazione della Commissione Europea - Orientamenti tecnici sull'applicazione del principio «non arrecare un danno significativo» a norma del regolamento sul dispositivo per la ripresa e la resilienza – (C/2023/111)
Comunicazione della Commissione - Orientamenti tecnici per infrastrutture a prova di clima nel periodo 2021-2027 - (2021/C 373/01)



Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds - Final Report - Written by COWI/Milieu June 2020



Appalti pubblici
Appalti pubblici - Orientamenti per i funzionari responsabili degli appalti sugli errori più comuni da evitare nei progetti finanziati dai Fondi strutturali e d'Investimento Europei – febbraio 2018
Aiuti di Stato
Aiuto di Stato SA.115842 (2024/N) – Italia Modifica della carta degli aiuti a finalità regionale per l'Italia (1 ^a gennaio 2022-31 dicembre 2027) - Maggiorazione delle intensità di aiuto per gli investimenti contemplati dal regolamento STEP
Comunicazione della Commissione sulla nozione di aiuto di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (2016/C 262/01), del 19 luglio 2016
Opzioni di Semplificazione dei Costi
Commission Notice Guidelines on the use of Simplified Cost Options within the Funds covered by Regulation (EU) 2021/1060 (Common Provisions Regulation) CPRE_24-0015-00 del 26/09/2024
Comunicazione della Commissione (2021/C 200/01) — Orientamenti sull'uso delle Opzioni Semplificate in materia di costi nell'ambito dei Fondi Strutturali e di Investimento Europei (Fondi SIE) — versione riveduta del 27 maggio 2021.
Strumenti Finanziari
Audit Methodology for auditing financial instruments – Programming period 2021 – 2027 – CPRE_23_0011-01 del 24 ottobre 2023 e relativo Annex
Comunicazione della Commissione Europea C(2016)276, “Orientamenti per gli Stati membri sui criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari”, del 29 luglio 2016
Guidance for Member States on Financial Instruments – Glossary, Nota EGESIF n. 14_0040-1 del 11 febbraio 2015
Ex-ante assessment methodology for financial instruments in the 2014-2020 programming period, Aprile 2014
Financial instruments in ESIF programmes 2014-2020 A short reference guide for Managing Authorities, Ref. Ares(2014) 2195942 del 02/07/2014
Sviluppo Territoriale
Orientamenti sui Piani d'Azione Comuni; Nota EGESIF n. 14-0038-01 del giugno 2015
Linee guida per gli Stati membri sullo sviluppo urbano sostenibile integrato (Articolo 7 del regolamento FESR), Nota EGESIF n. 15-0010-01 del 18 maggio 2015
Orientamenti sullo sviluppo locale di tipo partecipativo per gli attori locali, dell'agosto 2014



Guidance on Community-led Local development in European Structural and Investment Funds, del giugno 2014



Integrated Territorial Investment (ITI) del 28 gennaio 2014
a Arrangements on Territorial Development del 22 gennaio 2014
Altre Linee Guida
Comunicazione della Commissione (2021/C 121/01) "Orientamenti sulla prevenzione e sulla gestione dei conflitti d'interessi a norma del regolamento finanziario" del 9 aprile 2021.d
Synergies between ESIF, Horizon 2020 + other EU smart growth programmes
Guidance on ensuring the respect for the Charter of Fundamental Rights of the European Union when implementing the European Structural and Investment Funds ('ESI funds')
Reflection Paper on Audit Documentation – Good Practices from and for auditors – <i>Working Group Audit Documentation (national audit authorities and Commission services)</i>

1.2 Quadro normativo a livello nazionale

In conformità con i Regolamenti e agli orientamenti UE, il quadro normativo nazionale per il periodo di programmazione 2021-2027 trova la base giuridica nei seguenti riferimenti, elencati sulla base di un criterio anticronologico.

Tabella 3: Normativa nazionale

Normativa nazionale
Decreto Legislativo n. 209 del 31 dicembre 2024 Disposizioni integrative e correttive al codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36
Decreto-Legge 7 maggio 2024, n. 60 Ulteriori disposizioni urgenti in materia di politiche di coesione.
Decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 - Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici
Accordo di Partenariato 2021-2027 - Decisione di Esecuzione (UE) N.4787 del 2022
Delibera CIPESS 78/2021 del 22 dicembre 2021 – Programmazione della politica di coesione 2021 – 2027 -approvazione della proposta di Accordo di Partneriato 2021 – 2027 e definizione dei criteri dicofinanziamento pubblico nazionale dei Programmi europei per il ciclo di programmazione 2021 – 2027 e relativo Allegato II



Decreto del Presidente della Repubblica n. 22, del 5 febbraio 2018, recante i criteri sull'ammissibilità delle spese per i Programmi cofinanziati dai Fondi Strutturali e di Investimento Europei (SIE) per il periodo di Programmazione 2014/2020 [nei limiti di applicabilità al quadro normativo per la programmazione 2021 – 2027]

Decreto legislativo 19 aprile 2017, n. 56, Disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 18 aprile

2016, n. 50
Decreto Ministeriale dell'11 gennaio 2017 CAM (Criteri Ambientali Minimi) per gli arredi per interni, per l'edilizia e per i prodotti tessili
Decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, Attuazione delle Direttive 2014/23/UE, 2014/24/UE e 2014/25/UE sull'aggiudicazione dei contratti di concessione, sugli appalti pubblici e sulle procedure d'appalto degli enti erogatori nei settori dell'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali, nonché per il riordino della disciplina vigente in materia di contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture
Decreto Ministeriale del 2 dicembre 2016, recante "Definizione degli indirizzi generali di pubblicazione degli avvisi e dei bandi di gara, di cui agli artt. 70, 71 e 98 del codice"
Decreto Ministeriale del 24 maggio 2016 sui CAM (Criteri Ambientali Minimi) per alcuni servizi e forniture
Legge 190/2012 "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella PA
Decreto Legislativo 10 settembre 2003, n. 276 Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30 e ssmmi
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 – Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali e ssmmi
Decreto del Presidente della Repubblica n. 445, del 28 dicembre 2000, Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa
Decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 123 - Disposizioni per la realizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c, della legge 15 marzo 1997, n. 59

A livello nazionale sono stati inoltre predisposti documenti di riferimento finalizzati a orientare l'Autorità di Audit nella definizione di assetti organizzativi e di modalità di funzionamento ottimali.

Tabella 4: Altri documenti nazionali di interesse

Altri documenti nazionali di interesse
Circolare del 14 maggio 2024, n. 22 Aggiornamento Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH)
Circolare in materia di apposizione del codice unico progetto (CUP) alle fatture per gli acquisti di beni e servizi oggetto di incentivi pubblici. Articolo 5, commi 6, 7 e 8, del decreto-legge 24 febbraio 2023,

n. 13, convertito con modificazioni dalla legge 21 aprile 2023, n. 41, MEF-RGS prot. 5680 del 08/01/2025
Protocollo unico di colloquio v.1.0 del 17/04/2023 in ottemperanza a quanto previsto dalla legge 27 dicembre 2013, art. 1, comma 245
Indirizzi per la verifica climatica dei progetti infrastrutturali in Italia per il Periodo 2021-2027- Dpcoe – Mase – Jaspers del 6 Ottobre 2023
Linee guida nazionali per l'utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE – Versione 1.0 del 22 luglio 2019
Circolare n. 3 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Aggiornamento Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH) - MEF - RGS - Prot. 239989 del 13/10/2022 - U
Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH) – Edizione aggiornata allegata alla circolare RGS n. 33 del 13 ottobre 2022.
Agenzia per la Coesione Territoriale, Linee guida per la preparazione dei Conti, del 16 gennaio 2018

1.3 Gli standard internazionali per l'attività di audit

Le attività di audit si basano su principi individuati a livello internazionale. Tali principi sono rappresentati dagli standard internazionali INT.O.SAI (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*), IIA (*Institute of Internal Auditors*) e ISA (*International Standard on Auditing*).

CV 11.3

I principi INT.O.SAI individuano due tipi di controllo: "controllo di regolarità" (anche definito "auditing finanziario-contabile") e "controllo di gestione".

Il controllo di regolarità è finalizzato ad attestare l'affidabilità e attendibilità della contabilità delle Amministrazioni, la conformità alla normativa e la regolarità delle procedure amministrative e contabili. Il controllo sulla gestione ha, invece, ad oggetto l'accertamento dell'effettiva attuazione di interventi, compresi piani o Programmi, adottati in sede normativa o amministrativa, del conseguimento di specifici obiettivi posti dalle leggi, della legittimità e della sana gestione e della valutazione dei risultati in termini di efficacia (risultati), efficienza (mezzi/risultati) ed economicità (mezzi).

Nella tabella che segue sono schematizzate le principali caratteristiche e differenze fra i due tipi di controllo.

Tabella 5: Caratteristiche e differenze "controllo di regolarità" e "controllo di gestione"

Oggetto	Controllo di regolarità	Controllo di gestione
Ambito	Puntuale	Ampio e aperto
Livello	Dettaglio	Sistema



Riferimento temporale	Periodo circoscritto all'anno finanziario	Un ciclo di diversi anni
Principali documenti presi in esame	Documenti contabili	Documenti relativi all'attuazione di Programmi e progetti
Dato preso in esame	Finanziario	Fisico, procedurale
Finalità	Esame dell'affidabilità e dell'attendibilità della contabilità. Esame della conformità alla normativa di riferimento	Accertamento dell'effettiva attuazione degli interventi, compresi piani e Programmi. Accertamento della legittimità e della sana gestione. Valutazione dei risultati in termini di efficacia ed efficienza
Prodotti	Rapporti puntuali	Rapporti vari nel contenuto, con vari punti di vista e argomentazioni

Nell'ambito delle predette attività di controllo, con specifico riferimento al controllo di legittimità, i principi INTOSAI impongono due fasi:

1. la preparazione del controllo;
2. l'ottenimento degli elementi probatori.

La preparazione del controllo prevede: la programmazione, l'analisi della rilevanza e dei rischi di controllo e la scelta degli elementi probatori.

L'ottenimento degli elementi probatori, che rappresenta la fase principale del controllo, avviene attraverso la valutazione del sistema di controllo interno, di cui fa parte anche il controllo dei sistemi informatici, e la verifica delle operazioni sia su base campionaria statistica che su base campionaria non statistica.

Nell'ambito dei controlli dei sistemi informatici i principi INTOSAI individuano due principali obiettivi:

1. gli obiettivi dei controlli sui sistemi generali che devono riguardare la politica in materia di sicurezza, continuità e ripresa dell'attività dopo un sinistro, gestione del patrimonio informativo e ricorso a fornitori di servizi esterni;
2. gli obiettivi dei controlli delle applicazioni che devono riguardare le fasi di immissione dei dati, elaborazione, trasmissione, archiviazione ed eventuale uscita esterna dal sistema.

Di seguito sono riportati i principali *standard* INTOSAI fonte The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements <https://www.issai.org/professional-pronouncements/>.

Tabella 6: Principi standard INTOSAI

Standard	Denominazione
INTOSAI-P12	The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens
INTOSAI-P20	Principles of transparency and accountability
INTOSAI-P50	Principles of jurisdictional activities of SAIs
ISSAI 100	Fundamental Principles of Public Sector Auditing
ISSAI 130	Code of Ethics
ISSAI 140	Quality Management for SAIs
ISSAI 150	Auditor Competence
ISSAI 200	Financial Auditing Principles
ISSAI 300	Performance Auditing Principles
ISSAI 400	Compliance Auditing Principles



ISSAI 2200 – 2899	Financial Audit Standards
ISSAI 3000	Performance Audit Standard
ISSAI 4000	Compliance Audit Guidelines - For Audits Performed Separately from the Audit of Financial Statements
INTOSAI Guidance 2900	Guidance to the financial auditing standards
INTOSAI Guidance 3910	Central Concepts for Performance Auditing
INTOSAI Guidance 3920	The Performance Auditing Process
INTOSAI Guidance 4900	Guidance on Authorities and Criteria to be considered while examining the regularity and propriety aspects in Compliance Audit
INTOSAI Guidance 5100	Guidance on Audit of Information security
Direttiva 25 delle Linee guida europee per l'attuazione delle norme di audit INTOSAI	L'uso dei lavori di altri controllori ed esperti

Gli *Standard* IIA mostrano i principi base che prescrivono come le attività di audit e di controllo debbano essere svolte. I principali *standard* IIA sono qui di seguito riportati, fonte “*Global Internal Audit Standards*” pubblicato il 09 gennaio 2024 del *The Institute of Internal Auditors, Inc. (“IIA”)*.

Tabella 7: Principali standard IIA

Standard	Denominazione
Standard IIA 2.1	Obiettività individuale
Standard IIA 2.2	Protezione dell'obiettività
Standard IIA 3.1	Competenza
Standard IIA 3.2	Aggiornamento professionale continuo
Standard IIA 4.1	Conformità ai Global Internal Audit Standard
Standard IIA 4.2	Diligenza professionale

Standard IIA 5.1	Utilizzo delle informazioni
Standard IIA 5.2	Protezione delle informazioni
Standard IIA 8.3	Qualità
Standard IIA 8.4	Quality assessment esterno
Standard IIA 9.1	Comprensione dei processi di governance, risk management e controllo
Standard IIA 9.2	Strategia dell'Internal Audit
Standard IIA 9.3	Metodologie
Standard IIA 9.4	Piano di Audit
Standard IIA 10.2	Risorse umane
Standard IIA 10.3	Risorse tecnologiche
Standard IIA 11.3	Comunicazione dei risultati
Standard IIA 12.1	Quality assessment interno
Standard IIA 12.2	Misurazione delle performance
Standard IIA 13.2	Risk assessment dell'incarico
Standard IIA 13.3	Obiettivi e ambito dell'incarico
Standard IIA 13.6	Programma di lavoro
Standard IIA 14.1	Raccolta delle informazioni per l'analisi e la valutazione
Standard IIA 14.2	Analisi e rilievi potenziali
Standard IIA 14.3	Valutazione dei rilievi
Standard IIA 14.4	Raccomandazioni e piani d'azione
Standard IIA 14.5	Valutazioni dell'incarico
Standard IIA 14.6	Documentazione dell'incarico
Standard IIA 15.1	Comunicazione finale dell'incarico
Standard IIA 15.2	Conferma dell'attuazione delle raccomandazioni o piano d'azione

Standard IIA 2240	Programma di lavoro
Standard IIA 2300	Svolgimento dell'incarico
Standard IIA 2310	Raccolta delle informazioni
Standard IIA 2320	Analisi e valutazione
Standard IIA 2330	Documentazione delle informazioni
Standard IIA 2340	Supervisione dell'incarico
Standard IIA 2400	Comunicazione dei risultati
Standard IIA 2500	Monitoraggio delle azioni correttive

I principali *Standard* internazionali ISA a cui l'Autorità di Audit deve attenersi nello svolgimento delle attività di controllo sono di seguito riportati.

Tabella 8: Principali standard ISA

Standard	Denominazione
ISA 200	Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali
ISA 210	Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione
ISA 220	Gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio,
ISA 230	La documentazione della revisione contabile
ISA 300	Pianificazione della revisione contabile del bilancio
ISA 315	L'identificazione e la valutazione dei rischi di errori significativi
ISA 330	<u>Le risposte del revisore ai rischi identificati e valutati</u>
ISA 450	Valutazione degli errori identificati nel corso della revisione contabile
ISA 500	Elementi probativi
ISA 530	Campionamento di revisione
ISA 600	La revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)
ISA 610	Utilizzo del lavoro dei revisori interni

ISA 620	Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore
ISA 700	Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

Fonte Ministero dell'Economia e delle Finanze: <https://revisionelegale.rgs.mef.gov.it/area-pubblica/normativa/principiRevisione/elencoPrincipiInternazionali/>.

Infine, nello svolgimento delle attività di audit le AdA devono considerare le disposizioni contenute nei documenti di seguito indicati:

- IPPF 1100 standard internazionali per la pratica professionale degli audit interni e Practice Advisory 1110-1 e IPPF Guida Pratica sulla "indipendenza e obiettività";
- COBIT per gli obiettivi di controllo relativi all'Information Technology;
- Standard 27001 "Tecnologie dell'informazione - Tecniche di sicurezza - Sistemi di gestione della sicurezza dell'informazione - Requisiti";
- ISO/IEC e ISO/IEC 27002 "Tecnologie dell'informazione - tecniche di sicurezza - Codice di pratica per i controlli di sicurezza delle informazioni".

2 Autorità di Audit

2.1 Sistema di Gestione e Controllo 2021-2027

Il Sistema di gestione e controllo dei programmi finanziati dai fondi SIE è disciplinato dagli articoli dal 69 all' 85 del Reg. (EU) 2021/1060 e dall'Allegato 2 alla Delibera n. 78 del 22/12/2021 del Comitato interministeriale per la programmazione economica e lo sviluppo sostenibile.

CV 1.2

Tale sistema si basa sui seguenti principi:

- organizzazione, procedure e strumenti delle Autorità dei programmi ispirati alla semplificazione al fine di assicurare l'efficacia, l'efficienza, la legalità e la regolarità nell'attuazione degli interventi;
- separazione delle funzioni tra le Autorità dei programmi e all'interno di queste.

La programmazione 21-27 apre ad un processo di snellimento dell'onere amministrativo ed economico relativo all'attività di gestione e controllo dei progetti finanziati attraverso i fondi strutturali. In questo senso, in conformità con quanto previsto dall'art. 71 del RDC, per la presente programmazione sono previste solamente l'Autorità di Gestione e l'Autorità di Audit. Non viene quindi più individuata un'Autorità di Certificazione. Il Sistema di gestione e controllo è dunque imperniato su:

- **Autorità di Gestione:** Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale o organismo privato, designata per ciascun programma. Lo stesso organismo può fungere da AdG per più di un programma. L'autorità di gestione può ricoprire la funzione contabile. L'autorità di Gestione può individuare uno o più organismi intermedi che svolgono determinati compiti sotto la sua responsabilità, tali accordi vengono registrati per iscritto. L'AdG si occupa di selezionare le operazioni, svolgere le funzioni di gestione del programma previste dall'art. 74 del RDC, sostenere il lavoro del comitato di sorveglianza, supervisionare gli organismi intermedi, registrare e conservare elettronicamente i dati relativi a ciascuna operazione.
- **Autorità di Audit:** Autorità pubblica le cui attività possono essere svolte da un organismo pubblico o



privato diverso da questa sotto la sua responsabilità. L'AdA è responsabile dello svolgimento degli audit dei sistemi, audit delle operazioni ed audit dei conti al fine di fornire alla Commissione una garanzia indipendente del funzionamento efficace dei sistemi di gestione e controllo e della legittimità e regolarità delle spese incluse nei conti presentati alla Commissione. L' Autorità di Audit deve essere funzionalmente indipendente dall' Autorità di Gestione e, se presente, dall'Autorità Contabile. L'AdA può essere responsabile di più programmi.

- **Funzione contabile:** la funzione contabile può essere ricoperta dall'AdG o da un organismo differente, in quest'ultimo caso si va a configurare un'**Autorità Contabile (di seguito Organismo avente Funzione Contabile OFC)**, la quale può svolgere le sue funzioni per più programmi. In ogni caso l'organismo che

svolge la funzione contabile è responsabile della redazione e presentazione dei conti e delle domande di pagamento alla Commissione Europea.

2.2 Compiti e Funzioni dell'Autorità di Audit

All'art. 77 del RDC vengono elencate le funzioni e i compiti dell'Autorità di Audit che, in generale, ha la responsabilità di garantire un funzionamento efficace dei Sistemi di gestione e controllo nonché la legittimità e regolarità delle spese incluse nei conti presentati alla Commissione. Le attività di audit sono svolte in conformità dei principi di audit riconosciuti a livello internazionale. Nello specifico tra i compiti dell'Autorità di Audit rientrano:

- la predisposizione della Strategia di audit la quale, sulla base di una valutazione dei rischi, programma l'audit dei sistemi, e definisce le modalità per lo svolgimento dell'audit delle operazioni e dell'audit dei conti. La Strategia di audit è redatta in conformità all'allegato XXII al RDC ed aggiornata annualmente, in seguito al Parere di audit e alla relazione annuale di controllo;
- garantire lo svolgimento degli audit dei sistemi al fine di verificare l'indipendenza e l'efficacia del sistema di gestione e controllo. L'audit dei sistemi sulle nuove autorità del programma deve avvenire entro 21 mesi dall'approvazione del Programma o della modifica del Programma che individua nuove Autorità. In caso di accesso alle modalità proporzionate migliorate, ai sensi dell'art. 83 RDC, l'Autorità di Audit può evitare di svolgere gli audit di sistema;
- garantire lo svolgimento degli audit delle operazioni. Questi devono essere eseguiti su un campione rappresentativo, sulla base delle spese dichiarate alla Commissione. In applicazione del principio dell'audit unico ex art. 80 del RDC, l'audit delle operazioni deve tener conto delle verifiche di gestione dell'AdG e di eventuali altri controlli portati avanti da altri organismi competenti (in particolare CE, Corte dei conti Europea);
- garantire lo svolgimento degli audit dei conti;
- redigere e presentare alla Commissione, per ogni periodo contabile, entro il 15 Febbraio successivo alla chiusura del periodo contabile (che avviene il 30 Giugno dell'anno precedente):
 1. un Parere di audit annuale conforme all'articolo 63, paragrafo 7 del Reg. (UE, Euratom) 2018/1046 (cd "Regolamento finanziario") e all'allegato XIX del RDC, che, sulla base degli audit effettuati, relazioni riguardo:
 - a) la completezza, la veridicità e l'accuratezza dei conti;
 - b) la legittimità e regolarità delle spese incluse nei conti presentati alla Commissione;
 - c) il funzionamento efficace del sistema di gestione e controllo;
 2. una relazione annuale di controllo conforme all'articolo 63, paragrafo 5, lettera b) del Regolamento finanziario e all'allegato XX del RDC, che convalidi il Parere di audit e presenti una sintesi delle constatazioni, comprendente un'analisi della natura e della portata degli errori e delle carenze riscontrati nei sistemi, le azioni correttive proposte e attuate nonché il risultante tasso di errore totale e il risultante tasso di errore residuo per le spese inserite nei conti presentati alla Commissione.
- l'attivazione di procedure di quality review relativa all'attività svolta dagli auditors interni ed esterni;
- la predisposizione di un apposito manuale in cui siano formalizzate le modalità di espletamento dell'attività di audit. Tale manuale deve essere condiviso con le autorità del programma;
- l'individuazione di modalità di monitoraggio dei follow-up e della corretta esecuzione delle misure

correttive concordate con l'autorità di audit.

2.3 Organizzazione dell'Autorità di Audit

CV 11.1

Come detto nei precedenti paragrafi, l'Autorità di Audit è un organismo pubblico nazionale, regionale o locale e viene designato per ciascun Programma dall'Amministrazione titolare dello stesso. L'organizzazione dell'AdA deve essere tale da garantire un numero complessivo di unità interne che ne consenta l'efficace operatività, anche in relazione alla dotazione finanziaria e alla complessità del Programma/Programmi di riferimento, come indicato nell'Allegato II alla Delibera CIPESS n. 78 /2021. L'Autorità di Audit deve, inoltre, garantire la professionalità e l'esperienza adeguata del personale di cui si avvale, in base alla funzione e al ruolo che lo stesso è chiamato a svolgere.

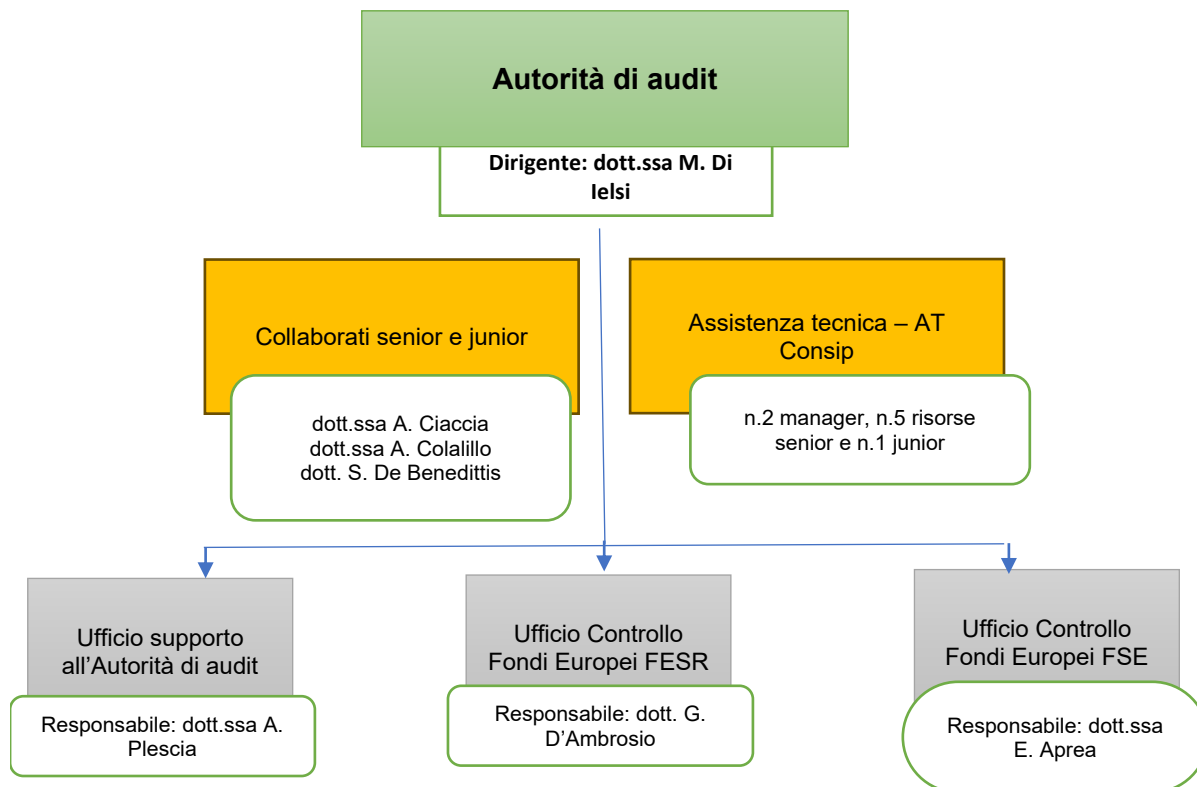
Come già precedentemente indicato, in base a quanto previsto dall'art 71, comma 1 del RDC, l'AdA Molise è responsabile del Programma regionale plurifondo FESR FSE+.

In continuità con la programmazione comunitaria 2014-2020, l'AdA Molise si avvale di personale interno ed esterno per lo svolgimento delle attività di audit.

Nello specifico, sono assegnati alla Struttura n.3 funzionari (di cui n.2 ad interim) di categoria D, n.2 collaboratori senior e n.1 risorsa junior.

Si riporta di seguito l'organigramma vigente.

Figura 2: Organigramma della struttura dell'Autorità di Audit



In seguito all'aggiudicazione della gara a procedura aperta indetta da Consip S.p.a ai sensi del d. lgs. n. 50/2016, suddivisa in sei lotti, per la conclusione di un Accordo Quadro per conto del Ministero

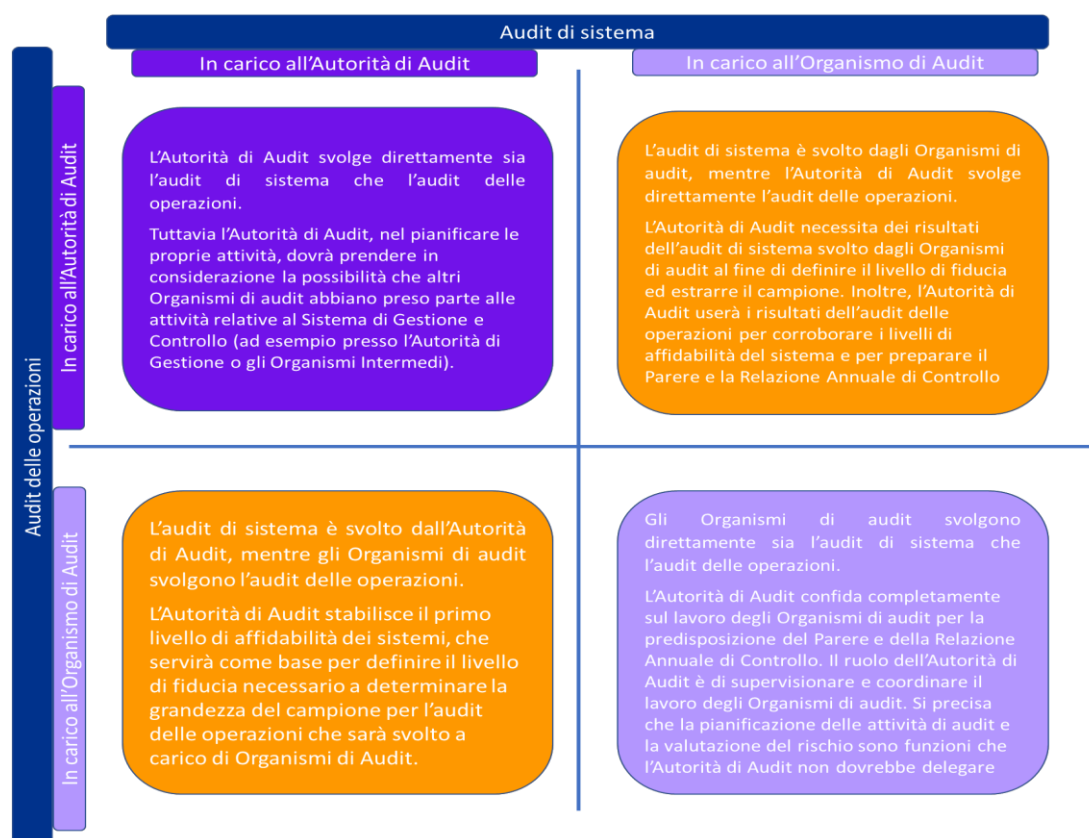
dell'Economia e delle Finanze per le Autorità di Audit e per l'Ispettorato Generale per i Rapporti finanziari con l'Unione Europea, per l'affidamento, tra gli altri, di servizi specialistici di supporto alle Autorità di Audit per i Fondi FESR, FSE+ e FEAMP, l'Autorità di Audit ha attivato le procedure per la contrattualizzazione dell'operatore economico aggiudicatario per un numero di n.5 unità (tra Manager, Consulente senior, Consulente junior e specialista).

Le attività di assistenza tecnica sono finanziate con le risorse di origine nazionale previste dal Programma Complementare IGRUE.

Come indicato al comma 2 dell'art 71 l'AdA può delegare, sotto la propria responsabilità, lo svolgimento di alcune attività ad altri Organismi pubblici o privati. Il predetto articolo non pone particolari vincoli o limiti alla possibilità di delegare le attività quindi la struttura dell'AdA si può differenziare passando da modelli "accentratori" in cui tutte le attività sono svolte dall'AdA a modelli di "coordinamento" in cui tutte le attività sono svolte da organismi esterni e l'AdA svolge attività di coordinamento e supervisione.

La figura seguente mostra possibili scenari organizzativi relativi alla delega di funzioni ad Organismi di audit.

Figura 3: Possibili scenari di organizzazione delle attività fra l'Autorità di Audit e gli Organismi di Audit



Anche gli Organismi di audit devono garantire la propria indipendenza rispetto a ogni altro Organo di gestione e controllo del Programma e rispetto ai Beneficiari dello stesso.

In ogni caso l'Autorità conserva la piena responsabilità sull'attività di quest'ultimi e dovrà quindi garantire che le attività svolte da tali auditor siano conformi agli standard internazionalmente riconosciuti, alla Strategia di audit e alla normativa di riferimento dell'UE, nonché che tali attività possano essere utili e valide



all'elaborazione del Parere e della Relazione Annuale di Controllo.

Di conseguenza, anche nel caso in esame, ciascuna AdA definisce in particolare:

- le specifiche funzioni e i compiti attribuiti agli auditor esterni;
- le interazioni degli auditor esterni, compresi gli obblighi e le modalità di reporting di questi nei suoi confronti, nonché le modalità di coordinamento e supervisione da parte dell'AdA;
- le procedure per accertare che tali auditor dispongano della necessaria indipendenza e non abbiano conflitti di interesse con le Autorità e gli altri soggetti preposti all'attuazione del PO e/o con le attività oggetto di audit.

L'AdA ha redatto un **funzionigramma**, parte integrante della Strategia di audit, che illustra con chiarezza l'assegnazione delle funzioni e la definizione dei ruoli e delle competenze del personale addetto interno ed esterno, tale funzionigramma è pubblicato e reso disponibile per eventuali verifiche.

In generale l'AdA accerta che vengano prese misure volte ad assicurare che:

- tutti i componenti dell'AdA stessa, nonché eventuali auditor esterni, siano tenuti al rispetto dei principi di deontologia professionale (funzione di interesse pubblico, integrità e obiettività, competenza professionale e diligenza).
- siano prevenuti i rischi rilevanti per l'indipendenza dei suoi componenti (autoriesame, interesse personale, esercizio del patrocinio legale, familiarità, fiducia eccessiva o intimidazione);
- sia documentata periodicamente l'assenza di situazioni di conflitto di interesse, da parte del responsabile dell'AdA e di tutti gli auditor;
- sia favorita la comunicazione interna e con gli auditor esterni, ai fini di conoscenza della Strategia e delle procedure e modalità di audit adottate dall'AdA, scambio di informazioni e rispetto degli standard di audit;
- siano definite modalità di conservazione e organizzazione degli archivi, cartacei e informatici, relativi a dati e documentazione pertinente le attività di audit, nel rispetto dello standard ISA 230 "Documentazione della revisione contabile";
- sia favorita la formazione delle risorse assegnate all'AdA e l'aggiornamento a nuove discipline e orientamenti.

2.3.1 Coordinamento tra le Autorità di Audit

In base a quanto previsto dall'Allegato 2 alla Delibera CIPESS n. 78 /2021, IGRUE ricopre il ruolo di Organismo Nazionale di Coordinamento delle Autorità di Audit, previsto all'articolo 71, comma 6 del RDC, con il compito di promuovere la corretta ed efficace applicazione della normativa europea in materia di audit dei programmi cofinanziati dai fondi 2021-2027. Al fine assicurare uniformità di azione e di indirizzo delle diverse Autorità di Audit istituite presso le singole Amministrazioni, IGRUE svolge attività di supervisione sul funzionamento delle Autorità di Audit e di coordinamento attraverso:

- a) la verifica in itinere dei Requisiti Chiave 11,12,13,14 e 15 nonché la predisposizione di piani di azione e follow up nel caso in cui, in base alle predette verifiche, vengano rilevate delle criticità. Nello specifico la verifica del RC 11 viene eseguita ad avvio programmazione su tutte le AdA e successivamente solo sulle AdA per le quali si manifesti una modifica nell'assetto organizzativo. Gli esiti di tale attività confluiscono in una relazione complessiva condivisa con la Commissione; la verifica del RC 13 viene effettuata annualmente su alcune AdA secondo una pianificazione annuale concordata con la CE. La

verifica dei RC 12, 14 e 15 non è obbligatoria ma verrà portata avanti se richiesta dai servizi di audit della CE;

- b) la predisposizione e diffusione di linee guida, manualistica e altri strumenti di supporto metodologico necessari all'efficace operatività della funzione di audit. L'Organismo di coordinamento, ove necessario d'intesa con le Amministrazioni nazionali di coordinamento per l'attuazione dei Fondi (ACT e ANPAL), garantisce il confronto con le Autorità di audit e con i servizi di audit della Commissione europea, al fine di assicurare l'aggiornamento continuo dei documenti e degli strumenti rispetto alle innovazioni normative e interpretative sopravvenute;
- c) l'attivazione di gruppi di lavoro tematici, composti da IGRUE e da rappresentanti delle Autorità di Audit (AdA) esperti su oggetti di particolare rilevanza, i cui esiti potranno poi essere discussi congiuntamente con la Commissione anche durante gli incontri annuali, nell'ambito dei technical meeting, o in riunioni bilaterali dedicate;
- d) l'attivazione di corsi di formazione specifici per gli auditor, anche attraverso il coinvolgimento di organismi di formazione specializzati, finalizzati al miglioramento delle competenze ed all'aggiornamento professionale del personale delle Autorità di Audit;
- e) l'organizzazione di seminari, convegni e workshop per la circolazione delle informazioni e la diffusione di sistemi e best practices.

2.4 Obiettivi e contenuti dell'attività di audit

Le attività di audit si articolano, nel corso dell'intero periodo di programmazione, in diverse fasi, ciascuna con specifici obiettivi e contenuti. Per l'intera programmazione l'Autorità di Audit deve assicurare il processo "ciclico" di esame, valutazione e correzione/implementazione, che trova i perni centrali nelle attività di audit dei sistemi, audit delle operazioni e audit dei conti. Da questo processo derivano le informazioni necessarie all'aggiornamento annuale della Strategia di audit che fissa, per ogni periodo contabile, gli obiettivi dell'audit e la pianificazione delle relative attività.

La figura che segue evidenzia graficamente quattro fasi:

1. una fase di programmazione;
2. una fase di attuazione;
3. una fase di chiusura annuale;
4. una fase di chiusura finale.

Figura 4: Le fasi dell'attività di audit

Fase di Programmazione Pluriennale e Annuale	Fase di attuazione	Fase di chiusura annuale	Fase di chiusura finale
Individuazione obiettivi Elaborazione e adozione Strategia di Audit sulla base dell'Allegato XXII del Regolamento UE 2021/1060 e in conformità alle linee guida EGESIF sulla Strategia di audit 14-0011-02 del 27 agosto 2015	Analisi di rischio	Valutazione su modifiche significative del Si.Ge.Co	Relazione di controllo annuale finale
	Audit di sistema	Modifiche significative del Si.Ge.Co.	
	Quality Review		Quality Review
	Campionamento	Livello complessivo di affidabilità	
	Audit delle operazioni	Relazione di controllo annuale	
Quality Review	Quality Review		Parere annuale finale
	Condivisione dei risultati e follow - up		
Modifiche della Strategia di Audit (se pertinenti) Aggiornamenti della Strategia Stato di avanzamento della Strategia di Audit	Audit dei conti	Quality Review	
	Verifica dichiarazione di gestione		
	Quality Review	Parere annuale	

La **prima fase** delle attività di audit ha inizio con l'approvazione del Programma e prevede la stesura della [Strategia di audit](#). All'inizio della programmazione 2021-2027 è necessario definire l'inquadramento, le funzioni e le responsabilità dell'Autorità di Audit, anche alla luce di quanto previsto all'interno del Sistema di Gestione e Controllo relativo al Programma. La Strategia deve essere definita entro un termine che permetta di concludere gli audit previsti per il periodo contabile di riferimento, rispettando la scadenza per l'invio di RAC e Parere di audit prevista per il 15 febbraio ai sensi dell'art. 77 del RDC. La Strategia di audit è aggiornata annualmente, successivamente alla presentazione dei documenti di cui all'art. 63 del Regolamento finanziario (Conti, Parere di audit e RAC) e prima dell'avvio degli audit di sistema.

La **seconda fase** inizia con la messa a regime di quanto predisposto nella fase di programmazione (Strategia) e dovrebbe normalmente avere termine il 31 dicembre di ogni anno (n) fino al 2030, al fine di consentire la preparazione dei documenti da trasmettere alla Commissione europea ai sensi dell'art. 63 del Regolamento finanziario. Essa ha carattere permanente fino al 2030 e si riferisce al periodo contabile compreso tra il 01/07/n-1 e il 30/06/n, fatta eccezione per il primo periodo contabile che parte dalla data di presentazione del Programma alla Commissione o il 1° Gennaio 2021, se anteriore, e termina il 30 Giugno 2022. Gli Obiettivi di questa seconda fase di audit sono quelli di garantire che:

- le attività di audit di sistema siano svolte per accertare l'efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo;
- le attività di audit delle operazioni siano svolte su un campione di operazioni adeguato per la verifica delle spese dichiarate;
- i Conti di cui alla lettera a) del paragrafo 5, art. 63 del Regolamento finanziario forniscano un quadro fedele sulla completezza e legittimità delle spese presentate alla Commissione.

La **terza fase** inizia normalmente dal 01/01/n+1 e termina il 15/02/n+1. Essa ha carattere permanente sino al 2031 e si riferisce alla chiusura delle attività di audit svolte con riferimento al periodo contabile compreso tra il 01/07/n-1 ed il 30/06/n.



In questa terza fase di chiusura annuale, l'Autorità di Audit è chiamata a:

- predisporre e presentare alla Commissione un Parere di audit entro il 15 febbraio di ogni anno a partire dal 2023 sui documenti di cui alla lettera a) e b) del paragrafo 5, art. 63 del Regolamento finanziario, secondo il modello previsto dall'Allegato XIX del Reg. (UE) n. 2021/1060 (vedasi approfondimento al paragrafo 5.2 del presente Manuale);
- predisporre e presentare alla Commissione una Relazione Annuale di Controllo, secondo il modello previsto dall'Allegato XX del Reg. (UE) 2021/1060 e le indicazioni della "*Methodological note on the Annual Control Report, Audit Opinion and treatment of errors*" (vedasi approfondimento al [paragrafo 4.1](#) e al [paragrafo 4.2](#) del presente Manuale).

La **quarta fase** inizia il 1° luglio 2029, data di avvio dell'ultimo periodo contabile e finisce il 15 febbraio 2031 data di presentazione della Relazione di Annuale di Controllo finale.

Nell'ambito di questa fase l'AdA deve svolgere, relativamente al periodo 1° luglio 2029 – 30 giugno 2030 le previste attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit sui Conti annuali) ai fini della predisposizione e presentazione alla Commissione del Parere finale di audit e Relazione di Controllo finale, seguendo quanto indicato nella "*Methodological note on the Annual Control Report, Audit Opinion and treatment of errors*" – CPRE_23-0013-01 del 26 luglio 2023

2.5 Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2021 – 2027

Gli schemi che seguono riportano sinteticamente le attività in carico all'Autorità di Audit con la relativa tempistica in relazione a un singolo ciclo di attività di controllo, che ha inizio con l'audit di sistema relativo al periodo contabile che va dal 1 luglio x-1 al 30 giugno x e termina con la presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo entro il 15 febbraio dell'anno x+1.

Nei sottostanti diagrammi sono riportati i flussi delle attività utili alla corretta programmazione della presentazione della documentazione prevista dall'art. 63 del Regolamento finanziario da parte delle Autorità del Programma e il periodo previsto per le successive [valutazioni che devono essere eseguite dai competenti servizi della Commissione europea](#) (cfr par. 4.3).

² Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

Figura 5: Pianificazione dell'attività di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015)

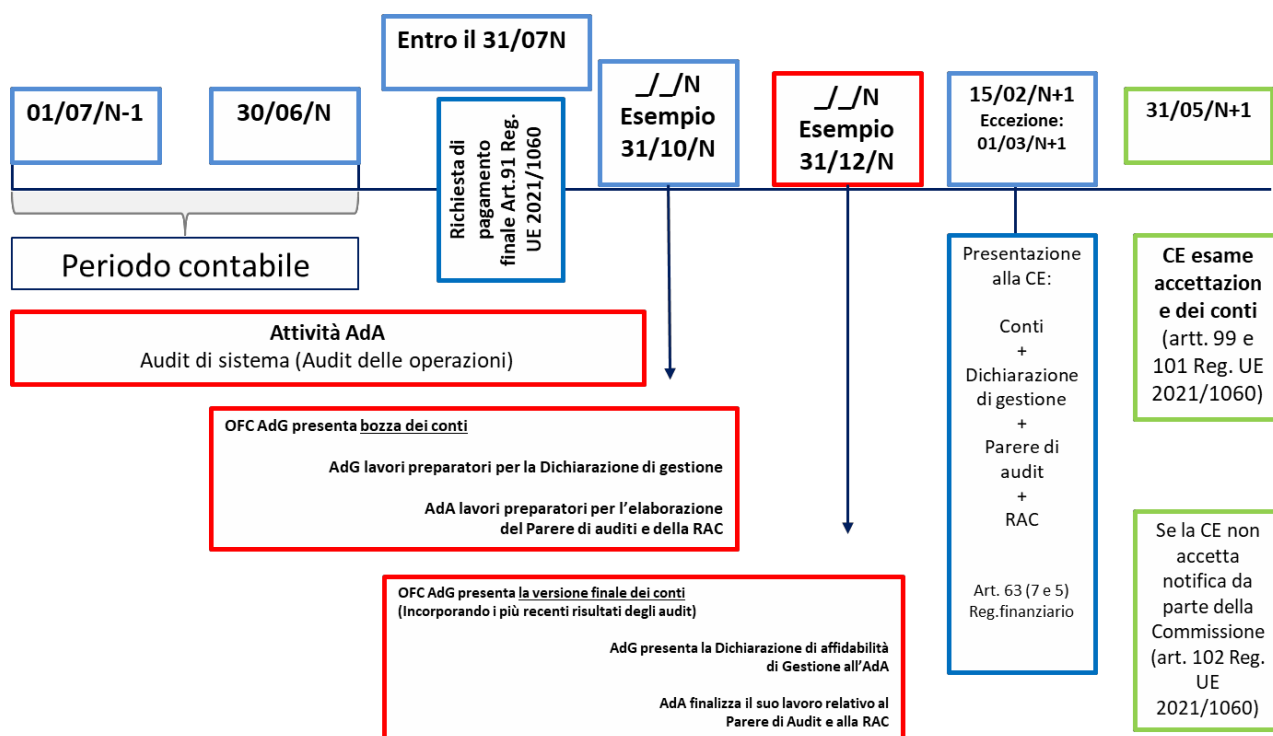
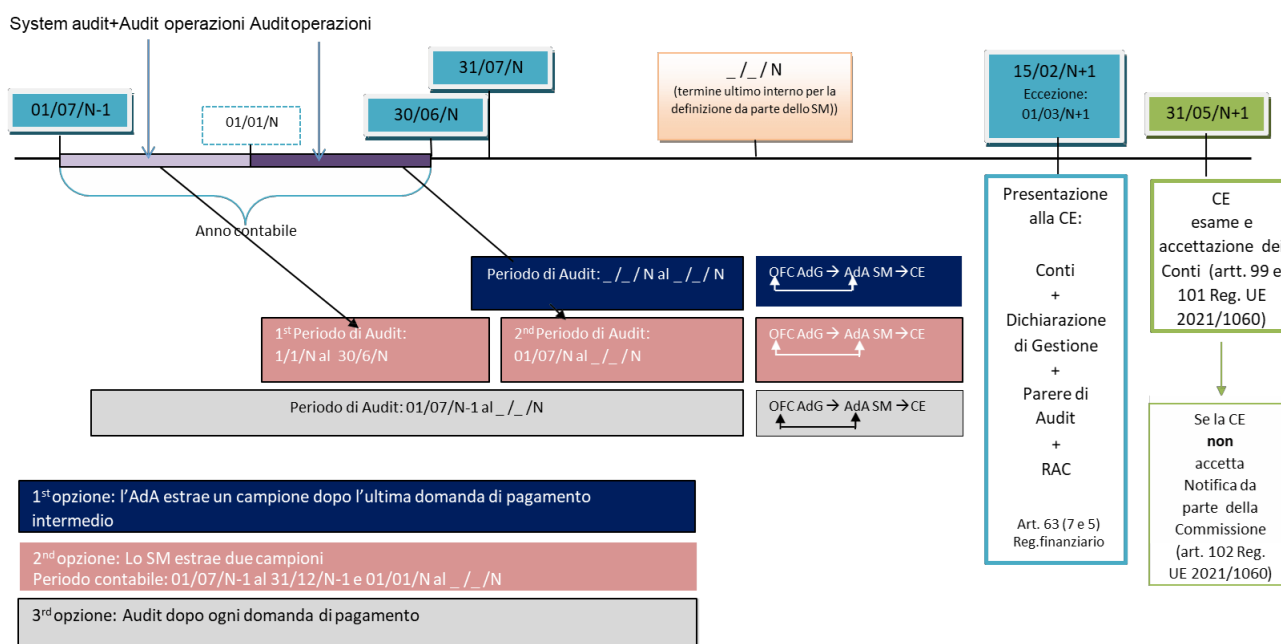


Figura 6: Pianificazione dell'attività di audit in presenza di più domande di pagamento (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015)



In relazione a quest'ultima pianificazione, i tre diversi calendari del lavoro di audit sono elaborati in base alla scelta operata da parte dell'Autorità di Gestione/OFC (se presente) di presentare un'unica Domanda di



pagamento intermedia entro la chiusura del periodo contabile (30 giugno dell'anno N) oppure più Domande di pagamento intermedio (massimo una Domanda per ogni periodo di tempo compreso tra le date seguenti: 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio, 31 ottobre, 30 novembre e 31 dicembre³).

Le diverse modalità di presentazione delle domande di pagamento consentono all'AdA la possibilità di procedere ad un campionamento unico, successivo alla chiusura del periodo contabile, oppure a più campionamenti correlati alle diverse domande di pagamento presentate nel corso del periodo contabile (campionamento multiperiodo).

Nei sottostanti diagrammi di flusso sono indicate delle possibili collocazioni temporali delle attività di audit di competenza dell'AdA, in funzione dei tempi di presentazione delle Domande di pagamento, in linea con gli orientamenti della Commissione europea sulla Strategia di audit⁴.

CV 11.1

Le date indicate nei successivi diagrammi, fatta eccezione per quelle previste direttamente dai Regolamenti, sono indicative e vanno associate alle opzioni sul campionamento unico, a due periodi o multiperiodo che l'AdA sceglierà sulla base dei criteri sopra descritti, ovvero, di altri fattori dalla stessa individuati e descritti all'interno della Strategia di audit. Tuttavia, è cruciale che l'AdA abbia eseguito gli audit su un campione adeguato di operazioni, sulla base delle spese dichiarate alla Commissione, al fine di rilasciare un parere affidabile sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma. Infine, si precisa che la collocazione delle attività nel corso del periodo contabile potrebbe dipendere, oltre che dal numero di campioni che l'AdA intende eseguire, anche dalla rilevanza e validità dell'approccio *dual purpose* degli audit delle operazioni ai fini delle verifiche di sistema.

Si sottolinea che le opzioni descritte sono generalmente alternative. Pertanto, le Autorità di Audit dovranno indicare nella Strategia di audit e nel Manuale che formalmente adotteranno la modalità prescelta relativamente alle opzioni di campionamento

Opzione n. 1 – campionamento unico

Nel caso di Programmi che non presentano particolari complessità attuative e possiedono dimensioni finanziarie relativamente ridotte (meno di 500 milioni di euro complessivi), oppure un numero limitato di operazioni certificate o nel caso in cui sia stata presentata un'unica Domanda di pagamento intermedia annuale (31/07/N), l'Autorità di Audit può applicare l'opzione di eseguire il campionamento successivamente alla data di presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedia annuale presentata entro il 31/07/N. Come premesso, al fine di procedere ad un campionamento corretto dal punto di vista metodologico, per quella data dovrebbero essere ultimati e disponibili le valutazioni derivanti dagli audit dei sistemi. Nel diagramma sottostante è ipotizzato il flusso delle attività durante il corso dell'anno, laddove si ricorra all'utilizzo dell'opzione del campionamento unico eseguito successivamente alla presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedio, ovvero successivamente al 31 luglio di ogni anno.

³ Tali date, e in generale il primo comma dell'art. 91 del Reg. UE 2021/1060, non si applica ai programmi Interreg.

⁴ Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

[illegible]

Nel caso in cui sia stata presentata una Domanda di pagamento nel corso del periodo contabile, generalmente al 31/12/N-1, e se il Programma non presenta particolari complessità attuative, possiede dimensioni finanziarie medie (oltre i 500 e fino a 2000 milioni di euro complessivi) e un numero non elevato di operazioni da certificare, l'AdA potrebbe eseguire un primo campionamento nel corso dei mesi di febbraio/marzo dell'anno N e poi, un secondo campionamento, successivamente alla data di presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedia annuale (31/07/N). Anche in questo caso si sottolinea che, allo scopo di operare prontamente le attività di campionamento, almeno per il primo campionamento dovrebbero essere ultimati e disponibili le valutazioni derivanti dagli audit di sistema o, in alternativa, disporre di informazioni utili a stimare i valori dei parametri di campionamento per il primo periodo, ferma restando la necessità di apportare le dovute correzioni in fase di estrazione del secondo ed ultimo campione. È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del doppio campionamento, nell'ultimo trimestre dell'anno N-1 le attività relative all'audit delle operazioni e dei Conti del ciclo precedente si sovrappongono alle attività relative all'audit di sistema del successivo periodo contabile. Inoltre, per il primo trimestre dell'anno N+1 potrebbe presentarsi una sovrapposizione tra le attività relative alla predisposizione del RAC e del Parere del vecchio ciclo e quelle relative all'aggiornamento della Strategia di audit, alla selezione del campione e all'audit delle operazioni del nuovo ciclo di attività.

Il diagramma di Gantt illustra la pianificazione dell'audit triennale, suddiviso in tre anni (Anno N-1, Anno N, Anno N+1) e in due periodi contabili (Periodo contabile 2 e Periodo contabile 3).

Periodo contabile 2 (Anno N-1 e Anno N):

- Anno N-1:** Audit delle operazioni pc1 (Sett, Ott, Nov); Audit dei Conti pc1 (Ott, Nov, Dic); Strategia di Audit pc 2 (Lug, Ago, Sett, Ott, Nov, Dic).
- Anno N:** 1° domanda di pagamento pc.2 (Dic, con medaglia); Audit di sistema (Dic, con medaglia); Campione (Mar, Apr); Audit delle operazioni (Apr, Mag, Giu, Lug); Campione (Sett, Ott); Audit delle operazioni (Ott, Nov); Audit dei Conti (Nov, Dic); RAC e Parere periodo contabile 2 (Dic, con medaglia).

Periodo contabile 3 (Anno N+1):

- Anno N+1:** Domanda di Pagamento finale pc2 (Dic, con medaglia); Audit di sistema (Dic, con medaglia); Strategia di Audit pc 3 (Dic, con medaglia); RAC e Parere periodo contabile 3 (Dic, con medaglia).

Le attività sono colorate in blu, arancione e verde, con icone di medaglia per le scadenze chiave. Le attività sono collegate da linee blu tratteggiate, indicando la continuità delle attività tra i periodi contabili.

Laddove l'AdA ricorra all'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedio si può ragionevolmente presupporre che i risultati degli audit dei sistemi siano disponibili già ad inizio del periodo contabile per poter operare da subito un campione a partire dalla prima domanda di pagamento intermedio. Tale circostanza presuppone quindi che gli audit dei sistemi siano stati condotti nel corso del secondo semestre dell'anno N-1. Questa opzione potrebbe essere confacente ad un'Autorità di Audit che abbia la responsabilità di Programmi che presentano complessità attuative e possiedono dimensioni finanziarie elevate (oltre i 2000 milioni di euro complessivi) ed un numero molto elevato di operazioni da certificare. Nel diagramma sottostante è ipotizzato il flusso delle attività durante il corso dell'anno, laddove si ricorra all'utilizzo dell'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia. È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia, nell'ultimo trimestre di ogni anno le attività relative all'audit delle operazioni e dei Conti del ciclo precedente si sovrappongono alle attività relative alla predisposizione della Strategia di audit e degli audit di sistema relativi al successivo periodo contabile. Inoltre, per il primo trimestre dell'anno N potrebbe presentarsi una sovrapposizione tra le attività relative alla predisposizione del RAC e del Parere del vecchio periodo contabile e quelle relative alla selezione del campione e all'audit delle operazioni del nuovo ciclo di attività. È evidente come tale opzione sia molto più onerosa da percorrere in termini di tempo e risorse rispetto alle precedenti, senza ottenere significativi benefici in termini di efficacia dell'attività di audit.

[illegible]



2.6 Il controllo di qualità (Quality Review)

L'Autorità di Audit si configura come uno specifico *internal auditor* dell'Amministrazione titolare di un Programma cofinanziato, avente per missione la verifica del corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma stesso. In quanto tale, l'Autorità di Audit è soggetta a precise indicazioni in merito all'ottimizzazione della

qualità delle attività da essa svolte, conformemente alle indicazioni provenienti dagli Standard di audit internazionalmente riconosciuti, in modo da assicurare che le procedure di audit siano svolte in maniera coerente e conforme alla normativa di riferimento, anche dal punto di vista qualitativo.

CV 11.3

Tre diverse tipologie di Standard di audit internazionalmente riconosciuti forniscono indicazioni utili in merito al sistema finalizzato a garantire la qualità del lavoro di audit:

1. gli *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (IIA)* elaborati da *The Institute of Internal Auditors*;
2. gli *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI)* elaborati dall'*International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*;
3. gli *International Standards on Auditing (ISA)* elaborati dall'*International Federation of Accountants (IFAC)*.

Con riferimento agli Standard di audit IIA ve ne sono alcuni preposti ad assicurare l'ottimizzazione della qualità, come di seguito indicati.

Lo Standard IIA 2.1 ("Obiettività Individuale") e 2.2 ("Protezione dell'Obiettività") sostengono che l'attività di internal audit deve essere indipendente e gli *internal auditor* devono essere obiettivi nell'esecuzione del loro lavoro. Obiettività è l'attitudine mentale di imparzialità che consente agli *internal auditor* di svolgere gli incarichi in un modo che consenta loro di credere nella validità del lavoro svolto e nell'assenza di compromessi sulla qualità. In materia di audit, l'obiettività richiede che gli *internal auditor* non subordinino il loro giudizio a quello di altri. Eventuali ostacoli all'obiettività devono essere gestiti a livello di singolo auditor, di incarico, funzionale e organizzativo. Gli *internal auditor* devono avere un atteggiamento imparziale e senza pregiudizi ed evitare qualsiasi conflitto di interessi.

CV 11.3

Lo Standard IIA 8.3 ("Qualità") stabilisce che il responsabile dell'*internal auditing* deve sviluppare e mantenere un Programma di assicurazione e miglioramento della qualità che copra tutti gli aspetti delle attività dell'*internal auditing* e ne verifichi continuamente l'efficacia. Tale Programma comprende valutazioni periodiche interne ed esterne e attività di monitoraggio continuo. Ciascuna delle parti del Programma deve essere strutturata in modo da aiutare l'*internal auditing* a fornire valore aggiunto e migliorare l'operatività dell'organizzazione e per assicurare che l'attività stessa sia svolta in conformità agli Standard di audit. Il Programma, attuato direttamente dal responsabile dell'*internal auditing* o da risorse da esso delegate, deve essere strutturato per permettere di raggiungere un livello ottimale di competenza professionale; inoltre, per quanto possibile, le verifiche (relative alla qualità) devono essere effettuate in maniera indipendente dalle funzioni e attività analizzate.

Lo Standard 8.4 ("Quality assessment esterno") prevede che almeno ogni cinque anni siano condotte

valutazioni da parte di un valutatore o di un gruppo di valutatori qualificati e indipendenti dall'organizzazione, il requisito può essere soddisfatto anche mediante un'autovalutazione con convalida indipendente; dispone inoltre che il responsabile dell'*internal auditing* deve comunicare i risultati della valutazione esterna: il valutatore o il gruppo di valutatori esterni deve emettere un rapporto formale che esprima un giudizio sulla conformità dell'attività di *internal auditing* agli Standard.

Lo Standard 12.1 ("Quality assessment interno") prevede che le valutazioni interne includano:

- il monitoraggio continuo della prestazione dell'attività di *internal auditing*;
- periodiche revisioni, effettuate per mezzo di processi di autovalutazione o tramite altre persone all'interno dell'organizzazione, che conoscano le metodologie dell'*internal auditing* e gli standard.

Il monitoraggio interno continuo si può avvalere di diversi processi e strumenti, tra i quali sono compresi checklist e altri strumenti che garantiscono che i processi previsti per l'attività di *internal auditing* (per esempio, quelli previsti dal Manuale delle procedure) siano effettivamente applicati. Si devono formulare valutazioni conclusive circa la qualità delle prestazioni in atto e devono essere intraprese azioni di follow-up per assicurare che vengano attuati gli opportuni miglioramenti.

Lo Standard IIA 12.2 ("Misurazione delle Performance") prevede che l'*internal auditing* adotti un processo di monitoraggio e di valutazione dell'efficacia complessiva del Programma di qualità. Il processo deve includere valutazioni sia interne che esterne all'attività. Tale processo prevede che siano comprese valutazioni sia continue che periodiche di tutte le attività di audit e di consulenza svolte dall'*internal auditing*. Tali valutazioni devono basarsi su processi rigorosi e completi, su una supervisione ordinaria continua, su test delle prestazioni di audit e di consulenza e su convalide periodiche della conformità agli Standard. Inoltre, il monitoraggio deve includere misurazioni e analisi continue dei parametri di prestazione (es. realizzazione del piano di audit). Se le valutazioni evidenziano aree di miglioramento possibili, spetta al responsabile dell'*internal auditing* realizzare i miglioramenti richiesti attraverso il Programma Assicurazione e Miglioramento Qualità. Le valutazioni interne continue (comprendenti verifiche interne e autovalutazione) devono costituire parte integrante delle attività quotidiane di supervisione, verifica e misurazione dell'attività di *internal auditing*. Le valutazioni devono condurre a un giudizio sulla qualità dell'attività di *internal auditing* e alla formazione di raccomandazioni per eventuali miglioramenti.

Nell'ambito degli Standard ISSAI, lo Standard ISSAI 140 (Quality management for SAIs) stabilisce che gli Organismi di Audit devono produrre un lavoro di alta qualità per soddisfare sia i loro obiettivi strategici che il loro mandato. Ciò è in linea con la Dichiarazione di Rio e altre iniziative INTOSAI che incoraggiano a generare un impatto attraverso i loro audit. Per raggiungere entrambi gli obiettivi, il lavoro deve essere di un livello qualitativo adeguato.. In particolare, lo Standard ISSAI 140 è stato costruito attorno a sette requisiti organizzativi, che riflettono il processo di gestione della qualità i:

1. Creazione del sistema di gestione della qualità: per garantire un lavoro di alta qualità e mantenere la credibilità dell'istituzione, è fondamentale che l'Organismo di Audit sviluppi un sistema di gestione della qualità solido e ben integrato nelle sue attività quotidiane. Questo sistema deve essere progettato in modo da adattarsi ai cambiamenti del contesto operativo e delle attività dell'Organismo di Audit, assicurando che tutti gli incarichi rispettino gli standard ISSAI. La responsabilità ultima della qualità ricade sul vertice della Organismo di Audit, anche se alcuni compiti possono essere delegati a figure specifiche. Un aspetto chiave è l'introduzione di un processo di valutazione dei rischi che consenta di individuare eventuali criticità e mettere in atto misure adeguate per affrontarle.

2. Definizione degli obiettivi di qualità: per funzionare efficacemente, il sistema di gestione della qualità deve basarsi su obiettivi chiari e ben definiti, che tengano conto della specificità dell'Organismo di Audit e del contesto in cui opera. Questi obiettivi devono coprire diversi ambiti:
 - Governance e leadership: l'Organismo di Audit deve dimostrare un forte impegno per la qualità, sia a livello strategico che operativo. Questo significa che il vertice deve essere chiaramente responsabile del controllo della qualità e garantire che le risorse necessarie siano disponibili e ben distribuite.
 - Requisiti etici: il personale deve essere consapevole e rispettare i principi etici fondamentali (ISSAI 130 "*Codes of Ethics*"), con particolare attenzione all'indipendenza dell'Organismo di Audit e all'integrità del lavoro svolto.
 - Gestione degli incarichi: è importante stabilire criteri precisi per decidere come portare avanti gli incarichi, garantendo che ogni attività sia conforme alle norme ISSAI e agli obblighi legali.
 - Esecuzione degli incarichi: ogni audit deve essere svolto con la massima attenzione alla qualità, prevedendo ruoli chiari per ciascun membro del team, una supervisione adeguata e una documentazione completa.
 - Gestione delle risorse: la qualità del lavoro dipende anche dalle persone che lo svolgono. È quindi essenziale che l'Organismo di Audit assuma, formi e mantenga professionisti qualificati e fornisca loro gli strumenti tecnologici necessari.
 - Comunicazione e gestione delle informazioni: per garantire la coerenza e l'efficacia del sistema, è fondamentale che le informazioni siano gestite in modo chiaro e accessibile e che vi sia una cultura della condivisione delle conoscenze all'interno dell'Organismo di Audit.
3. Identificazione e valutazione dei rischi per la qualità: un sistema di gestione della qualità efficace deve prevedere un'attenta analisi dei rischi che potrebbero comprometterne il funzionamento. L'Organismo di Audit deve essere in grado di identificare e valutare questi rischi, tenendo conto delle specificità del suo ambiente operativo, delle sue risorse e della natura degli incarichi che svolge. Inoltre, il sistema deve essere abbastanza flessibile da adattarsi ai cambiamenti, in modo da poter aggiornare periodicamente l'analisi dei rischi e rivedere le priorità di intervento.
4. Sviluppo e implementazione di risposte ai rischi: una volta identificati i rischi, l'Organismo di Audit deve adottare misure concrete per affrontarli. Queste risposte devono essere proporzionate alla gravità del rischio e adeguatamente documentate. Ad esempio, potrebbe essere necessario introdurre nuove procedure di controllo, rafforzare la formazione del personale o implementare strumenti tecnologici più avanzati per migliorare la qualità del lavoro. Inoltre, le misure adottate devono essere monitorate nel tempo per verificare che siano davvero efficaci e, se necessario, essere aggiornate o sostituite.
5. Monitoraggio del sistema di qualità e correzione delle criticità: anche il miglior sistema di gestione della qualità ha bisogno di essere costantemente monitorato per garantire che funzioni correttamente. L'Organismo di Audit deve quindi istituire un processo di verifica continua, che permetta di individuare punti di forza e debolezze del sistema e di intervenire tempestivamente in caso di problemi. Questo può includere la revisione periodica degli incarichi svolti, l'analisi delle segnalazioni ricevute dal personale e il confronto con gli standard ISSAI. L'obiettivo è quello di garantire un miglioramento continuo, correggendo le carenze prima che possano avere un impatto negativo sull'attività dell'istituzione.

6. Valutazione e conclusioni sull'efficacia del sistema: ogni anno l'Organismo di Audit deve effettuare una valutazione complessiva dell'efficacia del proprio sistema di gestione della qualità. Questa analisi deve basarsi su dati concreti e prendere in considerazione tutti gli aspetti del sistema, dalle misure adottate per garantire la qualità agli eventuali problemi riscontrati e alle soluzioni messe in atto. A seconda dei risultati, l'Organismo di Audit può confermare che il sistema sta funzionando correttamente, segnalare alcune aree di miglioramento o evidenziare problemi più gravi che richiedono interventi urgenti. In alcuni casi, la valutazione potrebbe anche essere comunicata a soggetti esterni, per garantire maggiore trasparenza e accountability.
7. Documentazione del sistema di gestione della qualità: l'Organismo di Audit deve registrare in modo chiaro e completo tutti gli elementi chiave del sistema, comprese le politiche adottate, i rischi individuati, le misure implementate e i risultati del monitoraggio. Questa documentazione serve non solo a garantire la coerenza del sistema nel tempo, ma anche a facilitare la condivisione delle informazioni con il personale e a dimostrare la conformità agli standard ISSAI e alle normative vigenti. Inoltre, l'Organismo di Audit deve stabilire per quanto tempo conservare queste informazioni, in modo da garantire la tracciabilità delle decisioni prese e delle azioni intraprese.

Il sistema di controllo di qualità precedentemente descritto, previsto dallo Standard ISSAI 140, viene poi ripreso e articolato nell'applicazione degli Standard ISSAI di riferimento previsti per l'esecuzione degli incarichi di un Organismo di Audit (in particolare ISSAI 2000, 2220, 2620, 3000, 4000).

Infine, gli Standard ISA comprendono il principio di revisione internazionale ISA 220 "Gestione della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio,".

Lo Standard ISA 220 prevede anch'esso che un Organismo di Audit si doti di un sistema di qualità basato su alcune regole di seguito sintetizzate, affidando al responsabile dell'incarico di revisione anche la responsabilità della qualità complessiva del lavoro di revisione. In particolare, egli deve:

1. garantire il rispetto dei principi etici applicabili;
2. assicurare procedure appropriate per l'accettazione e il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione;
3. garantire adeguate competenze e capacità delle risorse assegnate alla revisione;
4. assumere la responsabilità di direzione, supervisione e svolgimento del lavoro di revisione, nonché di riesame del lavoro di audit e della relativa qualità.

Inoltre, il sistema della qualità previsto dallo Standard ISA 220 comprende:

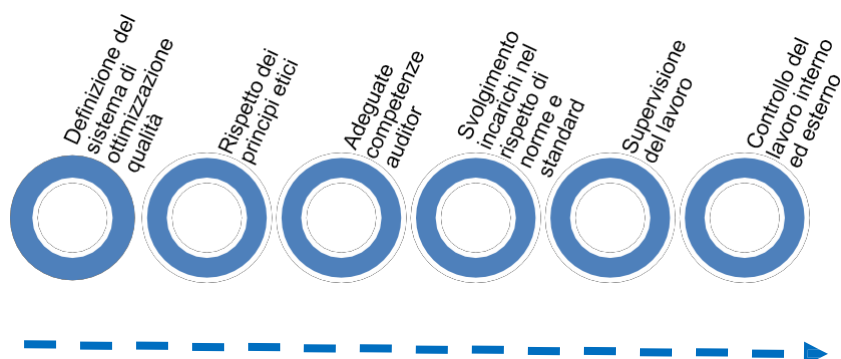
procedure per la gestione delle divergenze di opinione;

un adeguato processo di monitoraggio della qualità;

un adeguato sistema di documentazione del lavoro di audit.

In sostanza, le tre diverse tipologie di Standard di audit precedentemente indicate indirizzano verso un sistema di garanzia della qualità del lavoro di audit basato sostanzialmente sui seguenti elementi:

Figura 10: Elementi del sistema di garanzia della qualità



Naturalmente, un sistema di garanzia della qualità deve tenere conto delle caratteristiche della specifica Autorità di Audit, con particolare riferimento a:

- organizzazione dell'Autorità di Audit, comprese le relazioni con eventuali auditor esterni;
- obiettivi e tipologie di audit e relativi processi di attuazione;
- tipologie e modalità di produzione degli output delle attività di audit;
- strumenti e sistemi di supporto adottati.

In particolare, nell'ambito del controllo della qualità, gli standard impongono verifiche interne del lavoro svolto. Come precedentemente indicato, il citato Standard 12.1 ("Quality assessment interno") propone, al fine di ottenere una veritiera ed efficace auto-valutazione, l'utilizzo di apposite checklist finalizzate a esaminare internamente la qualità del lavoro di audit svolto. Lo sviluppo di checklist per documentare il lavoro di audit è ulteriormente sviluppato al prossimo paragrafo.

Infine, nell'Allegato 19 del presente Manuale è riportato un format di Checklist per il controllo della qualità del lavoro di audit, o Quality review, suddivisa in sezioni relative alle diverse attività di controllo della qualità corrispondenti alle varie fasi del lavoro tipicamente svolto dall'Autorità di Audit.

2.7 Documentare il lavoro di audit

Nel corso del Technical Meeting del 15 dicembre 2020, il *Working Group Audit Documentation* (composto dai rappresentanti delle Autorità di Audit nazionali e dai Servizi della Commissione che lavorano nell'area dei fondi SIE) ha presentato nella sua versione definitiva un *Reflection Paper* il cui scopo è quello di essere una guida per ciò che riguarda la documentazione da controllare e conservare nello svolgimento del lavoro di audit nonché quello di fornire esempi di buone pratiche agli auditors. Mantenere una pista di controllo adeguata significa fornire una solida base per i risultati e le conclusioni dell'AdA e riducendo il rischio di contestazioni da parte dei revisori.

È importante quindi che ci siano indicazioni comuni sulle modalità con cui gli auditors dovrebbero documentare il lavoro di audit svolto e su quali documenti giustificativi dovrebbero essere conservati. Vengono di seguito riassunte alcune indicazioni per le AdA riportate nel *Reflection Paper*.

I documenti di audit



Quando si parla di documenti di audit ci si riferisce a tutte quelle informazioni utilizzate dall'auditor per giungere alle conclusioni su cui si basa la sua opinione; questi includono le informazioni contenute nei registri contabili del beneficiario, le prove sottostanti alle spese dichiarate, nonché altre informazioni conservate dal beneficiario o informazioni da fonti indipendenti.

I documenti di audit devono essere:

- appropriati, in termini di qualità dei documenti, ovvero rilevanti e affidabili nel fornire supporto alle conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore;
- sufficienti, in termini di quantità di elementi probatori richiesti, sulla base della valutazione da parte del revisore dei rischi di errori significativi e della qualità di tali documenti;
- corroboranti: è possibile che il revisore non sia in grado di acquisire un unico elemento probatorio, che soddisfi i criteri di sufficienza e adeguatezza, ma che abbia bisogno di due o più tipi di prove anche da fonti diverse per sostenere una tesi.

La documentazione dell'audit dovrebbe includere la registrazione delle procedure di revisione svolte, gli elementi probatori acquisiti e le conclusioni raggiunte dal revisore anche attraverso il proprio giudizio professionale.

Esempi di documentazione di audit sono: programmi di audit, analisi dei rischi, memorandum di pianificazione, documenti di sintesi di questioni significative, lettere di conferma e rappresentanza, checklist, corrispondenza (compresa la posta elettronica) su questioni significative.

Le checklist

Le checklist sono lo strumento più comune utilizzato dalle AdA per documentare il loro lavoro di audit. Il livello di dettaglio delle checklist può differire in base alle modalità di lavoro adottate dalle singole Autorità di Audit.

Tuttavia, quando si compila una checklist, ogni auditor dovrebbe documentare:

- la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro di revisione svolto per mostrare cosa e come è stato controllato;
- i risultati delle procedure di revisione svolte e gli elementi probativi acquisiti;
- questioni significative emerse durante l'audit, conclusioni e raccomandazioni proposte e il giudizio professionale applicato (di cui lasciare evidenza attraverso la compilazione del campo Note);
- riferimenti incrociati per i documenti probatori (è raccomandato l'uso di files di raccordo).

Altri documenti di lavoro

Le AdA possono documentare il lavoro di audit svolto anche facendo ricorso ad altri documenti di lavoro che possono essere standardizzati (es. griglie di raccordo) o predisposti ad hoc dal revisore (es. spese e riconciliazioni bancarie).

Questi documenti dovrebbero essere sufficientemente completi e dettagliati, chiari, leggibili, pertinenti e accurati e nel caso in cui dovessero essere utilizzati documenti elettronici dovrebbe esserci un'identificazione adeguata della loro origine, contenuto, data, versione e ubicazione.



Documenti a sostegno

"Ottenere" elementi probatori non significa necessariamente che i rispettivi documenti giustificativi (ad esempio una copia di una fattura) debba essere conservata nel fascicolo di audit dell'AdA (sia in formato elettronico che cartaceo). Deciderà l'AdA caso per caso, per ogni documento utilizzato a fini di ispezione e verifica, se ritiene necessario, o utile, conservarne una copia.

3 Principali innovazioni della programmazione 2021 – 2027

Il presente capitolo tratta due delle principali novità introdotte dal Regolamento (UE) 2021/1060 (RDC) del Parlamento Europeo e del Consiglio del 24 giugno 2021: il principio dell'audit unico e le modalità proporzionate migliorate.

3.1 Principio dell'audit unico

Nell'ottica del raggiungimento di una maggiore semplificazione amministrativa, il legislatore europeo ha deciso, per la Programmazione 2021-2027, di investire maggiormente sul **principio dell'audit unico (art. 80 RDC)**.

Tale principio prevede, al verificarsi di specifiche condizioni, una **riduzione del numero di controlli potenziali ai quali sottoporre le operazioni e i beneficiari dei Fondi**. Una simile previsione non può non implicare, a livello nazionale, la necessità di una maggiore razionalizzazione delle attività di audit, che dovrà portare con sé, da un lato, un incremento di responsabilizzazione da parte delle AdG e delle AdA e, dall'altro, la ricerca di una crescente collaborazione con l'azione della Commissione e della Corte dei conti europea.

Secondo la normativa, nello svolgimento degli audit **la Commissione e le AdA dovranno tenere in debito conto i principi dell'audit unico e di proporzionalità delle verifiche in rapporto al livello di rischio per il bilancio dell'Unione**. L'obiettivo di questo significativo passaggio è di **evitare la duplicazione di audit e verifiche di gestione di una stessa spesa dichiarata alla Commissione al fine di minimizzare i costi delle verifiche di gestione e degli audit e gli oneri amministrativi per i beneficiari**.

In questo processo di semplificazione, le Autorità di Audit e la CE utilizzeranno, in un primo momento i documenti raccolti dalle AdG, anche in sede di verifiche di gestione, ed eventualmente, solo in una fase successiva, qualora il giudizio professionale dell'auditor li ritenesse fondamentali per corroborare solide conclusioni di audit, potranno avvalersi di ulteriori documenti e dati di audit richiesti ai beneficiari.

Pertanto, se i revisori della Commissione e/o le Autorità di Audit possono ottenere tutta la documentazione durante l'audit di un'operazione esaminando le informazioni e i registri conservati elettronicamente e/o esaminando i risultati delle verifiche di gestione e, a tale riguardo, i revisori possono trarre conclusioni sulla legittimità e regolarità dell'operazione, non è necessario chiedere al beneficiario le predette e/o ulteriori informazioni e registrazioni.

Operativamente, dunque, **per i programmi per i quali la Commissione conclude che il parere dell'Autorità di audit sia affidabile e lo Stato membro interessato partecipi alla cooperazione rafforzata sull'istituzione della Procura europea, gli audit della Commissione si limiteranno alla verifica dell'operato dell'Autorità di audit**.

Tra le maggiori semplificazioni derivanti dall'applicazione del principio dell'audit unico vi è senza dubbio la **previsione di alcune soglie di spesa totale ammissibile entro le quali l'applicazione di tale principio diviene**

obbligatoria rispetto all'audit sulle operazioni. Nello specifico, prima della presentazione dei conti del periodo contabile in cui l'operazione è completata, la Commissione o l'Autorità di audit non effettuano più di un audit relativamente alle operazioni per le quali le spese totali ammissibili non superano: € 400.000,00 per il FESR o il Fondo di coesione, € 350.000,00 per il JTF, € 300.000,00 per il FSE+ o € 200.000,00 per il FEAMPA, l'AMIF, l'ISF o il BMVI (soglie fissate dall'art. 80 par. 3).

Sono inoltre, **soggette al medesimo regime di non duplicazione dell'audit per periodo contabile, le operazioni in qualsiasi anno nel quale è stato già svolto un audit dalla Corte dei conti**, purché i risultati dell'audit svolto dalla Corte dei conti per tali operazioni possano essere utilizzati dall'Autorità di audit o dalla Commissione al fine di ottemperare ai loro rispettivi compiti.

Fanno **eccezione** alle prescrizioni soprariportate i casi in cui:

- l'autorità di audit conclude, in base al proprio giudizio professionale, che non è possibile redigere un Parere di audit valido;
- esiste un rischio specifico di irregolarità o un sospetto di frode;
- è necessario ripetere il lavoro dell'autorità di audit per ottenere garanzie in merito al suo funzionamento efficace;
- vi sono indizi di carenza grave nell'operato dell'autorità di audit.

Secondo le prescrizioni contenute nell'Allegato II alla Delibera CIPESS n. 78/2021 "INDICAZIONI PER I SISTEMI DI GESTIONE E CONTROLLO (Si.Ge.Co) 2021-2027", le AdA assicureranno la collaborazione con i servizi della Commissione europea nell'ambito dell'audit unico di cui all'art. 80 del regolamento (UE) n. 2021/1060, al fine di evitare la duplicazione degli audit e di minimizzare i costi degli audit e gli oneri amministrativi per i beneficiari, assicurando anche la trasmissione alla Commissione delle relazioni degli audit di sistema definitivi.

In sintesi, si può affermare che le implicazioni per le AdA, in termini di applicabilità del principio dell'audit unico, siano le seguenti:

Tabella 9: Implicazioni del principio dell'audit unico per le AdA

Tipologia di operazione	Applicabilità di audit unico
Operazioni contenute in Programmi il cui audit è ritenuto affidabile dalla CE e lo Stato Membro partecipa alla cooperazione rafforzata sull'istituzione della Procura europea	Sì N.B. L'audit della CE riguarderà esclusivamente la verifica dell'operato dell'AdA
Operazioni art. 80 par. 3 del RDC	Sì
Operazioni già sottoposte ad audit della Corte dei conti europea con esito positivo	Sì N.B. I risultati dell'audit svolto dalla Corte dei conti per tali operazioni possano essere utilizzati dall'autorità di audit o dalla Commissione al fine di ottemperare ai loro rispettivi compiti

Operazioni per le quali l'autorità di audit conclude, in base al proprio giudizio professionale, che non è possibile redigere un Parere di audit valido	No
Operazioni in cui esiste un rischio specifico di irregolarità o un sospetto di frode	No
Operazioni in cui è necessario ripetere il lavoro dell'autorità di audit per ottenere garanzie in merito al suo funzionamento efficace	No
Operazioni in cui vi sono indizi di carenza grave nell'operato dell'autorità di audit	No

3.2 *Modalità proporzionate migliorate*

3.2.1 *Possibilità di applicazione e revoca*

Le modalità proporzionate, disciplinate dagli artt. 83-84-85 del RDC, rientrano tra le novità previste dalla Programmazione 21-27 con l'obiettivo di snellire e semplificare le attività di audit.

L'accesso a tali modalità è consentito per ciascuno Stato membro in qualsiasi momento della Programmazione purché siano rispettate le **condizioni descritte dall'articolo 84 del RDC**.

Secondo il Regolamento, la valutazione del funzionamento efficace del Sistema di gestione e controllo del programma da parte della Commissione tiene conto della partecipazione dello Stato membro in questione alla cooperazione rafforzata sull'istituzione della Procura europea.

L'applicazione, da parte dello Stato membro, di entrambe o solo una delle modalità proporzionate migliorate, avviene in presenza delle condizioni sopraesposte e a seguito di notifica alla Commissione dell'intenzione di applicare tali modalità. In tal caso queste saranno applicate dal periodo contabile successivo.

L'applicazione delle modalità proporzionate migliorate è possibile all'inizio del periodo di programmazione esclusivamente al verificarsi delle condizioni necessarie, in relazione a un programma analogo attuato nel periodo 2014-2020 e se le modalità di gestione e controllo stabilite per il programma 2021-2027 sono basate in gran misura su quelle relative al programma precedente.

Qualora uno Stato membro decidesse di applicare le modalità proporzionate migliorate è necessario che questo sia esplicitamente previsto all'interno del Si.Ge.Co. e della Strategia di audit.

Le modalità proporzionate migliorate sono soggette a revoca nel caso si verifichino le condizioni di cui all'articolo 85 RDC. La revoca delle modalità proporzionate migliorate è procedimentalizzata con precisione e prevede che:

1. se la Commissione o l'Autorità di Audit concludono, in base agli audit effettuati e alla Relazione

Annuale di Controllo, che le condizioni di cui all'articolo 84 non sono più soddisfatte, la Commissione chiede all'Autorità di Audit di effettuare ulteriori attività di audit e di accertarsi che siano adottate azioni correttive;

2. se la successiva Relazione Annuale di Controllo conferma che le condizioni continuano a non essere soddisfatte, limitando in tal modo la garanzia di funzionamento efficace dei sistemi di gestione e controllo e di legittimità e regolarità delle spese fornita alla Commissione, la Commissione chiede all'autorità di audit di effettuare audit dei sistemi;
3. La Commissione, dopo aver dato allo Stato membro la possibilità di presentare osservazioni, può informare lo Stato membro che le modalità proporzionate migliorate non si applicano più dal periodo contabile successivo.

CV 11.3

3.2.2 Implicazioni per l'attività di audit

Come previsto dagli artt. 83 e 84 del Reg. (UE) 2021/1060, per i Sistemi di Gestione e Controllo per i quali gli ultimi due Rapporti Annuali di Attività della Commissione europea (anche afferenti alla programmazione 2014 – 2020 nel caso di Si.Ge.Co. invariati) hanno evidenziato un giudizio di affidabilità del sistema di categoria 1 o 2 e un tasso di errore totale pari o inferiore al 2%, l'Autorità di Audit può limitare la propria attività all'audit delle operazioni, da effettuarsi su un campione basato **su una selezione statistica di 30 operazioni** per il programma o gruppo di programmi interessato. Qualora la popolazione fosse composta da meno di 300 unità di campionamento, l'Autorità di Audit può anche applicare un metodo di campionamento non statistico coprendo almeno il 10% delle unità di campionamento della popolazione del periodo contabile, selezionate in modo casuale mediante un'estrazione equiprobabile o proporzionata alla dimensione [articolo 79, paragrafo 2 del RDC]. Sempre in tal caso la Commissione Europea, nei casi di audit sulle AdA, andrà a limitare il proprio operato unicamente mediante la ripetizione dell'audit, salvo che le informazioni disponibili suggeriscano carenza grave nell'operato dell'autorità di audit.

Per quanto sopra, nel caso di applicazione delle modalità proporzionate migliorate, le Autorità di Audit hanno facoltà di non svolgere audit di sistema, nel caso in cui decida di applicare anche tale modalità.

Secondo le prescrizioni contenute nell'Allegato II "Indicazioni per i Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co) 2021-2027" della Delibera CIPESS 78/2021, le AdA assicureranno l'individuazione di specifiche modalità di monitoraggio dei follow-up sulle criticità e sulla realizzazione delle misure correttive concordate con l'Autorità di gestione e, se del caso, anche con il soggetto che svolge la funzione contabile anche ai fini del mantenimento delle condizioni per le modalità proporzionate migliorate.

Occorre altresì precisare che, qualora le modalità proporzionate migliorate siano applicate all'AdG, ai sensi dell'art. 83, par. 1 lettera a) "in deroga all'articolo 74, paragrafo 1, lettera a), e all'articolo 74, paragrafo 2, l'Autorità di Gestione può applicare solo procedure nazionali per effettuare verifiche di gestione" e par. 4 "Ai fini delle verifiche di gestione di cui al primo comma, lettera a), l'Autorità di Gestione può basarsi su verifiche effettuate da organismi esterni purché disponga di sufficienti elementi di prova della competenza di tali organismi." Se, dunque, l'AdG ex art. 83 RDC adotta procedure nazionali per le verifiche di gestione o si basa su verifiche effettuate da organismi esterni, l'Autorità di Audit può:

- nel caso in cui essa stessa non applichi le modalità proporzionate migliorate, svolgere apposito audit di sistema sull'AdG e/o sui predetti organismi esterni in relazione all'esecuzione delle verifiche di gestione e alla loro affidabilità;

- nel caso in cui essa stessa applichi le modalità proporzionate migliorate, decidere, almeno nei primi periodi contabili di applicazione delle modalità proporzionate migliorate, di eseguire audit di alcune operazioni già oggetto di verifica da AdG o organismi esterni per valutare la correttezza delle conclusioni di tale verifica.

3.3 *Audit su ambiti rilevanti per la programmazione 2021 - 2027*

È opportuno evidenziare che nell'ambito della programmazione 2021-2027 la Commissione Europea pone in particolare risalto alcuni principi da rispettare di seguito indicati:

- assenza di conflitto di interesse;
- principi di sostenibilità ambientale, con particolare riferimento al rispetto del principio DNSH e della resa a prova di clima delle infrastrutture;
- legittimità delle opzioni di costo semplificate.

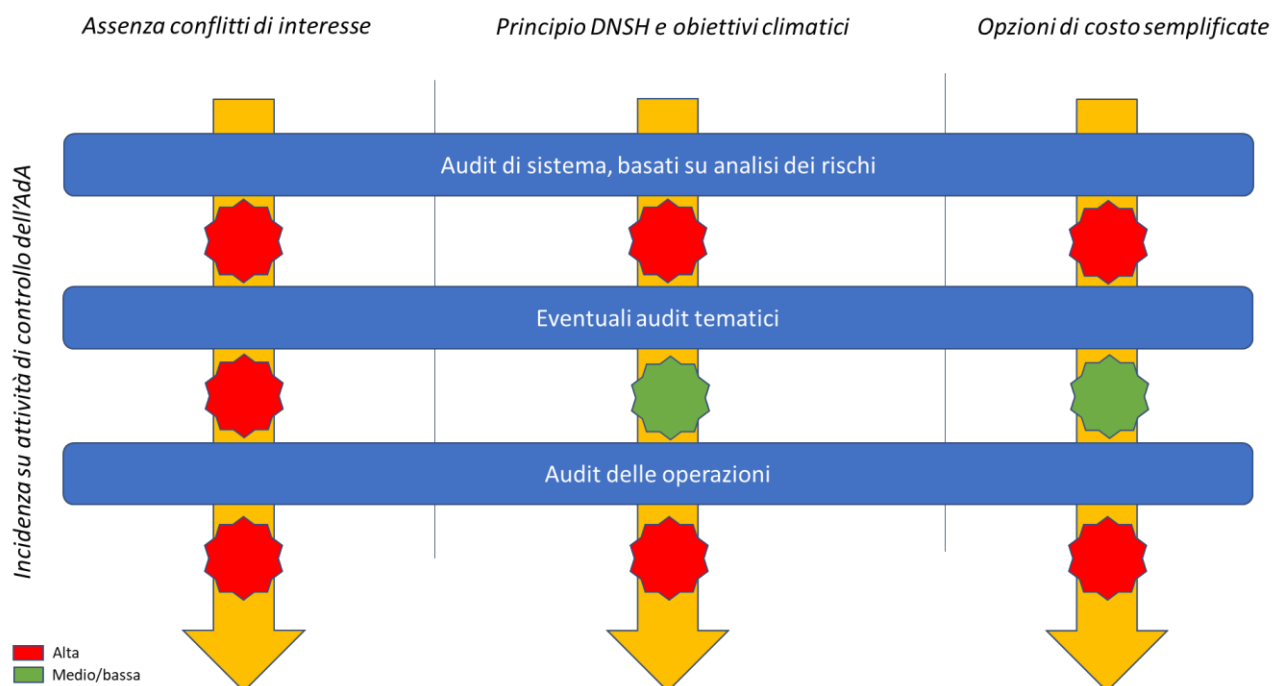
Il rispetto di tali principi, già previsti in sostanza nella programmazione precedente, prevede nel periodo 2021-2027 un maggiore coinvolgimento delle Autorità di Audit, che devono operare per assicurarne l'effettiva applicazione nelle diverse fasi di attuazione del Programma.

In base agli orientamenti e alle indicazioni risultanti dai documenti di riferimento nonché dalle riunioni (technical meeting) organizzati dalla Commissione Europea su tali argomenti, è importante che le Autorità di Audit organizzino la propria struttura, le procedure operative e gli strumenti perché nell'ambito dei propri audit tali ambiti di controllo siano opportunamente considerati.

Il rispetto di tali principi coinvolge l'AdA nelle varie fasi dell'attività di audit (audit di sistema, eventuale audit tematico, audit delle operazioni) secondo diverse modalità e intensità di verifica, in base all'esito della valutazione dei rischi e al proprio giudizio professionale.

Di seguito, in linea di massima e al netto di specifiche valutazioni professionali da parte delle singole Autorità di Audit in relazione ai Programmi di competenza, si fornisce uno schema della potenziale incidenza sulle attività di audit dei controlli relativi a tali ambiti:

Figura 11: Potenziale incidenza sulle attività di audit



L'attività di audit sugli aspetti in questione è differenziata in considerazione anche del grado di attuazione del Programma: es. la verifica dell'assenza di conflitti di interesse deve essere svolta fin dalla prima fase di attuazione, prudenzialmente ai fini di una corretta prevenzione di possibili irregolarità, mentre il rispetto del principio DNSH e la legittimità delle opzioni di costo semplificate potranno essere oggetto di audit in una fase di adeguato avanzamento fisico e finanziario del Programma. Resta inteso che, in ogni caso, i suddetti aspetti sono oggetto di adeguato controllo sia nell'ambito degli audit di sistema sia nell'ambito degli audit delle operazioni.

Nel seguito del Manuale sono fornite precise indicazioni in merito agli audit relativi agli aspetti in questione, così come negli allegati sono riportati gli strumenti (checklist) e i punti di controllo riguardanti tali aspetti.

In particolare, con riferimento agli audit di sistema, l'**Allegato 2**, contenente il **Modello di Checklist per gli audit di sistema**, prevede alcuni punti di controllo specifici per il rispetto della disciplina relativa al conflitto di interesse, del principio DNSH e della corretta adozione delle OSC.

Come precedentemente illustrato, il ricorso all'audit tematico si ipotizza preminentemente per il conflitto di interessi: pertanto, alcune indicazioni operative sono riportate a tale proposito nel par. 4.4.2 e una specifica checklist è stata predisposta a tale scopo (Allegato 4).

Per quanto concerne gli **audit delle operazioni**, indicazioni di dettaglio sui controlli relativi alle **Opzioni Semplificate dei Costi** sono contenute nel paragrafo 4.6.3.3, indicazioni specifiche sui controlli del **rispetto del principio DNSH e della resa a prova di clima delle infrastrutture** sono fornite al par. 4.6.3.6, infine la



descrizione degli audit riguardanti ipotesi di **conflitti di interesse** sono contenute nel par. 4.6.3.8. In corrispondenza, l'**Allegati 10 (foglio Conflitto di interesse), 11.L e 11.M** contengono le **checklist da utilizzare, durante gli audit delle operazioni**, per la verifica rispettivamente dei conflitti di interesse, del rispetto del principio DNSH, della resa a prova di clima delle infrastrutture, **del rispetto delle altre norme in materia ambientale** e delle OSC.

Action Plan Commissione Europea-Autorità di Audit

Nell'ambito della 31^a riunione degli Omologhi (Commissione Europea-DAC e Autorità di Audit degli Stati membri), è stata condivisa l'esigenza di attuare uno specifico Action Plan scaturito dall'analisi delle criticità segnalate dalle Autorità di Audit. L'Action Plan non è una linea guida obbligatoria per tutti gli Stati membri ma un piano di miglioramento condiviso comprendente alcuni spunti interessanti che possono essere appresi sia dalle AdA che dalle AdG.

Il Piano di Azione si divide nelle seguenti categorie:

❖ Disseminazione delle informazioni ai beneficiari

- Organizzare eventi con i beneficiari per spiegare le regole e l'applicazione delle correzioni in caso di irregolarità, mostrando esempi e buone pratiche da condividere;
- Considerare la pubblicazione di template, checklist o specifiche guide su aree chiave per i beneficiari (es procedure pubbliche, meglio se nei primi anni di implementazione del programma);

❖ Analisi degli errori

- Identificare le maggiori aree di errore nei programmi ed analizzarne le cause;
- Diffondere i risultati dell'analisi precedente;
- Aggiornare le strategie di Audit con i rischi specifici identificati nella suddetta analisi e prevedere possibili audit tematici o di sistema;

❖ Migliorare l'uso degli IT tools

- L'uso degli IT tools deve diventare parte del lavoro quotidiano dei controllori e auditor;
- Assicurare il più possibile l'interconnettività dei database;
- Prevedere l'utilizzo dell'AI (con attenzione ai dati sensibili) per analizzare le grandi quantità di dati;

❖ Formazione dello staff

- Preparare ed implementare un piano di addestramento che assicuri a tutto lo staff coinvolto nel controllo di avere lo stesso livello di conoscenza per portare avanti in maniera ottimale audit e controlli;
- Aumentare la collaborazione tra auditor di differenti fondi con meeting periodici, scambio di audit plan e risultati di audit al fine di migliorare l'utilizzo delle conoscenze;
- Assicurare la disseminazione delle interpretazioni normative dei servizi della Commissione;
- Stabilire una lista di unità competenti da consultare in relazione a casi particolari, gli esperti potranno fornire supporto durante gli audit di progetti complessi;

❖ Migliorare il ruolo dell'audit preventivo

- Pianificare audit di sistema sui punti cardine dei sistemi di gestione e controllo il prima possibile;
- Condividere checklist compilate con esempi;
- Adottare checklist per gli audit di sistema dovrebbero che prevedano una conclusione con le raccomandazioni per migliorare il sistema;

❖ Checklist adeguate

- Assicurare che le checklist di audit per la 2021-2027 siano state aggiornate e contengano tutte le nuove regolamentazioni e che includano almeno i seguenti punti:

- sul conflitto di interessi, la verifica della presenza della dichiarazione di assenza di conflitto di interessi e il controllo della sua veridicità attraverso l'utilizzo di banche dati (es ARACHNE);
 - verifica sull'adeguata selezione delle operazioni e sull'adeguatezza dei beneficiari in tema di risorse finanziarie e meccanismi di copertura per assicurare la sostenibilità finanziaria;
 - sull'applicabilità degli aiuti di Stato, includere controllo sulla dimensione delle imprese;
 - prevedere punti di controllo sulle principali disposizioni della normativa UE e nazionale sugli appalti pubblici;
 - verificare l'affidabilità degli indicatori di performance;
 - verifiche sul rischio di doppio finanziamento;
 - verifiche su sospetta frode;
 - verifiche sul rispetto delle norme in materia di pubblicità;
- ❖ Pratiche di audit efficaci in linea con gli standard di audit
- Assicurare una documentazione adeguata e completa del processo di pianificazione dell'audit, garantendo tempo sufficiente per lo svolgimento dell'audit, compreso il campionamento e il sotto-campionamento applicati;
 - Le AdA dovrebbero garantire che, laddove si ricorre all'esternalizzazione, i revisori esterni abbiano l'esperienza necessaria per l'audit dei fondi SIE e che ricevano tutti gli strumenti e le istruzioni;
 - Garantire una documentazione adeguata sia per i risultati che per i mancati risultati (documento di riflessione di riferimento sulla documentazione di revisione) in linea con i principi di revisione internazionali;
 - I documenti di lavoro dovrebbero indicare chiaramente gli elementi visionati ed elencare le prove effettuate;
 - Garantire un adeguato controllo della qualità del lavoro dei revisori (interni e esternalizzati), ciò include la verifica che le checklist siano state adeguatamente compilate dal gruppo di audit e che non vi siano verifiche mancanti.

4 La metodologia e le procedure di audit

4.1 La Strategia di audit 2021 – 2027

L'Autorità di Audit, ai sensi dell'art. 78 del Reg. (UE) n. 2021/1060, ha il compito di predisporre, previa consultazione con l'AdG, la propria Strategia di audit per lo svolgimento dell'attività di audit. In tale documento, come previsto dall'Allegato XXII al RDC, sono indicati gli Organismi incaricati delle attività di audit di sistema, audit sulle operazioni e audit dei conti, la metodologia di audit utilizzata in tali attività, il metodo relativo al campionamento per le attività di audit sulle operazioni e la pianificazione delle varie attività di controllo in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi (comprese informazioni su eventuali esternalizzazioni previste e la loro portata, se del caso), al fine di garantire che tutti gli organi soggetti all'audit siano coinvolti e che il controllo avvenga uniformemente durante l'intera programmazione. La Strategia di audit comprende audit dei sistemi delle nuove Autorità di Gestione e Organismi/Autorità incaricate della funzione contabile. Tali audit sono effettuati entro ventuno mesi dalla decisione di approvazione del programma o della modifica del programma che individua tale autorità.

CV 11.3

Lo scopo della Strategia di audit è quindi quello di pianificare tutte le attività connesse ai controlli che dovranno essere svolti dall'Autorità di Audit in modo da garantire, entro il 15 febbraio dell'anno N+1, la



presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo, sulla base delle attività di controllo svolte sui dati contenuti nei documenti di cui all'art. 63, paragrafo 5 lettera a) e b) e paragrafo 6 del Regolamento finanziario e delle verifiche svolte a livello di Sistema di Gestione e Controllo e a livello di operazioni, con riferimento al periodo contabile 1/07/N-1 – 30/06/N.

La Strategia di audit viene trasmessa al MEF-RGS-IGRUE quale Organismo di coordinamento nazionale e alla Commissione, solo su richiesta da parte della stessa (art 78 paragrafo 2 del Reg. (UE) n. 2021/1060, e deve essere aggiornata e riesaminata con cadenza annuale a partire dal 2022 e fino al 2030 compreso, al fine di tener conto dei cambiamenti e delle evoluzioni relative agli organismi incaricati delle attività di audit di sistema, audit sulle operazioni e audit dei Conti, alla metodologia di audit, al metodo di campionamento e alla pianificazione delle varie attività di controllo in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi. L'aggiornamento deve avvenire successivamente alla prima relazione annuale di controllo e il Parere di audit forniti alla Commissione.

Per un approfondimento sui contenuti e sulle modalità di elaborazione della Strategia di audit si rinvia allo "Schema di Strategia di Audit" predisposto da IGRUE in qualità di Organismo nazionale di coordinamento delle Autorità di Audit nell'ambito dello svolgimento delle attività di coordinamento dell'operato delle AdA anche attraverso la predisposizione e diffusione di strumenti di supporto metodologico.

4.2 Focus – Il sistema ARACHNE

Il sistema "ARACHNE" è uno strumento informatico integrato a supporto dell'analisi dei potenziali rischi di frode, tramite le relative funzionalità di integrazione e analisi di dati. ARACHNE è quindi un tool attraverso il



quale le Autorità dei Programmi possono raccogliere velocemente dati e informazioni utili nella definizione dei loro processi decisionali, senza tuttavia rivestire una forza probatoria negli esiti dei controlli.

Il sistema ARACHNE è alimentato da **fonti dati esterne**, quali:

- ORBIS fornitore commerciale Bureau Van Dijk, che fornisce i seguenti dati:
 - Informazioni sulle imprese (finanziarie, indirizzi, soci);
 - Azionisti/direzione/personale: nome, data di nascita, funzioni
- WORDL Compliance fornitore commerciale LexisNexis Risk Solutions, che fornisce i seguenti dati:
 - Profili di persone politicamente esposte, membri della loro famiglia e collaboratori stretti (PEP);
 - Lista di sanzioni;
 - Lista di misure di esecuzione (ricevute dalle autorità di regolamentazione e governative) incluso il contenuto delle azioni e dei richiami nei confronti di persone e imprese;
 - Monitoraggio di giornali e riviste dei Paesi dell'Unione Europea e dei Paesi terzi per la raccolta di informazioni rilevanti sui rischi.

Concorre all'arricchimento dei dati utilizzati da Arachne anche una **fonte dati interna** rappresentata dalle informazioni provenienti dalle singole Autorità di Gestione dei diversi Stati Membri titolari di Programmi FESR e FSE e relative allo stato di attuazione dei progetti, in particolare:

- beneficiario (nome, indirizzo, partita IVA, numero di dipendenti, fatturato);
- partner di progetto (nome, indirizzo, partita IVA, fatturato);
- appaltatori e subappaltatori (nome, indirizzo, partita IVA, fatturato);
- fornitori di servizi (nome);
- membri dei consorzi (nome, indirizzo, partita IVA, fatturato);
- esperti per i contratti di servizio (nome, data di nascita);
- persone coinvolte (nome, data di nascita, funzione)

IGRUE collabora con la Commissione Europea nell'alimentazione del sistema ARACHNE con i dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale degli interventi presenti nel Sistema Unitario Nazionale di Monitoraggio e realizza specifici percorsi formativi.

Figura 12: Alimentazione del sistema ARACHNE da fonte interna



Il sistema ARACHNE calcola e visualizza fino a 102 indicatori di rischio, classificati in **7 categorie principali di rischio**: appalti, gestione dei contratti, ammissibilità, concentrazione, prestazione, ragionevolezza e rischio per la reputazione e allerta frode. Il sistema calcola un punteggio complessivo per ciascuna delle 7 categorie (ognuna con punteggio massimo 50); la media dei punteggi delle 7 categorie di rischio origina un indicatore di “rischio globale” (con punteggio massimo 50) del progetto. **Il punteggio complessivo viene considerato significativo quando supera il valore 40.**

In continuità con quanto previsto nell’ambito della programmazione 2014 – 2020, nell’Accordo di Partenariato 2021 – 2027 è stata confermata l’istituzione del Comitato dell’Accordo di Partenariato (Comitato AP) e al suo interno del Sottocomitato Monitoraggio e Controllo e il relativo Gruppo tecnico presieduto dal MEF-RGS-IGRUE e composto da rappresentanti di alcune Autorità di Gestione e Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR e FSE, nonché da rappresentanti dell’Agenzia per la Coesione Territoriale e dell’Agenzia Nazionale per le Politiche Attive del Lavoro.

Nella precedente programmazione il Gruppo di lavoro, con l’obiettivo di fornire indicazioni comuni a livello nazionale circa le modalità operative di utilizzo del sistema ARACHNE, ha definito le “**Linee guida nazionali per l’utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE – vers. 1 del 29 luglio 2019**”, destinate alle Autorità e Organismi a vario titolo coinvolti nel processo di gestione e controllo dei Programmi Operativi. Le linee guida, che presentano le principali fasi amministrative nelle quali è raccomandato l’utilizzo del sistema ARACHNE al fine di concorrere al rispetto della normativa in materia antifrode, sono in fase di aggiornamento con l’obiettivo di accogliere le principali novità normative introdotte dal nuovo ciclo di programmazione, con particolare riguardo alle verifiche connesse ai conflitti di interesse.

In tale contesto, l’Autorità di Audit può usufruire del sistema ARACHNE nelle diverse fasi del ciclo di audit, a partire dall’esecuzione della valutazione del rischio associato al Programma, funzionale alla definizione della **Strategia di audit**. In particolare, l’AdA potrà consultare ARACHNE per valutare la presenza di indicatori di rischio significativi associati a Beneficiari o a progetti e quindi per valorizzare il rischio intrinseco (IR) del Programma stesso nell’ambito della pianificazione delle attività in particolare dell’audit di sistema.

Nell’ambito dell’esecuzione **dell’audit di sistema**, l’AdA potrà valutare, nel quadro della realizzazione di test di conformità, l’effettivo utilizzo di ARACHNE da parte delle Autorità del Programma, sulla base delle procedure previste nell’ambito dei Sistemi di Gestione e Controllo dei PO. Se, ad esempio, il Sistema di



Gestione e Controllo prevede il ricorso al sistema ARACHNE anche in fase di selezione delle operazioni e/o di esecuzione delle verifiche di gestione, l'Autorità di Audit si accerta che l'AdG/OI abbia svolto le attività di pertinenza e che la prova documentale delle verifiche effettuate sia verificabile.

Particolarmente rilevante è l'utilizzo del sistema ARACHNE nell'ambito della valutazione del *Requisito Chiave 7 "Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate"*, per il quale l'AdA può verificare, con particolare riguardo all'attività svolta dal Gruppo di lavoro per l'autovalutazione del rischio di frode, specifici aspetti quali: l'attivazione delle utenze; la gestione dei livelli di responsabilità; le procedure e il calendario con le indicazioni delle fasi in cui il sistema è utilizzato; le modalità di gestione dei casi; la presenza dell'informativa ai Beneficiari per l'utilizzo dei dati ai fini del rispetto della normativa sulla privacy.

In tale ambito l'Autorità di Audit è supportata nella propria attività di verifica anche dalla **Piattaforma Integrata Antifrode – PIAF** istituita dall'IGRUE in collaborazione con IGIT. Attraverso il sistema PIAF l'AdA dispone di un sistema integrato di banche dati in grado di integrare dati camerali e societari (CCIAA, Bureau van Dijk), dati finanziari (MEF- IGRUE, Commissione, RNA, RDG – BDAP, RGS – ReGis) e dati contabili erariali (Corte dei Conti), ottenendo informazioni utili all'identificazioni di posizioni di potenziale frode da parte di Beneficiari. Come nel caso di ARACHNE, anche la Piattaforma PIAF è da considerarsi uno strumento di supporto e non uno strumento in grado di identificare con certezza una condizione di frode. Sulla base delle indicazioni fornite, l'AdA valuterà l'opportunità di procedere ad ulteriori approfondimenti finalizzati a definire l'effettiva esistenza di condizioni tali da rendere necessario avviare la procedura connessa alla gestione e segnalazione di frodi ed irregolarità.

L'Autorità di Audit può altresì consultare il sistema ARACHNE nell'ambito di audit trasversali su particolari tematiche ad esempio: società partecipate, in-house, PMI, ecc..

Nel quadro degli **audit delle operazioni**, l'Autorità di Audit può prevedere un utilizzo diretto di ARACHNE per acquisire informazioni relative ai Beneficiari delle operazioni che rientrano nel campione, quali ad esempio:

- presenza di conflitti di interessi (Beneficiario /fornitore, appaltante/appaltatore);
- esecutore/fornitore/prestatore di servizi in caso di appalti;
- concessione di altri finanziamenti (divieto di cumulo o doppio finanziamento);
- elevata concentrazione di finanziamenti;
- dimensione di impresa (impresa unica, piccola, media o grande impresa);
- riscontro dell'operatività di un Beneficiario nel periodo di vincolo ex post.

In particolare per quello che riguarda i controlli sul rischio di doppio finanziamento la Commissione raccomanda un controllo sui sistemi informatici dei fondi SIE o di altri organismi/banche dati nazionali (eventualmente basati sul rischio), riguardanti gli attuali e i precedenti periodi di programmazione e sottolinea come il controllo preventivo della posizione del beneficiario sul sistema ARACHNE rappresenti una buona prassi (ad esempio una valutazione del beneficiario in base al n. di operazioni degli ultimi anni, della dimensione dell'impresa, degli indicatori di solvibilità e rischio di frode).

Nell'ambito dell'esecuzione degli audit delle operazioni l'AdA deve altresì verificare il corretto utilizzo, da parte delle Autorità del Programma, del sistema ARACHNE qualora lo strumento sia previsto nel Sistema di



Gestione e Controllo per l'esecuzione delle verifiche sia in fase di istruttoria (valutazione ex ante) sia in fase di attuazione delle operazioni (valutazioni ex post e verifiche di gestione).

Tutte le informazioni fornite dal sistema ARACHNE non rappresentano di per sé elementi probatori ma devono essere utilizzate come input per successive e approfondite attività di analisi e verifica.

Le "Linee guida nazionali per l'utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE", cui si rinvia, forniscono altresì i seguenti allegati:

- Manuale utente - versione 1.2 del 15 maggio 2017; modulo richiesta profilatura;
- decodifica dei dati del Protocollo Unico di Colloquio 2014-2020 per ARACHNE – versione 1.0;
- Carta per l'introduzione e l'applicazione dello strumento di valutazione del rischio di ARACHNE nelle verifiche di gestione – versione 1.5; calcolo dei rischi – versione 1.0 del 15 maggio 2017; suggerimenti operativi per la procedura di scarico dell'analisi di rischio e il campionamento delle operazioni;
- suggerimenti operativi per: la gestione del Caso in ARACHNE; la procedura di individuazione delle operazioni più rischiose; la raccolta dati del monitoraggio periodico dell'evoluzione del rischio del progetto.

4.3 La pianificazione annuale dell'attività di audit

Allo scopo di svolgere i propri compiti con efficacia ed efficienza e realizzare gli obiettivi di audit, l'AdA deve effettuare una pianificazione annuale puntuale delle attività di audit, prevedendo delle congrue tempistiche che consentono di emettere il Parere di audit ed il RAC entro il 15 febbraio del periodo contabile successivo.

Per la programmazione annuale in cui si estrinseca, a sua volta, la programmazione pluriennale riportata nella Strategia di audit, l'AdA deve dotarsi di uno strumento di pianificazione adeguato e monitorare il raggiungimento degli obiettivi delineati entro le tempistiche stabilite. Nello specifico, deve predisporre un "**Memorandum di audit**" (cfr. **Allegato 1a Modello di Audit Planning Memorandum**) il cui obiettivo è illustrare la pianificazione delle attività con riferimento allo svolgimento della missione di audit, oltre a consolidare e illustrare in maggior dettaglio le attività che devono essere eseguite, al fine anche di integrare le informazioni di dettaglio disponibili con eventuali verbali delle riunioni di kick-off.

La pianificazione annuale prevede la definizione:

- a. **degli obiettivi** dell'audit, sulla base della valutazione dei rischi effettuata dall'AdA, con cadenza annuale, con riferimento agli Organismi da sottoporre ad audit, ai processi/ambiti da sottoporre a controllo e alla tempistica da rispettare;
- b. **dell'estensione dell'incarico**⁵ per individuare, sulla base degli obiettivi, i processi, le procedure e le operazioni che saranno esaminati;
- c. **del cronoprogramma** per fissare le tempistiche entro cui gli obiettivi di audit devono essere realizzati.

⁵ Standard IIA 2220 – Ambito di copertura

La pianificazione degli audit viene svolta anche attraverso incontri di team all'interno dell'Autorità di Audit, finalizzati alla discussione (coerentemente con quanto prescritto dall'ISA 300 *Planning an Audit of Financial Statements*) dei seguenti aspetti:

- il carico di lavoro assegnato a ciascuna unità;
- gli obiettivi da raggiungere;
- la tempistica da rispettare;
- le modalità di acquisizione della documentazione;
- le modalità di review del lavoro svolto.

La pianificazione dell'audit deve, sulla base degli obiettivi definiti, quindi comprendere quanto meno le informazioni indicate nella tabella sottostante.

Tabella 10: Esempio di pianificazione degli audit dei sistemi sul Autorità e Organismi e su aspetti orizzontali

Autorità, Organismi o specifiche aree tematiche che dovranno essere controllate	N. CCI	Titolo del programma	Organismo responsabile dell'audit	Risultato della valutazione dei rischi	20nn Obiettivo ed ambito dell'audit	20nn+1 Obiettivo ed ambito dell'audit	20nn+2 Obiettivo ed ambito dell'audit
AdG			AdA	-	System audit	System audit	System audit
				-			
OFC (se presente)/funzione contabile			AdA	-	System audit	System audit	System audit
OI			AdA	-	System audit		
Aspetto orizzontale			AdA	-			
OI			AdA	-	System audit		
Aspetto orizzontale			AdA	-			

Tali informazioni costituiscono parte integrante della Strategia di audit e, come previsto dal modello di Strategia contenuto nell'allegato XXII del RDC.

4.3.1 Memorandum di pianificazione degli Audit delle Operazioni

Oltre alla compilazione dell'**Allegato 1a - Modello di Audit Planning Memorandum**, riferito all'audit di sistema, è oggetto di compilazione anche l'**Allegato 1b - Memorandum di pianificazione degli audit delle operazioni** che è uno strumento di ausilio di carattere operativo per l'attività di pianificazione ed



organizzazione delle verifiche e concorre a definire, nel dettaglio, la programmazione periodica delle attività di controllo dell'AdA in conformità alla Strategia di audit adottata.

Nel dettaglio, i principali contenuti presenti all'interno del Memorandum sono i seguenti:

- l'elenco delle operazioni da verificare;
- la perimetrazione dell'ambito dell'audit ovvero una sintetica descrizione tipologica delle singole operazioni campionate e, per ciascuna di queste: l'indicazione puntuale dello strumento di controllo da utilizzare e delle sezioni delle checklist da compilare, specie nel caso in cui l'operazione sia stata già oggetto di verifiche da parte dell'AdA in precedenti periodi contabili; informazioni relative all'eventuale ricorso al principio dell'audit unico e, se del caso, al subcampionamento;
- l'indicazione degli iter procedurali da seguire per l'esecuzione del controllo, ivi inclusi quelli relativi alle modalità di acquisizione ed archiviazione elettronica della documentazione, nonché alla review del lavoro svolto;
- i nominativi e i recapiti degli auditor incaricati dello svolgimento delle verifiche;
- la tempistica di esecuzione dei controlli per ciascuna operazione.

Chiaramente non sarà possibile compilare il Memorandum all'inizio del periodo contabile per tutte le operazioni considerando che, spesso, alcune di queste potranno essere campionate solo successivamente; occorrerà in questi casi provvedere ad aggiornare il Memorandum quando le nuove operazioni saranno campionate.

In tal caso, si ipotizza di dividere le operazioni per gruppi di tipologie omogenee (aiuti; infrastrutture; avvisi concessori; interventi individuali; SIF) oppure in operazioni campionate nel I° periodo, operazioni campionate nel II° periodo (in questo caso sarebbe opportuno indicare per ogni operazione la tipologia cui appartiene), ecc..

Il documento che si allega al Manuale rimane un documento esemplificativo che potrebbe essere modificato a seconda dei casi concreti che l'AdA si troverà a dover verificare, aggiungendo ulteriori dettagli dell'operazione o togliendo richieste di informazioni che non ritengono pertinenti.

4.4 L'audit di sistema

Per l'esecuzione degli audit di sistema la Commissione ha definito alcune linee di condotta per le AdA.

In particolare, non si procederà ad un nuovo Audit di Sistema qualora alcune Autorità/Organismi del Sistema di Gestione e Controllo del periodo 2021-2027:

- siano già state oggetto di precedenti audit di sistema
- siano state valutate affidabili
- non abbiano subito nella nuova programmazione modificazioni sostanziali o significative nell'organizzazione, nelle funzioni e nelle procedure operative tali da modificare la valutazione dei relativi rischi,

In tal caso l'Autorità di Audit può ritenere ancora valido il giudizio di affidabilità espresso.

In seconda istanza, si raccomanda alle AdA di concentrare gli audit di sistema sui principali Organismi del SIGECO, in base agli esiti delle valutazioni dei rischi, all'inizio della Programmazione 2021 – 27 e, una volta verificata l'affidabilità e la corretta operatività degli stessi, si suggerisce di evitare di ripetere ogni anno gli audit di sistema su tali Organismi fino alla fine della programmazione, a meno che non si siano modificati i rischi che li riguardano.

4.4.1 La valutazione del rischio

La normativa dell'UE pone enfasi, anche per la Programmazione 2021-2027, sul ruolo centrale dell'attività di valutazione dell'affidabilità dei Sistemi di gestione e controllo dei Programmi.

L'Autorità di Audit, così come indicato dall'art. 77 del Reg. (UE) n. 2021/1060, ha l'obiettivo di accertare, attraverso lo svolgimento dell'attività di audit, l'efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo dei Programmi Operativi, dando conto nella Relazione Annuale di Controllo e nel Parere di audit delle principali risultanze dei controlli e delle carenze riscontrate, nonché delle azioni correttive proposte e attuate.

Strumento fondamentale e prioritario per raggiungere tale obiettivo è la “valutazione dei rischi”, alla base della pianificazione delle attività di audit.

La valutazione dei rischi è eseguita dall'Autorità di Audit *prima facie* in sede di predisposizione della Strategia di audit che illustra la connessione tra i risultati di tale valutazione e la pianificazione dell'attività di audit di sistema. La valutazione dei rischi andrà eseguita con cadenza annuale e in ogni caso in cui vi siano eventi che determinano una modifica della Strategia di audit del relativo Programma.

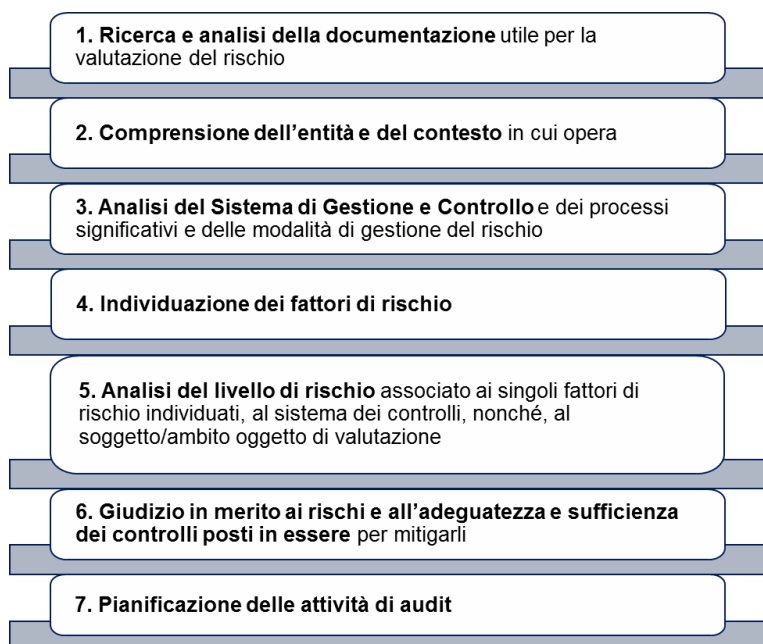
Nell'ambito della Strategia di audit, l'Autorità di Audit riporta i fattori di rischio identificati e, alla luce dei risultati della valutazione di tali rischi, identifica un ordine di priorità tra organismi, processi, controlli e Programmi principali, nonché aspetti trasversali da sottoporre ad audit.

Le Linee guida per la Strategia di Audit⁶, nel fornire indicazioni alle Autorità di Audit sull'elaborazione della Strategia di audit, propongono anche una metodologia per elaborare la valutazione del rischio in relazione ai Programmi di competenza. Lo stesso documento prevede, nella sezione III, un modello di tabella in cui riportare i risultati della valutazione del rischio, al fine di elaborare una classificazione dei principali organismi del Si.Ge.Co. in base al livello di rischio rilevato per ciascun organismo.

Il processo di valutazione del rischio prevede diverse attività, riportate nella figura che segue e descritte più in dettaglio nel prosieguo del presente paragrafo.

⁶ Nota EGESIF 14-0011-02 final Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit

Figura 13: La valutazione del rischio



1. Ricerca e analisi della documentazione utile per la valutazione del rischio

Per eseguire la valutazione del rischio è necessaria una fase preliminare di analisi della pertinente documentazione e, al riguardo, è possibile prendere in considerazione a titolo esemplificativo e non esaustivo i documenti riportati nella tabella sottostante.

Si precisa che l'elenco che segue è meramente indicativo ed è suscettibile di variazioni in relazione alle specificità dei singoli contesti, nazionali o regionali in cui opera l'AdA, nonché in relazione agli organismi sottoposti a controllo. Va considerata, quindi l'eventualità che alcuni di tali documenti non siano applicabili o disponibili in talune realtà o che esistano documenti rilevanti da esaminare ulteriori rispetto a quelli menzionati nella tabella che segue.

Tabella 11: Documentazione utile per la valutazione del rischio

Documentazione utile per la valutazione del rischio	
–	Descrizione dei Sistemi di gestione e controllo
–	Piste di controllo

– Relazione annuali di controllo e Pareri di audit relativi ai precedenti periodi contabili
– Rapporti di audit della Commissione europea
– Informazioni deducibili dalle verifiche di gestione
– Informazioni deducibili dai controlli effettuati da altre Istituzioni, quali ad esempio la Corte dei Conti italiana, la Corte dei Conti europea
– Normativa UE e altri documenti di interesse
– Normativa nazionale e altri documenti nazionali di interesse
– Segnalazioni della Guardia di Finanza
– Segnalazioni di vario tipo (ad esempio segnalazioni dirette da parte dei Beneficiari o di semplici cittadini, ovvero eseguite ai sensi dell'art. 69, comma 7 del Reg. (UE) n. 2021/1060)
– Sistema di sorveglianza
– Vari documenti a seconda della specificità locali
– Valutazione del rischio eseguita per il precedente periodo contabile

2. Comprensione dell'entità e del contesto in cui si opera, incluso il controllo interno (ambiente dei controlli) e, quindi, del quadro giuridico e normativo applicabile e dei rischi individuati in periodi precedenti

L'auditor, conformemente ai principi di revisione di riferimento, svolge un'attività di analisi volta ad acquisire e aggiornare la relativa comprensione del funzionamento degli Organismi sottoposti a controllo e del contesto in cui operano - inclusi i relativi controlli interni - in misura sufficiente a identificare e valutare i possibili rischi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e per stabilire e svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati.

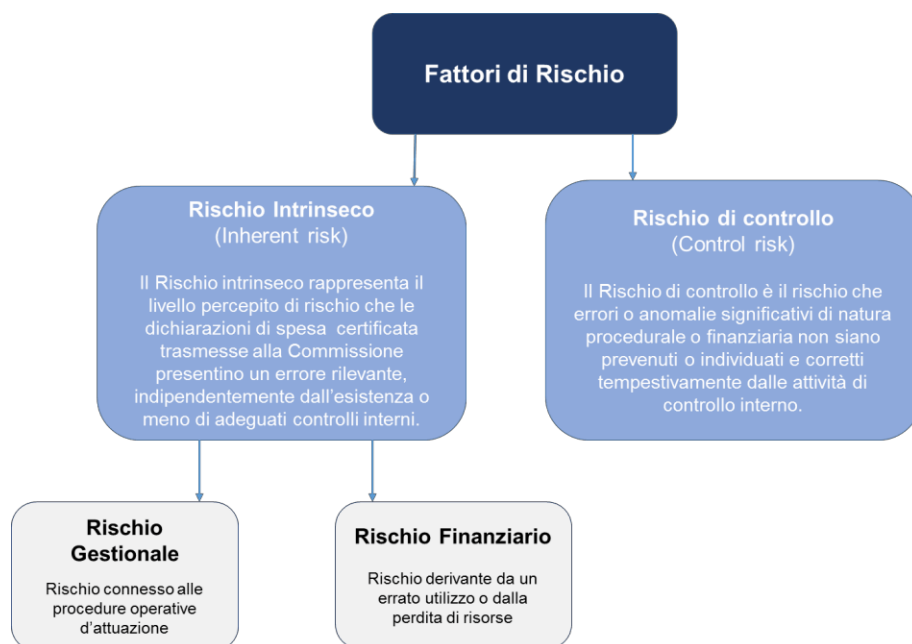
3. Analisi del Sistema di Gestione e Controllo, dei processi significativi e delle modalità di gestione del rischio

Un'ulteriore analisi che l'auditor deve condurre attiene il Sistema di Gestione e Controllo adottato dalle Autorità del Programma, attraverso l'esame della relativa Descrizione e con particolare riguardo all'organizzazione, alle procedure e ai controlli implementati dall'Autorità di Gestione e dagli Organismi Intermedi. Al riguardo, soprattutto in fase di avvio di programmazione, saranno attentamente valutati i livelli di rischio associati a nuove procedure quali, ad esempio, l'esecuzione di verifiche di gestione amministrative su base campionaria, il ricorso delle opzioni di semplificazione dei costi in ambiti tradizionalmente esclusi (ad esempio gli appalti), il ricorso, da parte dell'AdG, a modalità proporzionate migliorate, ecc.

4. Individuazione dei fattori di rischio

Successivamente all'analisi condotta sul contesto di riferimento e sul Sistema di Gestione e Controllo, l'auditor provvede all'individuazione di specifici **fattori di rischio**, esaminando sia i **rischi intrinseci (Inherent risk, o IR)**, sia i **rischi di controllo (Control risk, o CR)** che potrebbero emergere nell'attuazione del Programma di competenza, secondo la suddivisione e le definizioni presentate nella figura che segue.

Figura 14: I fattori di rischio



Conformemente al **modello previsto dalla Nota EGESIF 14-0011-02**, considerando la necessità di adattare il modello alla Programmazione 21-27, l'auditor prenderà in considerazione i fattori di rischio elencati di seguito, eventualmente integrati con gli ulteriori fattori ritenuti rilevanti per il Programma.

Figura 15: I fattori di rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02

Fattori di Rischio Intrinseci (IR)	Fattori di Rischio di Controllo (CR)
1. Importo di bilancio 2. Complessità della struttura organizzativa 3. Complessità delle regole e delle procedure 4. Ampia gamma di operazioni complesse 5. Beneficiari a rischio 6. Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave	1. Grado di cambiamento dal 2014 – 2020 2. Qualità dei controlli interni articolati in funzione dei Requisiti Chiave, per ogni Autorità/Organismo, come definiti dall'Allegato XI del Regolamento UE 2021/1060

In relazione a tali fattori, si forniscono di seguito alcuni aspetti da considerare:

- la complessità della struttura organizzativa può essere connessa al numero di attori/Organismi Intermedi coinvolti e/o alle loro interrelazioni;
- la complessità delle regole e delle procedure può essere relativa alle specificità attuative di Strumenti Finanziari, appalti pubblici, aiuti di Stato o altre tipologie di operazioni, che richiedono, per il rilevante profilo di rischio, un maggior grado di analisi e di valutazione da parte dell'auditor;
- la rischioosità dei Beneficiari può dipendere dalla mancanza di esperienza nell'attuazione di progettualità inerenti lo specifico Programma e/o Fondo, dalla complessità o limitata conoscenza della relativa normativa, o, a esempio, da un elevato tasso di errore associato ai Beneficiari in esame nel corso di precedenti audit;
- nuovi ambiti/adempimenti previsti nell'ambito della programmazione 2021-2027: es. rispetto del principio DNSH, resa a prova di clima delle infrastrutture, orientamenti e procedure rafforzate in materia di conflitto di interessi, ecc.

La situazione specifica applicabile al Programma vien descritta in maniera dettagliata nella Strategia di audit.

La valutazione dei fattori di rischio connessi con le singole Autorità e Organismi del Programma deve inoltre essere eseguita tenendo conto dei precedenti audit di sistema (in fase iniziale è possibile anche tenere conto delle risultanze degli audit per il periodo 2014 – 2020).

5. Analisi del livello di rischio associato ai singoli fattori di rischio individuati, al sistema dei controlli, nonché, al soggetto/ambito oggetto di valutazione

Una volta identificati i fattori di rischio e i controlli esistenti diretti a mitigare gli stessi, la fase successiva e centrale della valutazione del rischio è rappresentata **dall'analisi del livello di rischio**.

Il processo di analisi del livello di rischio si suddivide in:

- analisi del livello di rischio intrinseco (o inerente) il cui livello viene misurato sia in termini di **impatto** sul raggiungimento degli obiettivi dell'intervento, sia in termini di **probabilità o frequenza** del rischio stesso
- analisi del livello di rischio di controllo.

I due parametri devono essere valutati in modo del tutto indipendente gli uni dagli altri, al fine di valutarli in maniera il più possibile analitica e precisa.

In caso di adozione della **metodologia di cui alla Nota EGESIF 14-0011-02**, l'impatto e la probabilità di rischio possono essere definiti come segue.

Tabella 12: Impatto del rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14- 0011-02

Impatto del rischio		
L'impatto o la gravità del rischio è il livello con cui il manifestarsi del rischio può influenzare il raggiungimento degli obiettivi dell'intervento		
Livello	Significato	Esempio

GRAVE	Impatto significativo sul raggiungimento degli obiettivi strategici dell'Intervento	– Irregolare rendicontazione alla Commissione europea; – frodi / irregolarità sistematiche/conflitto di interesse – problemi di carattere giudiziario; – perdita di fondi; – Impatto ambientale o climatico negativo legato a specifiche tipologie di operazioni; – Mancato rispetto dei principi orizzontali
MODERATO	Inefficienza nelle normali Operazioni con un effetto limitato sul raggiungimento della Strategia e degli obiettivi	– Interruzioni o significative inefficienze nei processi; – problemi temporanei di qualità/servizio; – inefficienze nei flussi e nelle Operazioni; – irregolarità isolate.
NON RILEVANTE	Nessun impatto concreto sulla Strategia o sugli obiettivi dell'Ente	

Tabella 13: Probabilità del rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Valutazione della probabilità del rischio	Valutazione della probabilità o della frequenza che il rischio stesso si manifesti. La miglior valutazione della frequenza dovrebbe essere basata sull'esperienza e sulla capacità di giudizio	
Livello	Significato	Esempio
ALTA	E' molto probabile che il rischio si verifichi più di una volta	– Tempi di istruttoria troppo lunghi; – disallineamento tra i criteri di valutazione utilizzati nella scelta dei Beneficiari finali.

	durante l'attuazione dell'Operazione	
MODERATA	Vi è la possibilità che il rischio si verifichi in maniera occasionale durante l'attuazione dell'Operazione	– Perdita di immagine nei confronti dei Beneficiari in fase di istruttoria; – mancato rispetto della normativa in materia di appalti pubblici.
BASSA	Appare improbabile che il rischio si verifichi durante l'attuazione dell'Operazione	– Mancato rispetto dei doveri di pubblicità delle graduatorie; – mancato rispetto dei principi orizzontali.

Sempre in caso di adozione della metodologia di cui alla Nota EGESIF 14-0011-02, l'analisi del livello di rischio intrinseco può essere effettuata mediante l'utilizzo della **matrice di rischio** di seguito riportata.

Tabella 14: Matrice di rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Impatto del rischio per probabilità	Probabilità Bassa	Probabilità Moderata	Probabilità Alta
Impatto grave	M	A	A
Impatto moderato	M	M	A
Impatto non rilevante	B	B	M

Livello di classificazione del rischio intrinseco (IR): B- BASSO M- MEDIO A - ALTO

A ciascuna delle classi di rischio intrinseco, l'auditor associa dei valori, in termini di risultato della combinazione tra il valore dell'impatto del rischio e il valore della probabilità che lo stesso si verifichi.

Sulla base di quanto indicato dalla Nota EGESIF 14-0011-02 final, per ciascun fattore l'auditor deve valutare il rischio usando una scala che garantisca che il punteggio massimo totale per il rischio intrinseco sia pari al 100%.

L'auditor dovrà modificare la scala di valori in relazione al numero di fattori di rischio, anche nel caso alcuni di questi non siano applicabili ad un dato organismo, in modo che il punteggio massimo totale sia 100%.

A titolo esemplificativo, come indicato nella tabella che segue, con n. 4 fattori di rischio intrinseco, si potrebbe adottare la seguente scala di valori: alto 25%; medio 12,5%; basso 6,25. Ipotizzando quindi che tutti i fattori di rischio intrinseco individuati rientrino nella classe di rischio più alta, la somma totale risulterebbe pari a 100%.

Tabella 15: Il livello di rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14- 0011-02

Livello di rischio intrinseco	Spiegazione	Quantificazione del rischio
A - Alto	Il livello di rischio è tale da dover prevedere un'azione immediata per ricondurlo a un livello tollerabile.	25%
M - Moderato	È un rischio da gestire attraverso una specifica ed efficace procedura, oltre ad un costante monitoraggio.	12,5%
B - Basso	Rischio da gestire attraverso una procedura specifica. In taluni casi, se il rischio è molto basso potrebbe anche non essere opportuno intervenire.	6,25%

Per quanto riguarda il rischio di controllo, l'analisi verte sui controlli attuati a presidio dei rischi inerenti e sull'efficacia del controllo stesso. Anche per il rischio di controllo, la Nota EGESIF 14-0011-02 prevede che sia adottata una scala di valori che garantisca un punteggio massimo totale per il rischio di controllo pari al 100%.

A titolo esemplificativo, con n. 2 fattori di rischio di controllo, l'auditor potrebbe adottare la seguente scala di valori: Alto 50%; Medio 25%; Basso 12,5%, secondo la tabella che segue.

Tabella 16: Il livello di rischio di controllo in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Livello di rischio di controllo	Spiegazione	Quantificazione del rischio
A - Alto	Il livello di rischio è alto, non è stato possibile valutare il livello di rischio oppure la documentazione presa in esame è giudicata insufficiente.	50%
M - Moderato	Il rischio è medio, significa che il controllo è giudicato in parte adeguato e in parte non adeguato.	25%
B - Basso	Rischio è basso poiché i controlli sono giudicati adeguati, ad esempio in numero, in qualità, in approfondimento.	12,5%

Tenuto conto dell'esperienza di audit maturata nell'ambito della precedente programmazione 2014-2020 e delle piste di controllo e dei documenti relativi a organizzazione e procedure adottati dalle diverse Autorità/Organismi del Programma, l'auditor potrà svolgere la valutazione sui fattori di rischio di controllo prendendo in esame i seguenti aspetti:

- dimensionamento della struttura preposta al controllo;
- livello di preparazione delle persone e degli organismi che vi partecipano;
- livello di informatizzazione delle attività (il maggior livello di sviluppo e utilizzo di strumenti informatici e informativi nella gestione e trattamento delle informazioni rende minore il rischio che

si verifichino degli errori);

- organizzazione della struttura/organismo (tanto più complessa è la struttura di una organizzazione e i livelli di gestione tanto maggiore è il rischio che si verifichino degli errori);
- grado di accoglimento dei rilievi mossi in precedenti audit ed efficacia delle azioni correttive intraprese (sulla base della considerazione che la capacità degli organismi sottoposti ad audit di adeguarsi ai rilievi mossi con appropriate e tempestive azioni correttive comporta una maggior attitudine a migliorare il proprio Sistema di Gestione e Controllo e quindi una minore probabilità che si verifichino errori);
- rischi di controllo scaturenti dalle risultanze dei controlli di primo livello.

6. Giudizio in merito ai rischi e all'adeguatezza e sufficienza dei controlli posti in essere per mitigarli

In tale fase l'auditor elabora una **valutazione generale del livello di rischio**, in termini di sintesi delle valutazioni rilevate per ogni fattore di rischio associato a ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione. Tale giudizio di sintesi tiene conto della diversa valutazione attribuita ai rischi intrinseci e ai rischi di controllo associati a ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione.

Una volta determinato il punteggio totale del rischio intrinseco (IR) e del rischio di controllo (CR) associato al soggetto/ambito oggetto di valutazione, dal prodotto tra i due punteggi totali (Totale IR x Totale CR) si ottiene il **"Risk Score"** (di seguito RS) per ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione. Il **"Risk Score"** (di seguito RS) associato a ogni Autorità/Organismo è quindi ottenuto dal prodotto tra il punteggio totale associato al rischio intrinseco (IR) e al rischio di controllo (CR).

$$RS = (\text{Totale IR} \times \text{Totale CR})$$

I risultati del *risk assessment* eseguito dall'auditor su ogni Autorità del Programma/Organismo Intermedio o area tematica specifica dovranno essere documentati ed esposti nella Strategia di Audit. Nel caso di adozione della metodologia di cui alla Nota EGESIF 14-0011-02, la tabella da adottare è allegata a tale Nota ed è rappresentata nella figura che segue.

Figura 17: Tabella di valutazione del rischio in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Programma CCI	Organismo (o area del Programma /misura, ecc.)	Fattori di rischio inerenti							Punteggio totale per il rischio inerente (massimo: 100%)	Grado di cambiamento dal 2014-2020	Qualità dei controlli interni (requisiti fondamentali di orientamento sulla valutazione della SGC negli Stati Membri)	Punteggio totale per rischio di controllo (massimo: 100%)	Punteggio di rischio totale (inerente rischio di controllo)
		Importo da budget	Complessità della struttura organizzativa	Complessità delle norme e delle procedure	Complessità delle operazioni	Il rischio del beneficiario	Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave	Ecc.					
2021xy	AdG												
	OI												
	OFC												

Un esempio di valutazione del rischio – metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

A titolo esemplificativo, in sede di *risk assessment* dell'Autorità di Gestione, l'auditor ha individuato i seguenti fattori di rischio specifico (IR):

1. Importi dei Bilanci;
2. Complessità della struttura organizzativa;
3. Ampia varietà delle operazioni complesse;
4. Personale Insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave.

Con riguardo ai fattori di rischio di controllo (CR), l'auditor elabora la propria analisi in relazione ad un unico fattore di rischio individuato: i cambiamenti, poco significativi, implementati dall'Autorità di Gestione nell'ambito del Sistema di Gestione e Controllo.

Nelle tabelle che seguono sono stati riportati, in corrispondenza dei singoli fattori di rischio i relativi punteggi associati al Rischio Intrinseco e di Controllo.

FATTORI DI RISCHIO INTRINSECO	B	M	A	IR
1. Importi dei Bilanci		X		12,50%
2. Complessità della struttura organizzativa		X		12,50%
3. Ampia varietà di operazioni complesse			X	25%
4. Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave.		X		12,50%
PUNTEGGIO TOTALE RISCHIO INTECO				62,50%

FATTORI DI RISCHIO DI CONTROLLO	B	M	A	IR
Grado di cambiamento dal 2014-2020		X		50%
PUNTEGGIO TOTALE RISCHIO DI CONTROLLO				50%

Nel caso portato ad esempio il *Risk score* sarà pari a:
 $62,50\% \times 50\% = 31,25\%$.

7. Pianificazione delle attività di audit

Ferme restando le indicazioni della Commissione in relazione alla frequenza degli audit di sistema e al perimetro di audit, sulla base dei risultati ottenuti a seguito della valutazione del rischio associato a ciascun soggetto/oggetto da verificare, l'AdA provvede a pianificare il lavoro di audit dei sistemi, dando priorità ai controlli su Programmi, organismi, aree tematiche per i quali è stato rilevato un rischio più alto nel periodo contabile di riferimento.

Si raccomanda di aggiornare la Strategia di audit non appena conclusa la valutazione dei rischi e in occasione di ogni eventuale variazione successiva, precisando le motivazioni di eventuali modifiche.

4.4.2 La valutazione di affidabilità del sistema

Ai sensi dell'art. 77 paragrafo 1 del Reg. (UE) n. 2021/1060, l'Autorità di Audit deve garantire che vengano condotte attività di audit per verificare l'efficace funzionamento del Sistema di gestione e Controllo (Si.Ge.Co.) del Programma, o audit di sistema.

La realizzazione di tali attività di audit si articola in tre fasi:

- 1) la fase di pianificazione delle attività di audit,
- 2) la fase di esecuzione vera e propria degli audit di sistema
- 3) la fase di valutazione dell'affidabilità del sistema o fase conclusiva nella quale l'Autorità di Audit trae le proprie conclusioni sul livello di efficace funzionamento del Sistema di gestione e Controllo del Programma in esame.

FASE 1 - PIANIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI AUDIT

Sulla base dei risultati ottenuti dalla valutazione del rischio associato a ciascun soggetto/oggetto di audit (cfr par. 4.4.1), l'AdA procede alla pianificazione delle attività di audit di sistema, concentrandosi sulle entità e aree di maggior rischio.

CV 12.1

In linea generale, gli audit di sistema interessano tutti gli Organismi di un SiGeCo (AdG e relativi OOII, OFC se presente, organismi che attuano strumenti finanziari) e i relativi requisiti chiave, con le raccomandazioni di cui al par. 4.4.. In merito, si ricorda che resta possibile variare i Requisiti Chiave (cfr. *infra*) sui quali incentrare l'audit di sistema su ciascun soggetto negli anni, ove tale scelta sia basata su una analisi del rischio adeguatamente documentata che tenga conto di tutte le informazioni a disposizione dell'AdA, di eventuali rischi peculiari per alcuni Requisiti Chiave identificati nelle precedenti attività di audit e dello stato del *follow-up* dei precedenti audit.

Come previsto dall'art 78 del RDC, la Strategia di audit comprende audit dei sistemi delle nuove Autorità di gestione e Autorità incaricate della funzione contabile. Gli audit dei sistemi su tali organismi devono essere effettuati entro 21 mesi dalla decisione di approvazione del Programma o della modifica del Programma che individua tale Autorità.

La frequenza e l'ambito di applicazione degli audit dei sistemi è stabilita dall'AdA sulla base della propria valutazione del rischio e tenendo conto dell'ISA 330, sulle risposte del revisore ai rischi valutati.

Inoltre, l'AdA può pianificare di svolgere degli **audit di sistema mirati ad aree tematiche specifiche**, in particolare quelle raccomandate dalla *"Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States"* e su ambiti rilevanti della programmazione 2021-2027, riepilogati nella tabella che segue.

CV 12.2

Tabella 19: Audit di sistema tematici

Audit di sistema tematici raccomandati dalla <i>Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States</i>	
Misure antifrode	Attuazione delle misure antifrode efficaci e proporzionate, sostenute da una valutazione del rischio di frode, ai sensi dell'art. 74, comma 1, lett. c), del Reg. (UE) n. 2021/1060.
Strumenti Finanziari	Costituzione ed attuazione degli Strumenti Finanziari a livello degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari
Selezione delle operazioni	Qualità della scelta dei progetti e delle verifiche di gestione, ex art. 74, comma 2, del Reg. (UE) n. 2021/1060.
Verifiche di gestione	Qualità delle verifiche amministrative e <i>in loco</i>, ex art. 74, comma 2, del Reg. (UE) n. 2021/1060, anche in relazione al rispetto delle norme in materia di appalti pubblici, aiuti di Stato, requisiti ambientali, pari opportunità
Dati e target	Affidabilità dei dati relativi agli obiettivi e alle tappe intermedie e ai progressi del programma nel conseguimento dei suoi obiettivi, forniti dall'Autorità di Gestione.
Sistemi informativi	Funzionamento e sicurezza dei sistemi informatizzati e loro collegamento con il sistema SFC2021
Ritiri	Rettifiche finanziarie (Rendicontazione degli importi ritirati)
Eventuali ulteriori audit tematici su ambiti rilevanti della programmazione 2021-2027, ove appropriati	
Conflitto di interesse	Valutazione delle modalità di gestione e verifica dei conflitti di interesse nell'ambito delle procedure di selezione ed attuazione delle operazioni
RBMV	Valutazione della correttezza della metodologia per la valutazione dei rischi ex ante e per iscritto e dell'esecuzione delle verifiche di gestione su base rischio
FNCC	Valutazione delle modalità di esecuzione delle verifiche di gestione nell'ambito di operazione rendicontate mediante Finanziamenti Non Collegati ai Costi (FNCC)
Qualità e stabilità delle operazioni	Valutazione della qualità delle operazioni selezionate e della loro capacità di contribuire efficacemente al raggiungimento degli obiettivi del Programma nonché della stabilità delle stesse.



INDICAZIONI OPERATIVE PER UN AUDIT TEMATICO SULLA METODOLOGIA PER LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO FRODE

La valutazione del rischio frode



Come previsto dall'art 74, par. 1 lett. c) del Reg. (UE) 2021/1060, le Autorità di Gestione hanno la responsabilità di porre in atto misure e procedure antifrode efficaci e proporzionate, tenendo conto dei rischi individuati. Al riguardo la Commissione ha definito, nel corso della programmazione 2014 – 2020, orientamenti finalizzati a definire adeguate metodologie e strumenti per la definizione e valutazione del rischio frode inclusi strumenti per l'AdA per l'esecuzione di audit sulla valutazione del rischio frode effettuata dall'AdG e delle misure antifrode adottate (Nota Egesif EGESIF_14-0021-00 del 16/06/2014 "Valutazione dei rischi frode e misure antifrode efficaci e proporzionate").

Nell'ambito del Requisito Chiave 7, quindi, l'AdA è chiamata a valutare l'efficacia delle metodologie di autovalutazione del rischio adottate dall'Autorità di Gestione. Al riguardo l'AdG ha facoltà di adottare la metodologia proposta dalla Commissione nella citata EGESIF o utilizzare diverse metodologie.



In entrambe i casi l'audit tematico sulla metodologia di valutazione del rischio frode deve essere finalizzato a valutare che la metodologia sia articolata nelle seguenti fasi:

1. Quantificazione della probabilità e dell'impatto del rischio di frode specifico (rischio lordo)
2. Valutazione dell'efficacia dei controlli in atto per mitigare il rischio lordo
3. Valutazione del rischio netto dopo aver tenuto conto dell'effetto dei controlli
4. Valutazione dell'effetto dei controlli aggiuntivi pianificati sul rischio netto (rischio residuo)
5. Definizione del rischio obiettivo, cioè del livello di rischio che l'Autorità di Gestione considera tollerabile

Poiché l'audit tematico ha come obiettivo la verifica delle procedure svolte dall'AdG nell'ambito di prevenzione, individuazione e risoluzione di rischi frode, qualora la metodologia adottata non sia articolata secondo le fasi sopra esposte l'AdA dovrà comunque valutarne l'adeguatezza rispetto alla capacità di intercettare i rischi rilevanti per i processi fondamentali del Programma e ridurre l'impatto e la probabilità del loro verificarsi.

L'Audit tematico deve quindi prevedere la seguente articolazione per oggetto della verifica e relative attività di controllo:

Fase 1 – Valutare se la quantificazione della probabilità e dell'impatto del rischio frode sia stata eseguita correttamente

Tale attività dovrebbe essere eseguita attraverso **test di conformità** su un campione di fattori di rischio contenuti nello strumento di valutazione del rischio frode. Il campione dovrebbe includere i processi fondamentali della vita del Programma [es. *selezione dei richiedenti, attuazione e verifica, certificazione*]

e pagamenti e appalti] e se possibile, le diverse categorie di punteggio del rischio adottate sulla base della metodologia.

Per ciascun rischio campionato, quindi, sarà necessario:

a) esaminare i dettagli dei rischi esistenti che il gruppo di autovalutazione ha documentato e confermare che siano ben descritti includendo l'indicazione dei soggetti eventualmente coinvolti nel "rischio" e se il rischio è interno;

b) esaminare il punteggio attribuito all'IMPATTO e alla PROBABILITA' in relazione alla definizione del rischio lordo rispetto alle scale di punteggio definite dall'AdG o rispetto alle categorie di punteggio definite nella Nota Egesif EGESIF_14-0021-00 del 16/06/2014 (nel caso in cui sia stato adottato lo strumento di valutazione del rischio di frode della Commissione). Tale esame dovrà tener conto delle indicazioni fornite dal gruppo di autovalutazione e dalle evidenze da questo fornite a supporto oltre che dalla conoscenza anche in capo all'AdA stessa del fattore di rischio analizzato.

c) verificare il corretto calcolo del rischio lordo e la corretta classificazione sulla base delle categorie di punteggio adottate.

Fase 2 - Valutare l'efficacia dei controlli attuali, se la metodologia di cui sopra è applicata correttamente, selezionando un campione di rischi dallo strumento di valutazione del rischio di frode.

Tale fase di valutazione dovrà essere eseguita mediante test di controllo per i quali sarà possibile utilizzare lo stesso campione estratto per l'esecuzione della Fase 1

Per ciascun rischio campionato, quindi, sarà necessario:

a) esaminare i dettagli dei controlli esistenti che il gruppo di autovalutazione ha documentato e per ognuno di essi verificare:

- l'esistenza effettiva dei controlli
- la pertinenza degli stessi con il fattore di rischio selezionato
- la pertinenza della documentazione a supporto dell'esecuzione dei controlli fornita dal gruppo di autovalutazione
- l'esistenza di documentazione che attesti che il gruppo di autovalutazione ha verificato l'efficacia di tali controlli
- la correttezza del livello di fiducia attribuito dal gruppo di autovalutazione sull'efficacia del controllo

b) esaminare il punteggio assegnato in relazione all'effetto dei controlli combinati sull'IMPATTO e sulla PROBABILITA' del rischio. Il punteggio dovrebbe essere coerente con quanto concluso dall'AdA in relazione a:

- valutazione dell'efficacia della progettazione dei controlli nel mitigare il rischio specifico;

- prove a supporto che confermino che i controlli vengono eseguiti in modo efficace (anche come risultato di verifiche effettuati dall'AdG, dall'AdA o da altri organismi deputati all'audit);

c) verificare che il rischio NETTO totale sia stato calcolato e classificato correttamente.

Fase 3-4-5 Valutare se la metodologia è applicata correttamente per il calcolo del rischio netto (dopo aver preso in considerazione l'effetto dei controlli esistenti), inclusi i piani d'azione, dallo strumento di valutazione del rischio di frode

Tale fase di valutazione dovrà essere eseguita mediante test di controllo per i quali sarà possibile utilizzare lo stesso campione estratto per l'esecuzione della Fase 1.

Per ciascun rischio campionato, quindi, sarà necessario:

- esaminare il punteggio assegnato come effetto dei controlli combinati in programma sul nuovo IMPATTO e sulla nuova PROBABILITÀ del rischio. In particolare, dovrà essere valutato se il nuovo punteggio conseguenza dell'applicazione di nuovi controlli previsti dal Piano di azione è coerente con la valutazione dell'efficacia della progettazione dei controlli nell'attenuazione del rischio specifico?
- Verificare se il rischio PREVISTO totale è stato calcolato correttamente ed è stato classificato correttamente
- Verificare se i controlli aggiuntivi pianificati sembrano ottimali e ben ponderati
- Verificare se esiste un Responsabile per l'esecuzione del nuovo controllo e una scadenza per la sua attuazione

Nell'arco della valutazione l'AdA dovrà segnalare l'eventuale esistenza di specifici rischi di frode non identificati dall'AdG, (ad esempio, eventuali rischi derivanti da esperienze precedenti, relazioni di audit eseguite da altri organismi, , articoli di stampa, ecc.).

Verifiche in relazione al processo di autovalutazione del rischio frode

L'AdA dovrà valutare se il Gruppo di Autovalutazione sia formato da profili con competenze adeguate in relazione ai rischi frode nonché conoscenza approfondita della vita del Programma e del relativo Sistema di Gestione e Controllo. Il Gruppo dovrebbe essere quindi composto da personale dei vari dipartimenti dell'AdG/organismi coinvolti nell'attuazione e dalla Funzione Contabile.

Le attività di valutazione sopra descritte dovranno essere effettuate per ogni rischio campionato e registrate in checklist separate secondo quanto previsto dall'Allegato 4 della Nota Egesif EGESIF_14-0021-00 del 16/06/2014 (**Allegato 4.A**)



INDICAZIONI OPERATIVE PER UN AUDIT TEMATICO SU CONFLITTI DI INTERESSE

Conflitti di interesse



Come previsto dall'art 61 del Regolamento Finanziario, le Autorità oltre ad astenersi nell'adottare azioni da cui possa derivare un Conflitto di Interessi (Col), devono altresì prevenire e risolvere eventuali situazioni di Col nell'ambito delle funzioni poste sotto la loro responsabilità. A tale scopo l'AdG si cura di acquisire da parte di tutto il personale coinvolto nell'attuazione del programma le necessarie dichiarazioni di insussistenza di Col per lo svolgimento dello specifico ruolo assunto ai fini di tale attuazione. La stessa AdG a campione verifica la veridicità di tali dichiarazioni mediante il ricorso ai sistemi informativi previsti (esempio ARACHNE, PIAF, ecc).



L'audit tematico sui **Conflitti di Interesse** rientra nelle misure che l'Autorità di Audit adotta al fine di prevenire, individuare, riportare e correggere le irregolarità (tra i quali i conflitti di interesse) nella gestione concorrente, comprese quelle dovute a frodi, e per recuperare gli importi indebitamente versati. In particolare, considerando l'evoluzione della normativa in materia di Col, nonché gli Orientamenti e le raccomandazioni in materia da parte della CE, si suggerisce all'AdA di svolgere apposito audit tematico sui Col almeno all'inizio del periodo di programmazione e, comunque, ogni qual volta l'analisi dei rischi ed il giudizio professionale dell'AdA lo richieda.

L'audit tematico svolto dall'AdA ha come obiettivo la verifica delle procedure svolte dall'AdG nell'ambito di prevenzione, individuazione, report e risoluzione dei Col. A tale scopo, l'AdA effettua un campionamento delle dichiarazioni rilasciate dal personale della complessiva struttura di gestione del Programma e sottoposte a verifica dall'AdG, sulla base di un'analisi del rischio adeguatamente documentata che tenga conto di tutte le informazioni a disposizione della stessa, per esempio: il grado decisionale del personale coinvolto, il valore monetario del complesso dell'operazioni gestite dal personale coinvolto, le attività svolte da tale personale, ecc. L'AdA, procede quindi, con l'audit delle dichiarazioni selezionate al fine di verificare il corretto esplicitamento della procedura da parte dell'AdG e l'applicazione da parte della stessa dei necessari controlli.

L'Audit tematico deve prevedere la seguente articolazione per oggetto della verifica e relative attività di controllo:

1. Verifica dei controlli da parte dell'ente

1.1 Verifica del processo generale delle dichiarazioni

Verifica della corretta procedura di ricezione, di acquisizione e protocollazione e di verifica delle dichiarazioni di assenza COI.

Verifica dell'esistenza e applicazione delle procedure di individuazione e risoluzione dei COI.

1.2 Inside information

Verifica dell'esistenza e applicazione delle procedure di segnalazione dei COI che preveda anche un sistema di protezione dei così detti "informatori"

1.3 Nomina/assunzione di pubblici funzionari

Verifica dell'esistenza e applicazione di procedure di nomina e assunzione di pubblici funzionari volti a prevenire potenziali situazioni di COI

1.4 Fenomeno "porte girevoli"

Verifica dell'esistenza e applicazione di procedure volte a prevenire il fenomeno così detto "delle porte girevoli"

1.5 Processi di decision-making

Verifica dell'esistenza e applicazione di procedure che permettano la prevenzione e la risoluzione di COI all'interno dei processi di decision-making

1.6 Consulenza sulla policy

Verifica dell'esistenza e applicazione di procedure che regolino la consulenza sulla policy da parte del personale dell'ente

1.7 Doni e ospitalità

Verifica dell'esistenza di politiche che affrontino i COI derivanti da doni, ospitalità o altri benefici tradizionali

1.7 Formazione

Verifica dell'esistenza di politiche volte a formare i dipendenti sulle tematiche relative ai COI e le relative azioni da intraprendere per prevenire, individuare, segnalare e correggere i COI

1.8 Ulteriori attività che potrebbero influenzare un conflitto di interessi

Verifica dell'esistenza di strumenti e politiche volte a prevenire COI in ambiti afferenti ad interessi derivanti ad aspettative di familiari/comunità religiose o entiche ed eventuali incarichi esterni del personale

1.9 Altri casi particolari

Verifica dell'esistenza di politiche che affrontino, anche attraverso informative e segnalazioni, i COI derivanti da attività di lobbying o partecipazioni azionarie in società private da parte del personale dirigenziale

2. Verifica dell'esistenza di meccanismi adeguati per prevenire e rilevare casi di conflitto di interessi.

2.1 Misure preventive

Verifica dell'esistenza di meccanismi volti a prevenire e segnalare casi di COI (esempio l'esistenza di particolari dichiarazioni o il livello di consapevolezza del personale)

2.2 Sistema Informativo

Verifica dell'esistenza e del corretto utilizzo di strumenti informatici (esempio ARACHNE)

Il dettaglio completo dei punti di controllo è compreso nell'apposita checklist allegata al presente manuale (Allegato 4.B).



INDICAZIONI OPERATIVE PER UN AUDIT TEMATICO SULLE VERIFICHE DI GESTIONE BASATE SUL RISCHIO (RBMV)

Verifiche di gestione basate sul rischio (Risk Based Management Verifications – RBMV)



Una delle novità principali della Programmazione 2021 – 2027, come previsto dall'art 74, comma 2 del Regolamento 2021/1060, è relativa all'AdG, che per la Programmazione 2021 – 2027 dovrà eseguire verifiche di gestione basate sulla valutazione dei rischi e proporzionate ai rischi individuati ex ante e per iscritto. Le verifiche di gestione comprenderanno verifiche amministrative riguardanti le domande di pagamento presentate dai beneficiari e le verifiche in loco delle operazioni. A tale scopo l'AdA dovrà verificare la corretta metodologia di valutazione del rischio definita e applicata dall'AdG nelle sue verifiche.



L'audit tematico sulle Verifiche di gestione basate sul rischio (d'ora in poi RBMV) rientra nelle misure che l'Autorità di Audit adotta al fine di prevenire, individuare, riportare e correggere le eventuali criticità rispetto all'esecuzione delle verifiche da parte dall'AdG, anche tenendo in considerazione il *know-how* che l'AdA ha già al suo interno relativamente alla valutazione dei rischi.

L'audit tematico svolto dall'AdA ha come obiettivo la **verifica delle procedure svolte dall'AdG nell'ambito delle verifiche di gestione e della valutazione dei rischi connessa**. Per fare ciò, l'AdA dovrà controllare che la valutazione dei rischi dell'AdG sia stata **effettuata ex ante e per iscritto**, eventualmente **che l'AdG abbia giustificato la mancata adozione delle RBMV**, e che la **valutazione dei rischi** effettuata sia basata su **fattori di rischio rilevanti e oggettivi**. Questi fattori dovranno essere adeguati, anche considerando l'esperienza e le raccomandazioni che l'AdA potrà condividere sulla tematica, così da garantire che la **valutazione possa identificare eventuali necessità di estensione delle verifiche di gestione** per rilevare criticità e irregolarità in maniera efficace, in particolare tenendo conto di un eventuale Tasso di errore residuo elevato, errori sistemici scoperti durante le verifiche di gestione o una frequenza di errori notevolmente più elevata di quella inizialmente stimata, che potrebbero portare anche ad un **aggiornamento della valutazione stessa**.

L'AdA dovrà inoltre verificare che **l'AdG abbia il personale necessario e qualificato per svolgere le attività legate alle RBMV**, oltre a valutare l'effettiva esistenza di procedure adeguate relativamente alle verifiche di gestione che contengano i requisiti minimi di verifica ai sensi degli artt. 74 e 53, che possano essere adattate **rispetto a tipologia di costo** (es. OSC, Finanziamento non collegato ai costi, ecc.) e **condizionalità** (es. DNSH).

L'AdA dovrà, inoltre, tenere in considerazione l'effettivo **rispetto delle scadenze** connesse alle verifiche dell'AdG, la **compilazione**, conservazione e archiviazione degli strumenti operativi utili alle verifiche e l'effettiva **applicazione delle procedure** in atto (anche attraverso l'esecuzione di test di conformità), comprese le **misure correttive** scaturite dai risultati delle verifiche gestionali. Rispetto a questo punto è importante tenere in considerazione che gli Stati Membri devono disporre di sistemi e procedure per garantire che tutti i documenti richiesti per la pista di controllo, come stabilito **nell'Allegato XIII** siano conservati in conformità ai requisiti stabiliti nell'articolo 82 del Reg. UE 2021/1060. Per i progetti nel campione, **la pista di controllo, composta da tutti i documenti giustificativi relativi le verifiche di gestione, amministrative e in loco e i relativi follow – up, dovrebbe essere resa completamente**

disponibile per tutte le operazioni (indipendentemente dal fatto che siano state oggetto o meno di verifiche di gestione basate sul rischio). Nel caso in cui la pista di controllo non venga rispettata, **l'ammissibilità delle rispettive spese potrebbe essere valutata come non ammissibile con effetti sulla valutazione del RC4 e RC5.**

L'Audit tematico deve prevedere la seguente articolazione per oggetto della verifica e relative attività di controllo:

1. Controllo delle verifiche di gestione basate sul rischio e della valutazione dei rischi connessa

1.1 Verifica della correttezza della valutazione del rischio effettuata

Verifica della corretta definizione del rischio, dei fattori connessi e dell'aggiornamento della valutazione ove necessario, tenendo conto la possibilità di confronto con l'AdA e delle sue osservazioni ex ante in fase di definizione della metodologia utilizzata

1.2 Verifiche di gestione basate sul rischio

*Verifica dell'adeguatezza a livello di risorse e competenze del personale che effettua le RBMV
Verifica dell'adeguatezza delle procedure connesse alle RBMV
Verifica del rispetto delle scadenze e della corretta compilazione degli strumenti di lavoro utilizzati
Verifica dell'applicazione delle misure correttive scaturite dai risultati delle verifiche*

Il dettaglio completo dei punti di controllo è compreso nell'apposita checklist allegata al presente manuale (**Allegato 4.C**).



INDICAZIONI OPERATIVE PER UN AUDIT TEMATICO SU FNCC

I finanziamenti non collegati ai costi

 Come previsto dall'art 53, par. 1 lett. f) del RDC le sovvenzioni erogate ai Beneficiari possono assumere la forma di Finanziamenti non collegati ai costi purché tali sovvenzioni siano coperte da un rimborso del contributo dell'UE a norma dell'art. 95, vale a dire basato su Finanziamenti non collegati ai costi. Tale eventualità ha un impatto anche sul sistema di gestione e controllo del Programma stesso poiché in tale contesto le verifiche di gestione dovranno limitarsi a verificare che siano soddisfatte le condizioni o i risultati che danno diritto al rimborso al Beneficiario.

 **L'audit tematico sui Finanziamenti non collegati ai costi** deve pertanto verificare, in primo luogo, la coerenza della **descrizione dello schema di FNCC** presente nell'Allegato 2 del Programma con quanto effettuato a livello di singola operazione. Quindi l'AdA può procedere, **attraverso test di conformità** su un campione di operazioni sottoposte a verifiche di gestione e degli annessi accordi di sovvenzione, alla **verifica delle procedure applicate nella relazione tra AdG e Beneficiario in relazione all'utilizzo dello schema** con particolare riguardo all'esecuzione delle verifiche di gestione, all'utilizzo di Sistemi Informativi e alla presenza di piste di controllo adeguate. In considerazione della particolarità

dell'erogazione di sovvenzioni mediante FNCC l'AdA dovrà infine verificare l'affidabilità del sistema di gestione e controllo in particolare riguardo all'implementazione di **sistemi a garanzia dell'assenza di doppio finanziamento**.

L'Audit tematico quindi deve prevedere la seguente articolazione per oggetto della verifica e relative attività di controllo:

1. Verifica dello schema di FNCC
1.1 Verifica delle informazioni per tipologia di operazione
<i>Verifica del corretto utilizzo dello schema di FNCC e dell'esistenza della tipologia di operazione campionata come test di conformità tra quelle riportate nell'appendice 2 al Programma</i>
2. Verifica del sistema di gestione e controllo adottato
2.1 Verifica delle modalità di esecuzione delle verifiche di gestione
<i>Verifica dell'effettiva applicazione delle procedure descritte dall'AdG e della loro esecuzione sulla base di una valutazione del rischio ex ante e per iscritto</i>
2.2 Verifica della indicazione delle condizioni da soddisfare
<i>Verifica dell'esistenza di tutti gli elementi necessari al soddisfacimento delle condizioni quali termini per l'adempimento, unità di misura, adempimento della condizione</i>
2.3 Verifica delle indicazioni dei risultati da raggiungere
<i>Verifica dell'esistenza di tutti gli elementi relativi ai risultati da raggiungere quali date di consegna, unità di misura, possibili risultati intermedi da raggiungere</i>
2.3 Verifica dei Sistemi informativi
<i>Verifica dell'esistenza di sistemi informativi per la raccolta e la conservazione dei dati nonché dell'aggregazione corretta delle informazioni per la valorizzazione degli indicatori evitando il rischio di doppio conteggio</i>
2.4 Pista di controllo
<i>Verifica dell'esistenza di una Pista di controllo adeguata che includa tutti gli elementi per il rimborso</i>
3. Verifiche sul doppio finanziamento
3.1 Rischio di doppio finanziamento
<i>Verificare che la sovvenzione assuma effettivamente la forma di FNCC e che sia erogata esclusivamente in tale forma. In caso contrario l'AdA dovrà focalizzare l'attenzione sulla valutazione di sistemi a garanzia dell'assenza di doppio finanziamento</i>

Il dettaglio completo dei punti di controllo è compreso nell'apposita checklist allegata al presente manuale (**Allegato 4.D**).



INDICAZIONI OPERATIVE PER UN AUDIT TEMATICO SULLA QUALITA' E STABILITA' DELLE OPERAZIONI

La valutazione della qualità e della stabilità delle operazioni



Gli artt. 65, 73 e 74 del RdC prevedono che l'AdG di un Programma selezioni operazioni che diano un contributo efficace al raggiungimento degli obiettivi specifici del Programma, siano conformi al diritto applicabile, al programma e alle condizioni previste per il sostegno, verificandone la stabilità nel tempo (verifiche ex post).

Pertanto, nell'ambito della valutazione dell'affidabilità delle procedure di selezione (RC2) e per le verifiche di gestione (RC4), l'AdA può condurre un audit tematico finalizzato a valutare se le operazioni selezionate mantengono i requisiti qualitativi che ne hanno determinato la selezione e che per queste l'AdG abbia previsto ed applichi procedure finalizzate a verificarne la stabilità (verifiche ex post).



L'audit tematico sulla qualità e la stabilità delle operazioni dovrà essere effettuato attraverso test di conformità su un campione di operazioni concluse e sarà finalizzato a verificare la corretta esecuzione da parte dell'AdG di tali procedure. In particolare, l'AdA verificherà: la coerenza del progetto presentato in fase di istanza con le indicazioni presenti in fase di selezione in relazione ai requisiti di qualità del progetto, ivi incluse le caratteristiche del potenziale beneficiario di affidabilità economico finanziario finalizzate a garantire la sostenibilità dell'iniziativa nel tempo; il raggiungimento degli obiettivi per come previsti dal progetto o come modificati in corso di esecuzione; l'efficacia delle verifiche di gestione nella valutazione del mantenimento delle caratteristiche di qualità del progetto; la verifica da parte dell'AdG del mantenimento nel tempo delle finalità dell'intervento cofinanziato e la sua stabilità.

L'Audit tematico, quindi, deve prevedere la seguente articolazione per oggetto della verifica e relative attività di controllo:

1. Verifica della qualità dell'intervento
1.1 Verifica della corrispondenza dell'operazione con i requisiti di qualità richiesti
1.2 Verifica del possesso da parte del proponente della capacità necessaria a garantire la sostenibilità dell'iniziativa
1.3 Verifica della presenza nel contratto/convenzione delle condizioni per il sostegno in tema di stabilità dell'operazione
2. Verifica in relazione ai controlli svolti dall'AdG al termine dell'operazione
2.1 Verifica sulle modalità di esecuzione delle verifiche di gestione in relazione alla qualità e stabilità dell'operazione
2.2 Verifica sugli indicatori di output e di risultato
2.3 Verifica sulle modalità di esecuzione di eventuali correzioni finanziarie
3. Verifiche in loco nel corso del periodo di stabilità dell'operazione
3.1 Modalità di esecuzione e verifiche effettuate in relazione al rispetto delle condizioni previste nella convenzione/contratto

Il dettaglio completo dei punti di controllo è compreso nell'apposita checklist allegata al presente manuale (Allegato 4.E)

Definita la pianificazione degli audit di sistema (Audit Planning Memorandum) l'AdA provvede a compilare la **Tabella di monitoraggio degli audit di sistema. FASE**

2 - ESECUZIONE DEGLI AUDIT DI SISTEMA

Gli audit di sistema devono essere svolti regolarmente e tempestivamente nel corso dell'anno, al fine di ottenere le informazioni da utilizzare per definizione dei parametri di campionamento delle operazioni da sottoporre ad audit e quindi di proseguire il ciclo di audit che garantirà la presentazione del Parere annuale di audit e della RAC nei tempi previsti dal RDC. Al riguardo, si evidenzia che:

- in relazione all'analisi del Si.Ge.Co. e alla valutazione del rischio effettuata, l'AdA può decidere di svolgere gli audit di sistema per Programma o per Si.Ge.Co. oppure, qualora siano applicate modalità proporzionate migliorate (cfr par. 3.2) di non eseguire l'audit di sistema dandone adeguata informazione sia nell'ambito della Strategia di audit sia nell'ambito della RAC;
- l'AdA deve dotarsi di strumenti di lavoro adattati ai propri audit dei sistemi, per garantire che tutti i requisiti e le procedure chiave siano coperti tramite audit completi e di follow-up, così da poter trarre conclusioni sul funzionamento del Si.Ge.Co. fin dalla prima RAC;
- l'AdA deve inoltre valutare l'opportunità di integrare le proprie attività di audit con audit tematici sui restanti Requisiti Chiave e su requisiti particolari, in particolare laddove il rischio sia ritenuto sistemico. Gli audit dei sistemi relativi a specifiche aree tematiche riguardano infatti uno o due Requisiti Chiave per un gruppo di entità e di Programmi, al fine di valutare un rischio orizzontale per la popolazione in esame in relazione a specifiche questioni correlate a tali Requisiti.

CV12.4

Nel corso degli audit, l'Autorità di Audit terrà inoltre conto delle osservazioni della Commissione e di altri organismi di audit nazionali e dell'UE (es. Guardia di Finanza, Corte dei Conti italiana, Corte dei Conti europea, OLAF) rilevate nell'ambito dei controlli di competenza, monitorandone l'attuazione da parte del soggetto sottoposto ad audit.

Tabella 20: Requisiti Chiave

Requisiti Chiave, o requisiti fondamentali dei Sistemi di Gestione e Controllo	
RC oggetto di verifica per Autorità di Gestione/OO.II.	Organismi/autorità interessati
RC 1. Adeguata separazione delle funzioni e sistemi adeguati di predisposizione delle relazioni e di sorveglianza nei casi in cui l'autorità responsabile affidi l'esecuzione dei compiti a un altro organismo	Autorità di Gestione
RC 2. Selezione appropriata delle operazioni	Autorità di Gestione
RC 3. Informazioni adeguate ai beneficiari sulle condizioni applicabili in relazione alle operazioni selezionate	Autorità di Gestione



RC 4. Opportune verifiche di gestione, comprese le procedure appropriate per la verifica del rispetto delle condizioni per il finanziamento non legato ai costi e per le Opzioni semplificate in materia di costi	Autorità di Gestione
RC 5. Esistenza di un sistema efficace idoneo ad assicurare che tutti i documenti relativi alle spese e agli audit siano conservati per garantire un'adeguata pista di controllo	Autorità di Gestione
RC 6. Sistema elettronico affidabile (compresi i collegamenti con lo scambio elettronico di dati con i beneficiari) per la registrazione e l'archiviazione dei dati per il monitoraggio, la valutazione, la gestione finanziaria, le verifiche e gli audit, compresi gli audit delle procedure adeguate per garantire la sicurezza, l'integrità e la riservatezza dei dati e l'autenticazione degli utenti.	Autorità di Gestione

RC 7. Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate	Autorità di Gestione
RC 8. Procedure appropriate per la redazione della dichiarazione di gestione.	Autorità di Gestione
RC 9. Procedure appropriate per confermare che le spese rendicontate sono legali e regolari.	Autorità di Gestione
RC 10. Procedure appropriate per la compilazione e la presentazione delle domande di pagamento e per la certificazione della completezza, accuratezza e veridicità dei Conti annuali.	Autorità di Gestione/Organismo di funzione contabile

La *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States* individua, inoltre, in relazione a ciascun Requisito Chiave e per Autorità, alcuni corrispondenti **“Criteri di Valutazione”**, cui si rinvia per specifici approfondimenti.

Secondo le raccomandazioni della *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States* citata, infatti, l’audit sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo viene svolto a partire dall’esame dei singoli Criteri di Valutazione applicabili all’Autorità/soggetto in esame (cfr. *infra*).

Preliminarmente all’avvio degli audit di sistema, gli auditor dovranno rilasciare apposita dichiarazione di assenza di conflitto di interesse con riferimento ai soggetti (AdG e relativa struttura preposta all’attuazione del Programma, Organismo con Funzione Contabile, Organismi Intermedi, ecc.) che saranno oggetto di controllo. In caso di sussistenza di conflitto di interesse, l’auditor si astiene dal controllo di detta operazione, che viene assegnata ad altro controllore. L’AdA si accerta che la procedura di assenza di conflitti di interesse sia pienamente rispettata.

La fase di effettiva esecuzione degli audit di sistema è articolata nelle seguenti attività:

Figura 18: Attività degli audit di sistema



a. Notifica dell’audit agli Organismi da verificare

L’AdA notifica l’intervento di audit agli Organismi da sottoporre a controllo, come individuati in sede di pianificazione, in particolare comunicando le date e gli orari concordati per l’audit, i nominativi degli auditor, l’agenda delle attività e l’elenco della documentazione richiesta per l’analisi preliminare.

b. Analisi preliminare

L'analisi preliminare ha lo scopo di identificare i punti critici da approfondire nel corso degli audit, mediante una prima verifica documentale riguardante gli RC e i Criteri di Valutazione relativi alle Autorità e Organismi sottoposti a controllo.

Tale attività comprende:

- acquisizione della documentazione e delle informazioni necessarie;
- esame della documentazione e dei dati raccolti (es. piste di controllo; dati sull'esecuzione delle operazioni, documenti sulle verifiche eseguite, ...) ed eventuale precompilazione delle corrispondenti sezioni delle checklist di audit;
- identificazione delle criticità o punti di attenzione da approfondire nel corso degli audit di sistema;
- mappatura delle transazioni significative⁷.

c. Incontri e interviste

L'audit è condotto mediante incontri con gli Organismi da sottoporre a controllo, a cui partecipano, oltre ai Dirigenti di riferimento dell'Organismo, i Responsabili delle funzioni e dei processi da verificare e il gruppo di lavoro dell'AdA.

Durante tali incontri sarà compito dell'AdA presentare gli obiettivi della missione di audit, comunicando lo scopo e l'ambito di copertura dell'*audit*, illustrando chiaramente il programma di lavoro e il calendario, gli *step* e le scadenze, la metodologia seguita e gli strumenti utilizzati, nonché chiarendo i ruoli e responsabilità dei diversi interlocutori. L'attività di audit svolta dovrà inoltre essere documentata con sufficiente dettaglio tale da rendere chiari questi aspetti.

Nell'ambito degli incontri, i responsabili degli Organismi (o delle operazioni interessate) sono intervistati con l'ausilio di una checklist predisposta appositamente per l'audit di sistema, in coerenza con la Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023. Tale checklist deve tenere conto delle conoscenze acquisite nella fase di lavoro preliminare.

Le interviste sono effettuate nella forma di interviste "aperte", senza prevedere un percorso rigido e risposte predefinite. Nel corso dell'intervista sono esaminati i singoli RC e i relativi criteri di valutazione oggetto di audit, individuati all'interno della suindicata checklist.

La checklist costituisce la guida per l'esecuzione dell'audit di sistema; in tale checklist l'auditor deve documentare gli elementi esaminati e gli eventuali aspetti critici individuati con dettaglio sufficiente a confermare gli elementi di prova acquisiti e il percorso logico seguito quale base per le conclusioni dell'audit di sistema.

Si riporta in **Allegato 2** un **Modello di Checklist per gli audit di sistema**.

⁷ Tali transazioni significative possono essere di diversa natura e andranno identificate in funzione del Requisito Chiave oggetto di audit (a esempio: spese certificate, verifiche amministrative, verifiche *in loco*, bandi e avvisi, ecc.)



d. Test di conformità

Al fine di ottenere un alto livello di affidabilità e di formulare un parere sul funzionamento del Si.Ge.Co. fondato su maggiori elementi di prova, l'AdA dovrà effettuare, nell'ambito dell'audit di sistema, i test di conformità (o **“test sui controlli”** eseguiti). Tali test dovranno essere eseguiti per un gruppo di progetti / operazioni / transazioni a livello dell'AdG, degli Organismi Intermedi e dell'OFC, in relazione al Requisito Chiave da esaminare, comprendendo anche elementi di analisi relativi a specifici ambiti di rilevanza della Programmazione 2021-2027 (sistemi informativi, funzione contabile, condizioni abilitanti, ecc.).

Nello specifico, i test di conformità sono finalizzati a esaminare la conformità e l'efficacia delle procedure adottate nelle varie fasi di realizzazione delle operazioni che ricadono sotto la responsabilità delle Autorità/Organismi sottoposti ad audit, nel rispetto delle disposizioni normative di riferimento nonché di quanto previsto nella Descrizione delle funzioni e delle procedure dell'AdG e dell'OFC, ove presente, e nei rispettivi Manuali delle procedure. Come previsto dalla *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States* anche gli esiti degli audit delle operazioni possono essere utilizzati quali test di conformità. Inoltre, i risultati dei test di conformità effettuati in relazione alle procedure connesse con la predisposizione dei conti (RC 10) a livello dell'AdG/OFC possono contribuire alla revisione dei Conti.

I test di conformità possono comprendere verifiche *walkthrough* dei fascicoli pertinenti, conservati dalle Autorità interessate, colloqui con il personale e la verifica di un campione di transazioni⁸.

La metodologia utilizzata per la selezione del campione di elementi da analizzare (es. campionamento qualitativo o selezione discrezionale) è definita dall'AdA, tenendo conto degli *standard* di audit internazionalmente riconosciuti (INTOSAI, IFAC o IIA). Al riguardo, si precisa che non risulta necessario limitare l'analisi a operazioni con spese certificate nel periodo contabile di riferimento; la selezione dei test di conformità è infatti correlata agli elementi probatori che l'Autorità di Audit ha necessità di acquisire ai fini delle proprie attività di audit di sistema. Pertanto, l'universo di riferimento dovrà essere definito avendo a riferimento l'obiettivo dell'audit. Nel caso, ad esempio, di test di controllo finalizzati alla verifica della correttezza delle procedure di selezione delle operazioni (RC2), l'AdA dovrà prevedere l'esecuzione di test su istanze finanziamento/operazioni/interventi approvati e respinte, al fine poter valutare correttamente l'intera procedura di selezione anche nel caso di esito negativo della stessa.

A tal fine, l'AdA può tenere in considerazione le indicazioni previste dal Reg. delegato (UE) 2023/67 relativo all'utilizzo delle metodologie di campionamento standard nonché gli orientamenti contenuti nella Nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017 (*“Guida ai metodi di campionamento per le autorità di audit - Periodi di*

⁸ Attraverso la tecnica di c.d. “Walkthrough” (i.e. “camminare attraverso” la procedura), l'auditor, partendo dall'item selezionato per i test di conformità (es. bando di gara; singola transazione di spesa rendicontata/certificata, intera operazione, ecc.), ricostruisce “dall'inizio alla fine” il flusso logico e documentale della procedura/processo in esame e ripercorre la pista di controllo dell'operazione, al fine di comprenderne efficacemente il funzionamento e di cogliere eventuali gap o rilievi nel regolare svolgimento di tale procedura o processo.

programmazione 2007-2013 e 2014-2020") ove pertinenti, nella specifica sezione sulle tecniche di campionamento applicabili agli audit di sistema.

Considerando che gli audit di sistema hanno come obiettivo quello di fornire all'auditor informazioni sulla natura e le cause degli errori riscontrati nel Sistema di Gestione e controllo, la selezione delle operazioni su cui eseguire i test di conformità potrebbe anche avvenire senza ricorrere ad un metodo statistico.

Spetta quindi al giudizio professionale dell'AdA stabilire quale metodologia di campionamento utilizzare, considerando soprattutto la necessità di dover o meno proiettare i risultati ottenuti dai test di controllo sull'intera popolazione.

Nel caso in cui l'AdA opti per il ricorso ad un metodo di campionamento statistico, le Linee guida sul campionamento – cui si rinvia per gli opportuni approfondimenti metodologici - suggeriscono il ricorso ad un **campionamento per attributi**, quale metodo capace di supportare gli auditor nella definizione del livello di affidabilità di un Sistema di Gestione e Controllo nonché nella valutazione della frequenza con cui gli errori compaiono nel campione.

Nel caso in cui l'AdA ritenga non necessario procedere alla definizione del campione attraverso un metodo statistico, si suggerisce in ogni caso di considerare alcuni fattori generali e, come richiamato, tenere conto degli *standard* di audit riconosciuti a livello internazionale (es. ISA 330, ISSAI 4000, ISSAI 2320, ISSAI 2450).

I risultati dell'esecuzione delle verifiche condotte nell'ambito dei test di conformità dovranno essere registrate in apposite checklist (cfr **Allegato 3**).

Si sottolinea che, nel pianificare gli audit di sistema, l'AdA definisce preliminarmente anche la soglia oltre la quale eventuali carenze rilevate nel corso dell'esecuzione di tali audit sono da considerarsi rilevanti. Nel caso in cui le carenze riscontrate superino tale soglia, l'AdA provvederà all'estensione del campione allo scopo di verificare l'eventuale sistematicità delle carenze e valutarne la portata. Ai fini di tale valutazione, l'AdA deve tenere conto del legame tra le eccezioni rilevate e le categorie di valutazione di cui alla *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States*.

Ad esempio, qualora l'AdA abbia testato i controlli relativi a un determinato RC, ad es. Adeguate procedure per la selezione delle operazioni, selezionando un campione di 20 operazioni (su una popolazione fino a 250 operazioni) e rilevato delle carenze per 8 operazioni su 20 (40%), può concludere che la procedura di selezione delle operazioni adottata risulta inefficace/irregolare. In tal caso, considerata l'alta percentuale di eccezioni rilevate, al RC non potrà essere attribuita una categoria di valutazione elevata.

Si riporta di seguito una tabella che riporta soglie indicative, utilizzabili dall'AdA per definire le soglie di rilevanza negli audit di sistema, tenendo conto che nella valutazione finale dovranno essere presi in considerazione anche fattori qualitativi⁹.

⁹ Cfr. Linee guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit – Periodo di programmazione 2014/2020 – EGESIF 14-0011-02-final del 27/08/2015

Tabella 21: Eccezioni in caso di test di conformità e Categorie di giudizio

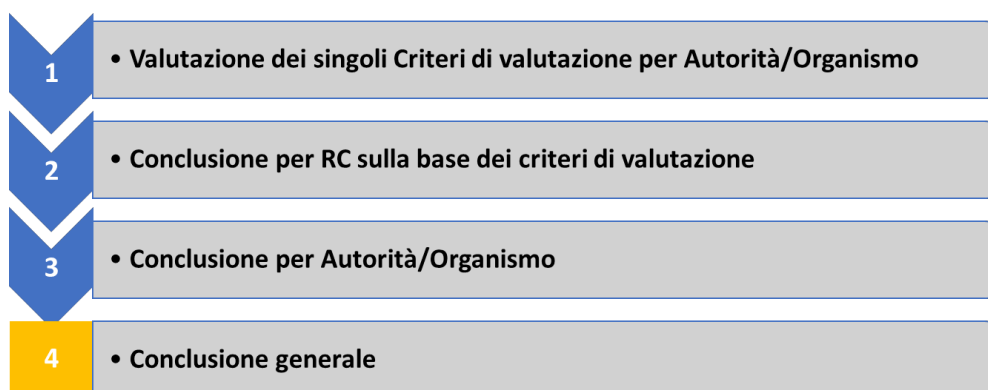
Legame tra eccezioni al controllo rilevate e categorie di valutazione			
Categoria 1 Funziona bene. Sono necessari solo piccoli miglioramenti	Categoria 2 Funziona, ma sono necessari alcuni miglioramenti	Categoria 3 Funziona parzialmente, sono necessari sostanziali miglioramenti	Categoria 4 Sostanzialmente non funziona
Meno del 10% di eccezioni	Meno del 25% di eccezioni	Meno del 40% di eccezioni	Più del 40% di eccezioni

FASE 3 - LA VALUTAZIONE DI AFFIDABILITÀ DEL SISTEMA

I risultati degli audit di sistema, comprensivi dei test di conformità, costituiscono la base della valutazione di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo, determinante per la definizione del livello di fiducia in base al quale calcolare il dimensionamento del campione di operazioni da sottoporre ad audit.

Secondo gli orientamenti di cui alla *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States*, la valutazione dei Si.Ge.Co. risponde a una metodologia di valutazione per fasi, così come rappresentata nella figura che segue¹⁰.

Figura 19: La valutazione del Sistema di Gestione e Controllo



La valutazione da parte dell'AdA dovrà avvenire per ciascuna delle fasi sopra evidenziate, ovvero innanzitutto per ciascun Criterio di Valutazione, quindi per ciascun Requisito Chiave, poi per ciascuna Autorità e infine con riguardo alla conclusione generale sul Si.Ge.Co..

¹⁰ Cfr. Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023

Per ciascuno step, l'AdA adotta le seguenti **Categorie di giudizio**, quali definite dalla *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States*:

- **Categoria 1. Funziona bene.** “Non occorrono miglioramenti o sono necessari solo piccoli miglioramenti. Le carenze sono assenti o minori. Tali carenze non hanno alcun impatto, ovvero hanno un impatto minimo, sul funzionamento dei Requisiti Chiave/delle Autorità /del Sistema”;
- **Categoria 2. Funziona.** “Sono necessari dei miglioramenti. Ci sono una o più (non gravi) carenze. Tali carenze hanno un impatto moderato sul funzionamento dei Requisiti Chiave/delle Autorità/del Sistema. Sono state formulate raccomandazioni che l'organismo sottoposto ad audit dovrà attuare”;
- **Categoria 3. Funziona parzialmente.** “Sono necessari miglioramenti sostanziali. Ci sono una o più gravi carenze che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei Requisiti Chiave/delle Autorità/del Sistema è significativo. Sono state formulate raccomandazioni per migliorare sostanzialmente il sistema di attuazione da parte delle Autorità/Organismi soggetti a audit”;
- **Categoria 4. Sostanzialmente non funziona.** “Sono state riscontrate numerose carenze gravi¹¹ e/o di vasta portata che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei Requisiti Chiave/delle Autorità/del Sistema oggetto di valutazione è significativo; i Requisiti Chiave/le Autorità/il Sistema oggetto di valutazione funzionano male o non funzionano affatto. Sono state formulate raccomandazioni per migliorare o riformare radicalmente il sistema delle Autorità/Organismi soggetti ad audit”.

In tutte le fasi del processo di valutazione l'AdA dovrà applicare il proprio giudizio professionale tenendo conto di ogni elemento probatorio a disposizione. L'AdA esprime quindi preliminarmente un **giudizio per singolo Criterio di Valutazione**.

Su tale base, l'AdA trae una **conclusione per Requisito Chiave**. Tale conclusione deve tenere conto, in particolare per i Requisiti principali, ai sensi dell'Allegato XI del Reg. 2021/1060 e Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023, dei seguenti aspetti:

- Qual è l'impatto del mancato o parziale rispetto di una particolare disposizione di legge o di un Requisito Chiave sull'identificazione di errori, irregolarità e sul Si.Ge.Co.?
- L'inosservanza di una disposizione di legge aumenta la probabilità che le spese irregolari non vengano prevenute, individuate e/o adeguatamente corrette?
- Esistono misure di correzione in relazione al Requisito Chiave oggetto di valutazione? Ad esempio: la partecipazione degli Stati membri alla cooperazione rafforzata sull'istituzione dell'EPPO potrebbe costituire una misura attenuante per la valutazione del Requisito Chiave 7 (attuazione efficace di misure antifrode proporzionate)?

¹¹ Articolo 2, punto 32 del RDC: per «carenza grave» si intende una carenza nell'efficace funzionamento del sistema di gestione e di controllo di un programma per la quale sono necessari miglioramenti significativi dei sistemi di gestione e di controllo e in cui uno qualsiasi dei requisiti chiave 2, 4, 5, 9, 12, 13 e 15 di cui all'allegato XI, o due o più degli altri Requisiti Chiave sono valutati nelle categorie 3 e 4 di tale allegato

L'AdA, a seguito delle conclusioni per singoli RC, formula anche una conclusione in relazione a ciascuna Autorità (o Organismo), partendo dai risultati della valutazione di ciascun RC. In merito, vengono di seguito riepilogati gli orientamenti contenuti nella Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023.

Tabella 22: Orientamenti Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023

**Orientamenti di cui alla Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023, ai fini delle conclusioni per
Requisito Chiave e per singola Autorità**

- “Ogni Requisito Chiave deve essere valutato indipendentemente dagli altri all'interno della stessa Autorità. Ciò significa che una debolezza in uno dei Requisiti Chiave in un'Autorità non può essere compensata da un altro Requisito Chiave che funziona bene nella stessa Autorità. Le valutazioni di compensazione dei controlli sono considerate solo a livello di valutazione complessiva del Sistema [...]”
- “Alcuni Requisiti Chiave sono essenziali per quanto riguarda la legalità e la regolarità delle spese e l'efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo nell'Autorità interessata. I Requisiti Chiave essenziali per determinare gravi carenze nel Sistema di Gestione e Controllo, come definito nell'articolo 2(32) [del Regolamento 2021/1060] riguardano: per l'AdG: Requisiti Chiave 2, 4, 5 e 9. [...]”
- “Una classificazione di categoria 1 o 2 dei Requisiti Chiave essenziali [cfr. punto precedente] avrebbe un'influenza positiva sulla conclusione complessiva.”
- “Se uno dei Requisiti Chiave essenziali [...] o due o più degli altri requisiti chiave di un'Autorità sono classificati nelle categorie 3 o 4, tale Autorità non può essere valutata complessivamente in una categoria migliore della categoria 3. In altre parole, la carenza di un Requisito Chiave essenziale non può essere compensata da una migliore classificazione degli altri Requisiti Chiave per l'Autorità in questione.”
- “Se alcune funzioni sono state delegate agli OI, si applicheranno gli stessi criteri utilizzati nel caso dell'AdG per giungere a una conclusione per l'OI e, su tale base, per l'AdG nel suo complesso.”
- “Le sinergie tra la valutazione dei Requisiti Chiave 2, 4 e 5 devono essere considerate quando si tratta dell'obbligo di garantire un'adeguata pista di controllo (documentazione ed evidenze sufficienti e pertinenti), poiché si tratta di una questione trasversale. Ad esempio, quando i RC 2 o RC 4 sono in categoria 3 a causa di problemi legati alla pista di controllo, anche la valutazione del RC 5 dovrebbe essere allineata.”

L'analisi dell'AdA sarà documentata nell'ambito di una checklist di audit predisposta per ciascun Organismo sottoposto ad audit, in coerenza con la *Methodological Note for the assessment of Management and Control System in the Member States*. A conclusione dell'audit di sistema, l'AdA riporta all'interno di specifici Rapporti di controllo l'attività di audit svolta, le valutazioni operate, i risultati raggiunti, le eventuali carenze riscontrate e il relativo Piano di azione al fine di sanare tali carenze. **L'Allegato 5** fornisce un **Modello di Rapporto di audit di sistema**. Più in particolare:

- **L'Allegato 5** fornisce un modello di Rapporto di audit di sistema applicabile qualora l'AdA ritenga di predisporre un unico Rapporto, inclusivo delle informazioni su tutti gli audit realizzati (AdG / eventuale OFC / eventuali OI). In questo caso, si raccomanda all'AdA di adottare modalità che garantiscano la comunicazione agli OI o all'OFC delle sole informazioni di competenza;
- **L'Allegato 6a** fornisce un modello di Rapporto di audit di sistema per la sola AdG;
- **L'Allegato 6b** fornisce un modello di Rapporto di audit di sistema per il solo OFC se presente;
- **L'Allegato 6c** fornisce un modello di Rapporto di audit di sistema per il/i solo/i OI.

CV 11.3

Al termine dell'attività di audit e della procedura di contraddittorio, l'AdA nella definizione del proprio giudizio finale, terrà conto di eventuali **fattori attenuanti e controlli compensativi** che, riscontrati presso un'Autorità, sono in grado di ridurre concretamente il rischio di inefficace funzionamento del Si.Ge.Co. a livello complessivo. A titolo esemplificativo, un fattore di attenuazione potrebbe essere l'adozione di un Piano di azione, prima della formulazione del Parere di audit, che, una volta attuato, potrebbe migliorare, l'efficacia del Sistema di Gestione e Controllo (per evitare irregolarità analoghe in futuro) e correggere le irregolarità non rilevate in precedenza (rettifiche finanziarie di spese precedentemente dichiarate).

La **Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo** viene quindi riportata in un documento nel quale sono riportate le valutazioni per ogni singola Autorità/Organismo sottoposti ad audit e la conclusione generale sul funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo nel suo complesso, come indicato di seguito.

Tabella 23: Modello per la Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo

Modello per la Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo				
Autorità verificata	Valutazione per Autorità (Categorie da 1 a 4)	Fattori attenuanti/controlli compensativi con un'incidenza diretta sulla valutazione condotta a livello del sistema	Rischio residuo per la regolarità della spesa*	Conclusione generale per Sistema (Categorie da 1 a 4)
Autorità di Gestione				
Organismo Intermedio				
Organismo avente Funzione Contabile				
Preparato da:		Data:		

Esaminato da:	Data:
---------------	-------

**molto basso, basso, medio, alto.*

Tale conclusione generale sul funzionamento del SI.Ge.Co. nel suo complesso costituisce la base per determinare il livello di affidabilità dello stesso e il livello di confidenza da utilizzare per le operazioni da sottoporre ad audit.

Si riportano:

- in **Allegato 7**, dei format di Tabelle di valutazione per l'audit di sistema;
- in **Allegato 8**, un modello di documento a comprova della valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo effettuata dall'AdA.

I risultati ottenuti dallo svolgimento dell'audit di sistema confluiranno nella Relazione Annuale di Controllo e nel Parere di audit da presentare alla Commissione Europea entro il 15 febbraio di ciascun esercizio successivo al periodo contabile di riferimento.



INDICAZIONI OPERATIVE



Il MEF raccomanda di **concentrare gli audit di sistema sui principali Organismi del Si.Ge.Co.**, in base agli esiti delle valutazioni dei rischi, **all'inizio della Programmazione 2021 – 2027** e, una volta verificata **l'affidabilità e la corretta operatività** degli stessi si suggerisce di **evitare di ripetere l'audit di sistema** su tali Organismi, **salvo modifiche** dei rischi riguardanti gli stessi.



Il MEF **raccomanda di eseguire la valutazione dei rischi con cadenza annuale** e in ogni caso in cui vi siano eventi che **determinano una modifica della Strategia di Audit** del relativo Programma.



Il MEF raccomanda di svolgere gli **audit di sistema mirati ad aree tematiche specifiche**, tenendo in considerazione soprattutto le **novità rilevanti per la programmazione 2021 – 2027** (in particolare il rispetto del principio di assenza di conflitti di interesse).



I **Requisiti Chiave essenziali** per la legalità e la regolarità delle spese e l'efficace funzionamento del Si.Ge.Co. per la Programmazione 2021 – 27 sono gli **RC 2, 4, 5 e 9**.

4.5 Il campionamento

4.5.1 Metodi di campionamento

L'Autorità di Audit esegue gli audit delle operazioni su un campione di spese dichiarate alla Commissione durante un periodo contabile. Tale campione, come previsto dall'art. 79, par. 1 del Reg. (UE) 2021/1060, è rappresentativo e basato su **metodi di campionamento statistici**¹².

Il campione statistico può coprire uno o più programmi che ricevono sostegno dal FESR, dal FSE+, dal Fondo di coesione e dal JTF e, effettuata la stratificazione ove opportuno, uno o più periodi di programmazione secondo il giudizio professionale dell'Autorità di Audit.

Il campione statistico è composto da almeno 30 unità e non meno di 3 unità per ciascuno strato in ogni singolo periodo di campionamento.

In conformità dell'articolo 79, paragrafo 2, del Reg. (UE) 2021/1060, qualora la popolazione di riferimento sia composta da meno di 300 unità di campionamento l'AdA, previo giudizio professionale, può adottare **un metodo di campionamento non statistico**. In questo caso la dimensione del campione dovrà essere sufficiente a consentire all'AdA di redigere un Parere di audit valido. Il metodo di campionamento non statistico copre almeno il 10 % delle unità di campionamento della popolazione del periodo contabile, selezionate in modo casuale (utilizzando il metodo eguali probabilità o con probabilità proporzionale alla dimensione -PPS).

Inoltre, l'AdA, in fase di [pianificazione del lavoro di audit](#) (cfr. par. 2.5), può decidere di effettuare il campionamento in diversi periodi dell'anno, generalmente in corrispondenza dei due semestri o anche di più periodi (**campionamento multi-periodo**).

Sulla base delle esperienze e delle conoscenze acquisite nel precedente ciclo di programmazione ad integrazione di quanto previsto dall'art. 79, è stato adottato il **Reg. delegato (UE) 2023/67** che stabilisce **metodologie di campionamento pronte all'uso** da applicarsi agli audit delle operazioni per il periodo di programmazione 2021-2027 (di seguito anche Regolamento sul campionamento).

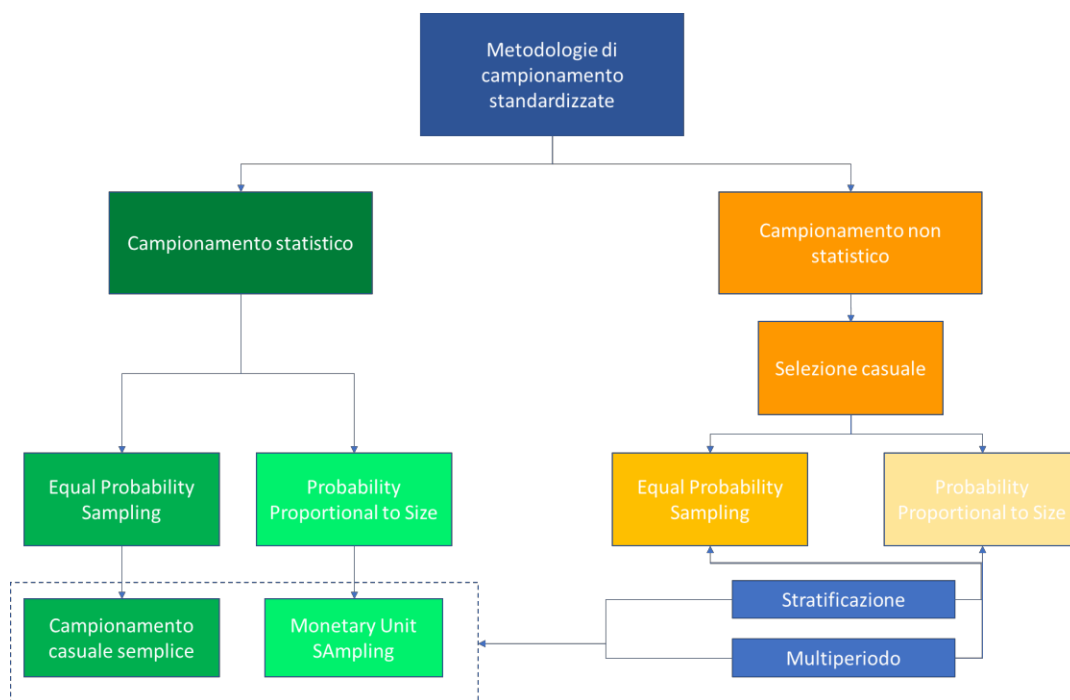
CV 13.1

In continuità con quanto operato nel precedente periodo contabile, il Regolamento delegato propone metodi di campionamento basati su una selezione con eguali probabilità (Equal Probability Sampling) mediante il ricorso al campionamento casuale semplice (CCS) o su una selezione del campione con probabilità proporzionale alla dimensione (Probability Proportional to Size – PPS) mediante il ricorso al campionamento per unità monetaria (Montary Unit Sampling - MUS).

¹² Ai sensi dell'art. 2, par. 3 del Reg. delegato (UE) 2023/67, per metodo di campionamento statistico si intende un metodo di campionamento che garantisce una selezione casuale delle unità di campionamento e l'applicazione della teoria delle probabilità per valutare la precisione e il rischio di campionamento

L'allegato II al Reg. (UE) 2023/67 riporta le formule per il calcolo della dimensione del campione e per l'estrapolazione degli errori relative ad entrambe le metodologie di campionamento, anche nel caso di ricorso alla stratificazione e di ricorso al campionamento multi-periodo.

Figura 20: Metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso



Con l'obiettivo di semplificare le procedure di campionamento e ridurre l'onere amministrativo degli audit, il Regolamento sul campionamento prevede che l'AdA titolare di programmi valutati **in categoria 1 o 2** (di cui alla tabella 2 dell'allegato XI del regolamento (UE) 2021/1060) e non soggetti all'applicazione di modalità proporzionate migliorate ai sensi dell'articolo 83 di tale regolamento) può fissare un **tetto massimo per le dimensioni del campione a 50 unità**. Il tetto massimo delle dimensioni del campione viene applicato ad un campione per l'intera popolazione che comprende, se del caso, più di un programma.

Le metodologie di campionamento stabilite nel Regolamento delegato integrano il regolamento (UE) 2021/1060 e non limitano l'applicazione di altre metodologie di campionamento da parte delle autorità di audit a norma dell'articolo 79 del regolamento (UE) 1060/2021.

La scelta tra le diverse metodologie di campionamento deve essere effettuata sulla base della variabilità degli errori che si prevede di rilevare nella popolazione di riferimento, degli esiti dei precedenti controlli, nonché sulla base del giudizio professionale dell'AdA. Indipendentemente dal metodo di campionamento prescelto, l'Autorità di Audit può stratificare la popolazione di un Programma o di un gruppo di Programmi, dividendola in sottopopolazioni, ognuna delle quali è composta da un gruppo di unità di campionamento che hanno caratteristiche simili, in particolare sotto il profilo del rischio o del tasso di errore atteso. La stratificazione può essere effettuata in funzione di Programmi, Fondi, aree territoriali, Organismi intermedi, periodi di



programmazione, valori delle operazioni, valori delle unità di campionamento, tipi di operazioni e rischi delle operazioni.

Una volta individuato il metodo di campionamento, si procede a:

1. definire la popolazione da sottoporre a campionamento e la relativa unità di campionamento;
2. definire i parametri di campionamento, in particolare:
 - a. il livello di confidenza in funzione al “livello di affidabilità” accordato al Sistema di Gestione e Controllo del Programma a seguito degli audit di sistema;
 - b. la soglia di rilevanza (pari al 2% della popolazione, in conformità a quanto indicato al punto 5.9 dell’Allegato XX del Reg. (UE) 2021/1060);
 - c. il tasso di errore atteso e deviazione standard. Tali parametri possono essere stabiliti utilizzando un campione pilota, dati storici derivati da precedenti procedure di campionamento e il giudizio professionale;
3. calcolare la dimensione del campione sulla base della metodologia di campionamento prescelta e descritta in sede di Strategia di audit;
4. selezionare il campione ed effettuare l’audit delle operazioni;
5. proiettare il tasso di errore rilevato sul campione e confrontarlo con la soglia di rilevanza e con il limite superiore.

Le attività relative al campionamento vengono quindi dettagliatamente documentate dall’Autorità di Audit nella Strategia, dove dovrà essere specificata la metodologia di campionamento scelta, e nel Manuale delle procedure. In particolare, l’AdA è tenuta a formalizzare l’eventuale giudizio professionale impiegato per stabilire i metodi di campionamento; è inoltre necessario procedere alla verbalizzazione delle fasi di pianificazione, con particolare riguardo alla definizione dei parametri di campionamento, di calcolo della dimensione del campione e di selezione delle operazioni da sottoporre ad audit al fine di dimostrare l'idoneità della procedura seguita.

4.5.2 Campionamento e audit delle unità negative

Secondo quanto previsto dal Reg. delegato 2023/67 solo le unità di campionamento con valori positivi fanno parte della popolazione di campionamento; pertanto, le operazioni con importo negativo sono escluse dalla popolazione e sottoposte ad un audit separato (audit degli importi negativi).

Per quanto riguarda le modalità delle procedure da applicare con le operazioni di importo negativo si rimanda indicazioni fornite dalla Commissione nell’apposito capitolo “4.6. Unità di campionamento negative” della Nota EGESIF 16-00145-01 del 20/10/2017.

Nell’ambito dell’elaborazione della RAC, par. 5.4, l’Autorità di Audit deve riconciliare le spese totali dichiarate alla Commissione per il periodo contabile di riferimento con la popolazione da cui è stato estratto il campione su base casuale, considerando anche le unità di campionamento negative, se sono state apportate rettifiche finanziarie relative al periodo contabile.

Le unità negative artificiali (errori materiali, storni nei conti non corrispondenti a rettifiche finanziarie e trasferimento di operazioni da un programma a un altro - oppure all'interno di un programma - non correlati

a irregolarità rilevate in tale operazione) non dovrebbero essere escluse dalle procedure di campionamento e saranno trattate tenendo in considerazione quanto indicato dalla Commissione nella Nota EGESIF sul Campionamento nel succitato capitolo.

Nel caso in cui l'AdA dovesse constatare che gli importi corretti in dichiarazione di spesa siano inferiori rispetto a quanto stabilito, la stessa dovrà fornire una adeguata informativa in sede di elaborazione della RAC (par. 5.5 dell'Allegato XX), poiché tale constatazione costituisce una carenza relativamente alla capacità di gestione delle correzioni da parte dell'Amministrazione titolare del PO. Eventuali errori riscontrati nell'ambito degli importi decertificati devono essere corretti e non concorrono alla determinazione del tasso di errore complessivo. In questi casi, l'AdA può decidere di estendere le verifiche e di controllare anche gli eventuali importi decertificati nel corso di periodi precedenti. Anche in questo caso si precisa che i risultati di tali verifiche non concorrono alla determinazione del tasso di errore totale relativamente al periodo contabile in esame.

Sebbene gli esiti dei controlli sulle operazioni con importo negativo non concorrono alla determinazione del tasso di errore complessivo, si raccomanda comunque, nel caso in cui l'AdA decida di procedere ad una verifica su base campionaria, di ricorrere ad una selezione casuale delle stesse.

Per ogni singolo importo negativo, oppure controllando un campione rappresentativo, l'AdA quindi provvede a:

- individuare la fonte della decertificazione;
- individuare il numero di certificazione in cui detto importo era stato decertificato;
- condurre un'indagine documentale per verificare e dettagliare l'informazione ricevuta: controllo dei verbali di rendiconto, verbali di verifica in loco, verbali di supplemento d'istruttoria, rapporti audit di sistema e di audit delle operazioni AdA.

4.5.3 Sub-campionamento

Sebbene tutte le unità di campionamento selezionate debbano essere sottoposte ad audit in modo esaustivo, l'AdA nel corso dell'audit può ricorrere a una metodologia di sub-campionamento delle voci di spesa afferenti a una unità di campionamento selezionata. Obiettivo di tale approccio è consentire procedure di audit efficaci nell'ambito delle quali sia comunque garantita l'estrapolazione degli errori a livello di singola unità di campionamento.

Si precisa che, se la metodologia di campionamento del campione principale è di tipo statistico, allora deve esserlo anche il subcampione e che il metodo di campionamento utilizzato a livello di sottocampione può non essere uguale a quello usato per il campione principale.

Indipendentemente dalla metodologia di campionamento utilizzata per determinare le dimensioni del campione, si raccomanda che i sub-campioni abbiano dimensioni non inferiori a 30 documenti di spesa.

Una volta eseguito il controllo sul sub-campione si procede alla proiezione dell'errore osservato nel sub-campione sull'unità statistica da cui è stato estratto in base al metodo di sub-campionamento utilizzato. Quindi si procede alla proiezione e valutazione dei risultati a livello di intera popolazione (spesa certificata), secondo la metodologia di campionamento utilizzata per il campione principale.

Per le diverse modalità di definizione della dimensione del campione e di proiezione dell'errore nell'ambito del sub-campionamento l'AdA deve fare riferimento al Reg. (UE) 2023/67 e alla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "Guidance on sampling methods for audit authorities".

4.5.4 *Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario*

Qualora l'AdA riscontri irregolarità o rischi di irregolarità, può decidere, sulla base del proprio giudizio professionale, di sottoporre ad audit un campione complementare di operazioni non sottoposte ad audit nel campione casuale, in modo da tenere conto degli specifici fattori di rischio individuati dall'AdA stessa.

I risultati del campionamento statistico casuale, infatti, devono essere valutati in relazione ai risultati dell'analisi del rischio di ciascun Programma. Nel caso in cui l'AdA ritenga che il campione statistico casuale, in quanto tale, non consenta di verificare alcune specifiche aree ad alto rischio, tale campione dovrebbe essere completato da un'ulteriore selezione di operazioni che costituisce il campione complementare a quello casuale.

I risultati degli audit eseguiti sul **campione complementare** devono essere tuttavia analizzati separatamente, rispetto ai risultati degli audit relativi al campione statistico casuale. In particolare, gli errori rilevati nel campione complementare non sono presi in considerazione per il calcolo del tasso di errore risultante dall'audit del campione statistico casuale. Ciò nonostante, anche gli errori rilevati nel campione complementare devono essere segnalati alla Commissione Europea nella Relazione Annuale di Controllo (tab. 9.2. Risultati degli audit delle operazioni – colonna G).

In ogni caso è necessario che l'AdA proceda ad un'analisi dettagliata degli errori identificati nel campione complementare, al fine di identificare la natura degli stessi e fornire raccomandazioni adeguate a garantirne la correzione.

Qualora l'AdA riscontri problemi di **carattere sistemico** e pertanto tali da comportare un rischio per altre operazioni nel quadro del Programma, l'Autorità di Audit assicura che vengano effettuati ulteriori esami, compresi, se necessario, **audit supplementari**, per definire l'entità di tali problemi e prescrivere adeguate misure correttive.

CV 15.3

Gli audit supplementari possono essere effettuati anche su base campionaria (campione supplementare). Il **campione supplementare** sarà composto da operazioni certificate estratte dalla popolazione di riferimento, generalmente con la medesima metodologia utilizzata per il campionamento ordinario, e permetterà di indagare più nel dettaglio le possibili cause degli errori materiali riscontrati.

L'Autorità di Audit analizzerà separatamente i risultati degli audit del campione supplementare; trarrà le proprie conclusioni sulla base di tali risultati e le comunicherà alla Commissione Europea nella Relazione Annuale di Controllo. Le irregolarità riscontrate nel campione supplementare non sono incluse nel calcolo del tasso di errore estrapolato del campione principale.

In aggiunta al campionamento complementare e al campionamento supplementare, l'AdA può eseguire anche un **campionamento addizionale**, cui è possibile ricorrere nel caso in cui l'audit condotto sulle operazioni non sia in grado di dare sufficienti garanzie che la popolazione non sia affetta da errori superiori alla soglia di materialità. In tal caso, l'AdA deve procedere a un ricalcolo della dimensione del campione,

utilizzando il valore dell'errore proiettato ottenuto dall'esame delle operazioni del campione originario in luogo del tasso di errore atteso (Anticipated error - AE).

La dimensione del campione addizionale si ottiene come differenza tra la dimensione del campione originario e la dimensione del campione ricalcolato; le operazioni addizionali da sottoporre ad audit vengono selezionate attraverso lo stesso metodo utilizzato per il campione originario.

I due campioni (originario e addizionale) vengono quindi sommati, dando origine al campione finale. I risultati dell'audit (errore proiettato e precisione di campionamento) vengono quindi ricalcolati utilizzando i dati ottenuti dal campione finale.

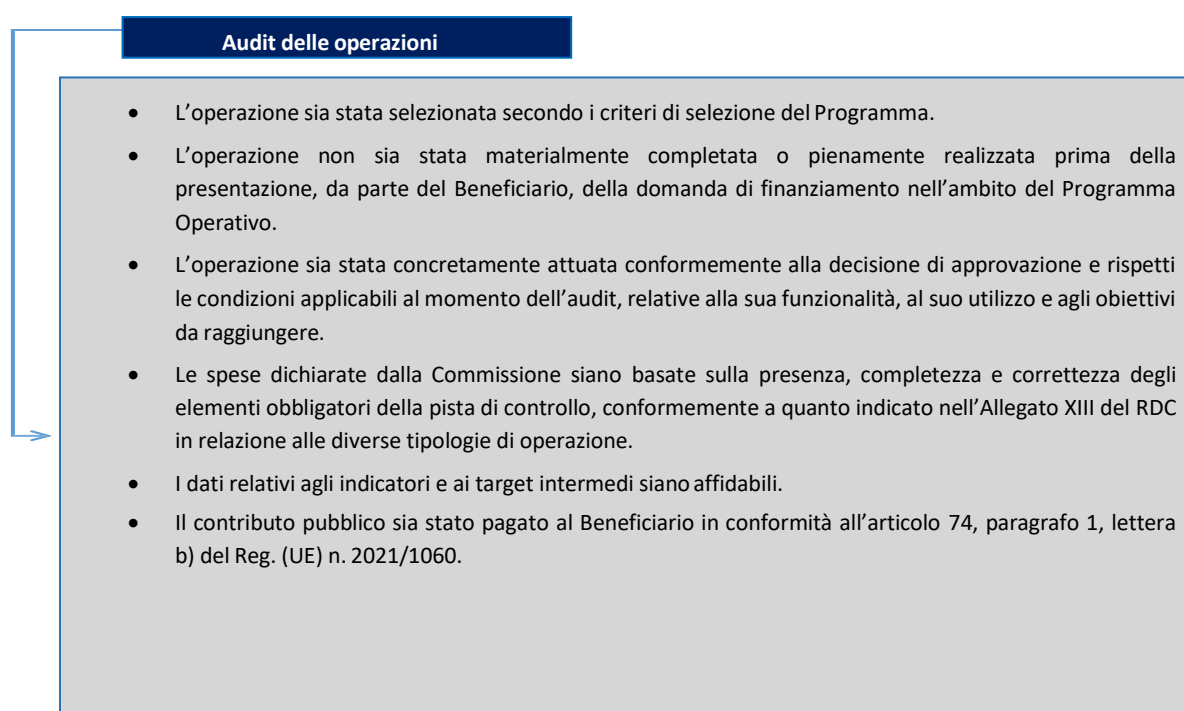
Si precisa che, nel rispetto del principio dell'audit unico, i campioni complementare, supplementare e addizionale non devono contenere operazioni già sottoposte a verifiche di gestione od altri audit a meno che non ricorrano le condizioni previste dai par. 4 e 5 dell'art. 80 del Reg. (UE) 2021/1060.

4.6 L'audit delle Operazioni

A norma dell'art. 77 del Reg. (UE) 2021/1060, l'Autorità di Audit è responsabile dello svolgimento degli audit dei sistemi, degli audit delle operazioni e degli audit dei conti, al fine di fornire alla Commissione una garanzia indipendente del funzionamento efficace dei Sistemi di gestione e controllo e della legittimità e regolarità delle spese incluse nei conti presentati alla Commissione.

Gli obiettivi degli audit delle operazioni possono essere così sintetizzati:

Figura 21: Obiettivi dell'Audit delle operazioni



L'audit delle operazioni comprende due momenti, a valle del processo di campionamento precedentemente descritto, di seguito indicati:

- una fase nella quale si analizzano i documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo, relativi alle operazioni campionate (fase documentale o desk);
- una fase in loco, ove necessario, per verificare la realizzazione materiale dell'operazione.

L'Audit delle operazioni deve essere condotto nel rispetto dei seguenti principi:

- le prove e i risultati di ciascun audit devono essere adeguatamente documentati nelle relative checklist di controllo. Al riguardo, si riportano i format di **checklist di audit sulle operazioni**, suddivisi per tipologia di operazione e aspetto oggetto di audit, negli **Allegati da 10.A a 10.F e da 11.A a 11.O**;
- i sopralluoghi e gli incontri relativi agli audit delle operazioni in loco sono verbalizzati utilizzando apposito **verbale di sopralluogo** (il relativo Modello è contenuto nell' **Allegato 13**)
- le prove e i risultati di ciascun audit devono essere adeguatamente documentati nel **rapporto sull'audit delle operazioni, provvisorio e definitivo** (i cui Modelli sono rispettivamente contenuti nell'**Allegato 14 e 15**). Gli esiti finali dell'audit devono sempre basarsi su elementi probatori certi;
- deve essere garantito un livello minimo di audit in loco necessari ai fini di un'efficiente gestione dei rischi, aumentando tale livello, se necessario. Il suindicato livello minimo può essere ridotto in caso di corretto funzionamento dei Sistemi di Gestione e di Controllo e qualora i tassi di errore si mantengano a un livello accettabile;
- deve essere assicurato il rispetto dell'art. 80 del RDC "Modalità dell'audit unico", già precisate nel precedente par. 3.1 cui si rinvia.

CV 13.3

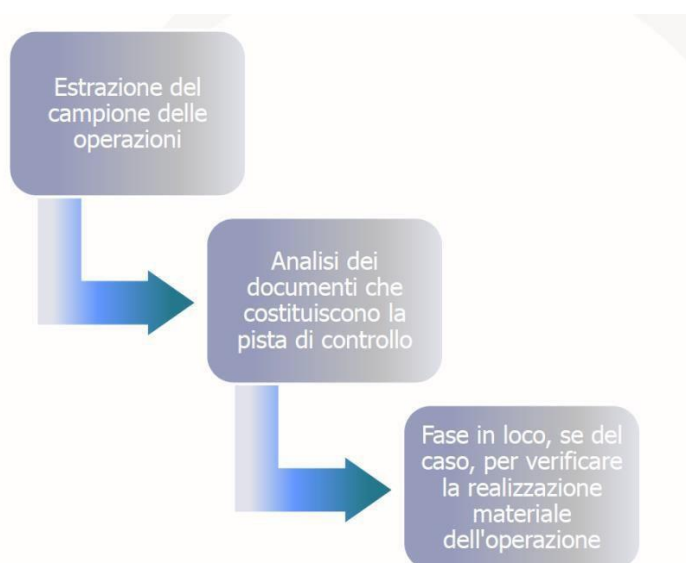
Operativamente, l'attività di audit delle operazioni viene avviata una volta estratto il campione delle operazioni da controllare.

La prima attività da svolgersi è la ripartizione delle operazioni da sottoporre ad audit tra gli auditors. Questi dovranno rilasciare apposita dichiarazione di assenza di conflitto di interesse con riferimento ai soggetti (beneficiario, soggetti attuatori e, se del caso, destinatari finali) coinvolti nell'esecuzione dell'operazione da controllare. In caso di sussistenza di conflitto di interesse, l'auditor si astiene dal controllo di detta operazione, che viene assegnata ad altro controllore. L'AdA si accerta che la procedura di assenza di conflitti di interesse sia pienamente rispettata.

Quindi l'AdA procede, previa pianificazione dei controlli, all'invio di comunicazioni scritte ai soggetti da sottoporre ad audit. All'interno di queste comunicazioni sono riportate le informazioni relative ai nominativi dei referenti incaricati del controllo, i dettagli sullo svolgimento dell'incontro, nonché la documentazione da mettere a disposizione. Gli audit delle operazioni saranno effettuati sulla base dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo e verificano la legittimità e la regolarità delle spese dichiarate alla Commissione Europea.

CV 13.1

Figura 22: Fasi degli audit delle operazioni



Gli audit sulle operazioni tengono conto delle peculiari discipline relative a ciascuna tipologia di operazione e della modalità attuativa, di cui ai Regolamenti UE e alla disciplina nazionale e regionale applicabile, a esempio in relazione a: investimenti in infrastrutture per la cultura e il turismo sostenibile, Strategie di sviluppo locale di tipo partecipativo, Gruppi di Azione Locale, Investimenti Territoriali Integrati, Strumenti Finanziari (cfr. *infra*), Assistenza Tecnica, Opzioni di Semplificazione dei Costi (cfr. *infra*), Piani d'Azione Comuni, ecc..

Nel corso degli audit, l'Autorità di Audit terrà inoltre conto delle osservazioni della Commissione Europea e di altri Organismi di audit nazionali e dell'UE (es. Guardia di Finanza, Corte dei Conti italiana, Corte dei Conti europea, OLAF) rilevate nell'ambito dei controlli di rispettiva competenza, monitorandone l'attuazione da parte del soggetto sottoposto ad audit.

L'attività di audit, conformemente alle norme INTOSAI, deve essere condotta sulla base di elementi probatori adeguati, pertinenti e reperiti a un costo ragionevole. A tal fine, occorre che l'Autorità di Audit, nel programmare i controlli sulle operazioni, tenga conto del contesto di riferimento e quindi di specifici fattori, quali ad esempio:

- Programma oggetto del controllo.
- Fondo/i interessato/i.
- Categoria di operazione interessata (per esempio acquisizione di beni e servizi, realizzazione di opere e lavori pubblici, aiuti di Stato, formazione, erogazione di voucher/buoni servizio, Strumenti finanziari, ecc.).
- Tipologia di Beneficiario (Pubblica Amministrazione, Ente pubblico, Ente privato).
- Modalità di assegnazione del contributo (per esempio bando/avviso pubblico, a sportello, diretta ecc.).

Inoltre, durante l'audit delle operazioni, l'AdA deve verificare l'accuratezza e la completezza delle corrispondenti spese registrate dall'AdG/Organismo con Funzione Contabile nel suo sistema contabile, nonché la riconciliazione tra i dati, a ogni livello della pista di controllo.

4.6.1 Analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata

La fase di analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo, relativi all'operazione selezionata, consiste nella verifica della documentazione amministrativo-contabile in possesso dell'AdG.

CV 13.2

Sulla base di quanto stabilito dall'art. 69, par. 8 del Reg. (UE) 2021/1060, per cui tutti gli scambi di informazioni tra i Beneficiari e le Autorità del Programma devono essere effettuati mediante sistemi elettronici per lo scambio di dati in conformità dell'allegato XIV, l'AdA acquisirà ai fini del controllo i documenti rilevanti che costituiscono la pista di controllo in formato digitale. I documenti cartacei possono essere previsti solo in casi eccezionali ai sensi dell'art. 69, par. 8 del Reg. (UE) 2021/1060.

Questa fase del controllo ha l'obiettivo di accertare, tra l'altro, se le fasi di selezione e gestione siano state condotte nel rispetto dei criteri di selezione stabiliti dal Comitato di Sorveglianza e in osservanza delle disposizioni contenute nel bando/avviso pubblico, a partire dalla sua pubblicazione, fino alla selezione dei Beneficiari/soggetti attuatori.

CV 13.3

Scopo fondamentale di tale fase è quello di accertarsi della corretta selezione dell'operazione e con essa del Beneficiario, nonché della correttezza delle domande di rimborso presentate.

Di conseguenza, la documentazione probante dovrebbe essere reperita sul sistema informativo dell'AdG, conformemente al Sistema di Gestione e Controllo adottato e alla pista di controllo esistente.

Si rimarca che una buona prassi sarebbe quella di aver completato l'analisi di tale documentazione prima dell'eventuale esecuzione della verifica in loco, con particolare riferimento non solo agli aspetti amministrativi ma anche a quelli finanziari, consentendo di accertare la veridicità/ammissibilità della spesa dichiarata dal Beneficiario, la legittimità nel rispetto delle normative UE, nazionali e regionali in materia, l'efficacia e l'efficienza gestionale, in particolare:

- l'effettività: effettivo esborso monetario;
- la realtà basata sulla sussistenza dei beni/servizi acquisiti/resi;
- l'inerenza: collegamento funzionale e temporale tra le spese imputate e azione realizzata;
- la legittimità: esame dei documenti elementari, verifica della regolarità e corretta contabilizzazione (obblighi civilistici/ fiscali di registrazione contabile)
- la veridicità: corrispondenza tra importo dichiarato e il riscontro con i documenti giustificativi e la registrazione in contabilità analitica / sezionale e in contabilità generale;
- ammissibilità ai sensi della normativa comunitaria e nazionale.

Si precisa che, in caso di applicazione di una delle opzioni di semplificazione dei costi (OSC), l'effettività, la legittimità e la veridicità di cui sopra concernono la corretta applicazione del metodo predefinito per il calcolo



del costo ammissibile dell'operazione e del relativo contributo. Per maggiore dettaglio in merito alle [OSC si veda il par. 3.9.3.3.](#)

Nello specifico, durante la fase di analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata, l'AdA effettua le verifiche che seguono. Maggiori dettagli e adattamenti alle diverse tipologie di operazioni sono forniti nelle checklist allegate al presente Manuale.

<i>A. Verifica della corretta procedura di informazione ai potenziali Beneficiari o soggetti attuatori in conformità alla normativa e alle disposizioni del Programma (soprattutto mediante la verifica, rispettivamente, degli avvisi pubblici per la selezione dei Beneficiari o degli atti di gara per la selezione dei soggetti attuatori);</i>
<i>B. Verifica della sussistenza di una procedura idonea per l'acquisizione e la protocollazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse o delle istanze di partecipazione;</i>
<i>C. Verifica della idonea organizzazione delle attività di valutazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse, delle istanze di partecipazione, dei progetti formativi (es. nomina di una commissione di valutazione) e la conformità di tale organizzazione alla normativa e alle disposizioni previste per il Programma;</i>
<i>D. Verifica della corretta applicazione dei criteri di valutazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse, delle istanze di partecipazione o dei progetti formativi in conformità sia alle norme amministrative nazionali e UE (con particolare riferimento a quelle inerenti l'erogazione di aiuti e gli appalti pubblici), sia con riferimento alla conformità dei criteri adottati a quelli che risultano dal Programma.</i>
<i>E. Verifica della completezza e della coerenza della documentazione giustificativa di spesa (fatture quietanzate o documentazione contabile avente forza probatoria equivalente) ai sensi della normativa nazionale e UE di riferimento, al Programma, al bando di selezione/bando di gara, al contratto/convenzione e alle sue eventuali varianti. Alternativamente, in caso di opzioni di semplificazioni dei costi (OSC), verifica della corretta determinazione e applicazione del metodo per il calcolo del costo ammissibile dell'operazione e del relativo contributo (vedere par. 4.6.3.3)</i>
<i>F. Verifica della correttezza della documentazione giustificativa di spesa dal punto di vista normativo (civilistico e fiscale). Non applicabile in relazione a costi determinati in base a OSC.</i>
<i>G. Verifica dell'ammissibilità della spesa in quanto sostenuta nel periodo consentito dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e sue eventuali varianti</i>
<i>H. Verifica di ammissibilità della spesa in quanto riferibile alle tipologie di spesa consentite congiuntamente dalla normativa nazionale e UE di riferimento, dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e sue eventuali varianti</i>
<i>I. Verifica del rispetto dei limiti di spesa ammissibile a contributo previsti dalla normativa UE e nazionale di riferimento (es. dal regime di aiuti cui l'operazione si riferisce), dal Programma, dal bando di selezione/bando di gara, dal contratto/convenzione e dalle sue eventuali varianti; tale verifica deve essere riferita anche alle singole voci di spesa incluse nella rendicontazione sottoposta a controllo</i>



<i>J. Verifica della riferibilità della spesa sostenuta e rendicontata esattamente al Beneficiario che richiede l'erogazione del contributo e all'operazione oggetto di contributo</i>
<i>K. Verifica dell'assenza di cumulo del contributo richiesto con altri contributi non cumulabili</i>
<i>L. Verifica della sussistenza di una contabilità separata o di un sistema di registrazione e codifica interno al sistema contabile del Beneficiario per le spese sostenute nell'ambito dell'operazione cofinanziata a valere sul Programma</i>
<i>M. Verifica che le opere, i beni o i servizi oggetto del cofinanziamento siano conformi a quanto previsto dalla normativa UE e nazionale, dal Programma, dal bando/avviso pubblico di selezione dell'operazione nonché dalla convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario</i>
<i>N. Verifica dell'adempimento degli obblighi di informazione previsti dalla normativa UE, dal Programma e dal Piano di Comunicazione predisposto dall'Autorità di Gestione in relazione al cofinanziamento dell'operazione a valere sullo specifico Fondo Strutturale di riferimento e sul Programma</i>
<i>O. Verifica della conformità dell'operazione alle indicazioni inerenti il rispetto dei principi orizzontali ex art. 9 del Re. (UE) 2021/1060</i>
<i>P. Verifica del rispetto del principio DNSH e della prova a resa di clima delle infrastrutture</i>
<i>Q. Verifica dell'assenza di conflitti di interesse</i>

4.6.2 Controlli in loco delle operazioni selezionate

Successivamente all'ultimazione dell'analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata, l'Autorità di Audit sulla base delle proprie valutazioni derivanti da analisi dei rischi ovvero dal proprio giudizio professionale esegue un controllo allo scopo di verificare la realizzazione fisica dell'operazione.

CV 13.4

In conformità a quanto previsto dall'art. 79 del Reg. (UE) 2021/1060, gli audit delle operazioni comprendono le verifiche *in loco* dell'attuazione materiale dell'operazione solo se la tipologia di operazione in questione lo richiede.

Ciò, nel quadro della semplificazione e della riduzione dell'onere amministrativo dei controlli implica, per esempio, che l'Autorità di Audit non dovrebbe svolgere verifiche in loco presso il beneficiario in relazione ad operazioni di carattere immateriale (es. interventi formativi o aiuti a singoli destinatari) già concluse per le quali, ex post, non sia utile accertarsi in loco della concreta attuazione, specialmente se l'Autorità di Audit ha ottenuto ragionevoli garanzie sulla corretta attuazione in base alle verifiche di gestione in loco in itinere da parte dell'AdG su un adeguato campione di operazioni analoghe terminate con esito positivo.

Inoltre, nel rispetto del principio dell'audit unico, l'Autorità di Audit potrebbe evitare di svolgere audit in loco di operazioni già verificate in loco dall'Autorità di Gestione o da altra Autorità di controllo, e basarsi sugli esiti di tali verifiche se considerati attendibili.

Al contrario, l'AdA, comunque basandosi sul proprio giudizio professionale, potrebbe concentrare gli audit in loco su tipologie di operazioni (appalti pubblici di lavori e/o forniture di beni; erogazione di aiuti a imprese per la realizzazione di investimenti o per l'acquisto di beni) per le quali solo il controllo ex post può fornire adeguate garanzie dell'attuazione materiale dell'operazione nonché del rispetto di alcune precise prescrizioni ex articoli 65 (stabilità delle operazioni) e 66 (divieto delocalizzazione) del RDC.

Le attività di verifica ivi svolte dovranno riguardare, in sintesi:

- l'operatività del beneficiario selezionato nell'ambito del Programma (con particolare riferimento ai Beneficiari privati);
- la sussistenza presso la sede del Beneficiario di tutta la documentazione amministrativo-contabile in originale (compresa la documentazione giustificativa di spesa); questo punto non è applicabile in relazione a costi determinati in base a OSC;
- la sussistenza presso la sede del Beneficiario di una contabilità separata relativa alle spese sostenute nell'ambito dell'operazione cofinanziata a valere sul Programma, anche al fine di evitare il doppio finanziamento delle spese attraverso altri Programmi nazionali o comunitari;
- il corretto avanzamento ovvero il completamento dell'opera pubblica o della fornitura di beni o dei servizi oggetto del cofinanziamento, in linea con la documentazione presentata dal Beneficiario a supporto della rendicontazione e della richiesta di erogazione del contributo e in linea con le tempistiche prestabilite;
- la conformità delle opere, dei beni o dei servizi oggetto del cofinanziamento con quanto previsto dalla normativa comunitaria e nazionale, dal Programma, dal bando/avviso di selezione dell'operazione nonché dalla convenzione stipulata con il Beneficiario, dagli atti di affidamento ai soggetti attuatori;
- l'adempimento degli obblighi di informazione e pubblicità previsti dalla normativa comunitaria.

Laddove le verifiche sul posto vengano effettuate ad intervento concluso (ad es. in occasione di una domanda per saldo) esse mireranno ad accertare, oltre a quanto sopra elencato, anche la funzionalità, e la fruibilità dell'investimento o dell'opera realizzati con il contributo.

Nello specifico, durante la fase di verifica *in loco* l'AdA effettuerà le verifiche che seguono. Maggiori dettagli e adattamenti alle diverse tipologie di operazioni sono forniti nelle checklist allegate al presente Manuale.

A. Verifica dell'esistenza e dell'operatività del Beneficiario/Soggetto attuatore selezionato nell'ambito del Programma, Asse prioritario, gruppo di operazioni (con particolare riferimento ai Beneficiari privati)

B. Verifica della sussistenza presso la sede del Beneficiario di tutta la documentazione amministrativo-contabile in originale (compresa la documentazione giustificativa di spesa) che è prescritta dalla normativa UE e nazionale, dal Programma, dal bando di selezione dell'operazione, dalla convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario. Non applicabile in relazione a costi determinati in base a OSC.

C. Verifica della documentazione amministrativa relativa all'operazione che dimostri il suo corretto finanziamento a valere sul Programma e che giustifichi il diritto all'erogazione del contributo da parte del Beneficiario richiedente: in particolare, verifica della sussistenza del contratto/convenzione (o altra forma

di impegno giuridicamente vincolante) tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario e della sua coerenza con il bando di selezione/bando di gara, lista progetti e Programma

D. Verifica del corretto avanzamento ovvero del completamento dell'opera pubblica, della fornitura di beni e/o servizi, della realizzazione dell'intervento formativo oggetto del cofinanziamento, in linea con la documentazione presentata dal Beneficiario a supporto della rendicontazione e della richiesta di erogazione del contributo

Per lo svolgimento delle verifiche *in loco*, l'AdA potrà predisporre un apposito *planning* per la pianificazione delle missioni di controllo. Tale *planning*, a titolo esemplificativo, potrà contenere:

- l'elenco delle operazioni da verificare;
- la tempistica di esecuzione delle verifiche *in loco* per ciascuna operazione;
- il nominativo dell'auditor responsabile della verifica *in loco*;
- i nominativi dei Beneficiari/soggetti attuatori per lo svolgimento delle verifiche *in loco*;
- l'importo delle operazioni ammesse a finanziamento e quello certificato;
- il termine per formalizzare le risultanze delle verifiche *in loco*.

Tale *planning* rappresenterà la guida operativa che l'auditor dovrà seguire durante la missione di audit.

Prima dell'avvio delle verifiche *in loco*, l'AdA potrà convocare una riunione di pianificazione, durante la quale discutere con tutto il gruppo di lavoro, al fine di chiarire aspetti essenziali, quali:

- i contenuti del *planning* predisposto;
- il carico di lavoro assegnato a ciascuna risorsa;
- gli obiettivi da raggiungere e le modalità operative;
- la tempistica da rispettare;
- le modalità di svolgimento della verifica;
- le modalità di *review* del lavoro svolto.

Inoltre, gli auditor incaricati, prima di avviare gli audit *in loco*, dovranno approntare un dossier dell'operazione al fine di preparare l'audit *in loco* (attraverso la consultazione del progetto approvato, degli stati avanzamento lavori, dei collaudi e dei prospetti di rendiconto finali, dei risultati delle verifiche di gestione, del rapporto di audit nella fase *desk*) ed effettuare una preliminare istruttoria in merito alle caratteristiche dell'operazione.

In relazione alle verifiche *in loco* l'AdA predispone la notifica di avvio del controllo per il Beneficiario/soggetto interessato e coordina le operazioni di verifica.

Gli auditor incaricati del controllo *in loco* devono redigere un apposito Verbale di sopralluogo dell'operazione. Gli stessi formalizzano le attività di controllo mediante il completamento della checklist relativa all'audit dell'operazione.

I RISULTATI DEGLI AUDIT

CV 13.5

I risultati degli audit delle operazioni (controllo desk ed, eventualmente, controllo in loco) sono soggetti a un procedimento di contraddittorio con il Beneficiario e le Autorità e/o organismi interessati, assegnando un congruo termine allo scopo di consentire la formulazione di osservazioni, integrazioni o controdeduzioni. Decorso il termine stabilito per il contraddittorio, il rapporto di audit si intenderà definitivo. Qualora questo contenga l'evidenza di errori o irregolarità, sarà trasmesso alle Autorità e soggetti competenti con la richiesta di applicare le necessarie misure correttive. Contemporaneamente all'invio del rapporto definitivo, l'AdA provvede ad avviare un meccanismo di *follow-up* e di sorveglianza finalizzato alla verifica dell'effettiva e corretta implementazione delle misure richieste.

Il trattamento di eventuali errori e/o delle irregolarità avverrà conformemente alle indicazioni presenti nella Nota CPRE_23-0013-01 del 26/07/2023 recante "*Methodological note on the annual control report, audit opinion and treatment of errors - programming period 2021-2027*".

Per ogni operazione soggetta ad audit deve essere predisposto un fascicolo digitalizzato all'interno del quale deve essere conservata tutta la documentazione acquisita e verificata durante le attività di audit, inclusa la documentazione relativa alla eventuale verifica *in loco*, le comunicazioni con l'AdG ed il Beneficiario/Organismo Intermedio, le checklist di controllo (differenziate in relazione alla tipologia di operazione da esaminare), il Verbale di sopralluogo dell'operazione e il Rapporto sull'audit delle operazioni (provvisorio e definitivo).

4.6.3 Aree specifiche

4.6.3.1 Appalti pubblici

L'AdA deve verificare che le operazioni realizzate da un'amministrazione aggiudicatrice rispettino la disciplina europea e nazionale in materia di appalti pubblici. Il rispetto di tale normativa permette il funzionamento del mercato unico europeo nonché garantisce l'uso efficiente dei fondi pubblici. Per quanto concerne la normativa comunitaria devono essere osservate le prescrizioni indicate nelle seguenti direttive:

- Direttiva 2014/24/UE sugli appalti pubblici;
- Direttiva 2014/25/UE sulle procedure d'appalto degli enti erogatori nei settori dell'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali;
- Direttiva 2014/23/UE sull'aggiudicazione dei contratti di concessione.

L'inosservanza di tali norme costituisce un'irregolarità a cui fa seguito una appropriata rettifica finanziaria secondo le indicazioni contenute nella **decisione finale 3452 del 14/05/2019 della Commissione Europea**. Tale decisione stabilisce anche che le rettifiche indicate possono essere applicate "*per analogia*" alle similari fattispecie di irregolarità in violazione dalla normativa nazionale. Si evince quindi l'obbligo per l'auditor di verificare anche la conformità con la seguente normativa nazionale, in relazione al rispettivo periodo di vigenza:

- Decreto legislativo 50/2016 ("vecchio" codice degli appalti);

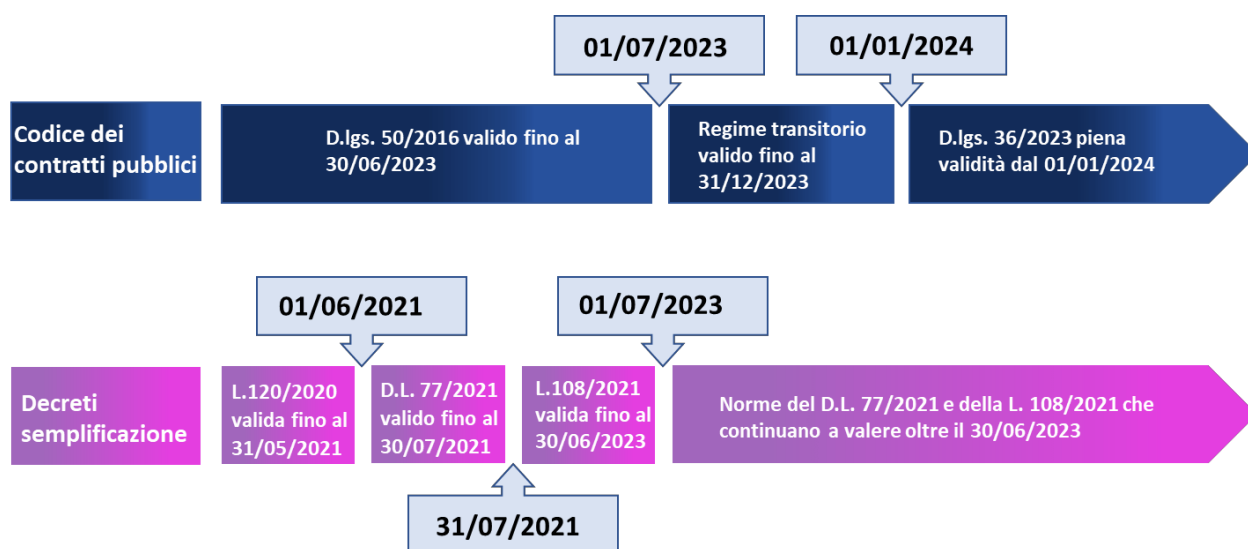
- Decreto legislativo 36/2023 (“nuovo” codice degli appalti).

L’avvio della programmazione 2021-2027 si colloca temporalmente nella fase di “transizione” dal precedente codice degli appalti, D.lgs. 50/2016, al nuovo codice introdotto con il D.Lgs. 36/2023. Inoltre, fino al 30/06/2023 rilevano le modifiche e integrazioni apportate al DLgs 50/2016 dai c.d. “decreti semplificazione”, di seguito elencati, di cui alcune norme continuano a valere anche successivamente all’adozione del D.lgs. 36/2023:

- D.L. 76/2020 convertito con modificazioni nella L. 120/2020.
- D.L. 77/2021 convertito con modificazioni nella L. 108/2021.

Di seguito, al fine di facilitare la comprensione dei periodi di applicazione delle diverse norme nazionali, si propone una schematizzazione su base temporale:

Figura 23: Periodi di vigenza della normativa nazionale



CODICE DEI CONTRATTI PUBBLICI

Il DLgs. 50/2016 ha avuto validità fino al 30/06/2023 e dal 01/07/2023 è in vigore il nuovo codice degli appalti D.lgs. 36/2023. Il passaggio da una normativa all'altra avviene però gradualmente; infatti, alcune norme del D.lgs. 50/2016 restano in vigore fino al 31/12/2023. Si viene a creare, quindi, il cosiddetto “regime transitorio” regolato dagli articoli 224, 225, 226, 227, 228 e 229 del D.lgs. 36/2023.

Dal 01/01/2024 ha invece piena validità il D.lgs. 36/2023, di cui si riportano di seguito le principali innovazioni.

Tabella 24: Principali innovazioni del D.lgs. 36/2023

Argomenti	Riferimento Normativo	Novità normative
Responsabile Unico di Progetto e supporto al RUP	Art. 15 del D.lgs. 36/2023	Nel nuovo codice dei contratti pubblici alla figura del Responsabile Unico del Procedimento, prevista dal precedente codice, viene sostituita quella del Responsabile Unico di Progetto. Questo è chiamato a governare l'intera e complessa realizzazione di un intervento pubblico, caratterizzata da più procedimenti collegati tra loro. La nomina avviene da parte della stazione appaltante e degli enti concedenti e può indirizzarsi anche verso dipendenti a tempo determinato, preferibilmente in servizio presso la stazione appaltante. Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti possono, inoltre, prevedere l'istituzione di una struttura a supporto dei compiti del RUP. A tal fine si può destinare l'1% dell'importo a base di gara e gli incarichi di supporto avvengono tramite affidamento diretto.
Collegio consultivo tecnico	Art.215 del D.lgs. 36/2023	Il Collegio Consultivo Tecnico, introdotto dal c.d. "decreto semplificazioni" D.L. 76/2020, viene ripreso nel nuovo codice dei contratti pubblici che gli attribuisce il compito di <i>"prevenire le controversie o consentire la rapida risoluzione delle stesse o delle dispute tecniche di ogni natura che possano insorgere nell'esecuzione dei contratti"</i>. La costituzione del Collegio è una possibilità che può essere richiesta da ciascuna delle parti, mentre è un obbligo nei seguenti casi: - lavori diretti alla realizzazione delle opere pubbliche di importo pari o superiore alle soglie di rilevanza europea; - forniture di beni e servizi di importo pari o superiore a 1 milione di euro.
Progettazione e appalto integrato	Artt. dal 41 al 47 del D.lgs. 36/2023	La progettazione nel nuovo codice dei contratti pubblici presenta diverse innovazioni: 1) viene divisa in due differenti livelli (non più tre, come previsto dal precedente codice): - Il progetto di fattibilità tecnico-economica; - Il progetto esecutivo. Queste fasi possono essere avviate solo successivamente all'approvazione del Documento di Indirizzo alla Progettazione. Entrambe le fasi sono soggette a verifica secondo le modalità indicate all'art. 42 e nell'allegato I.7 del D.lgs.36/2023. 2) È ampliata la possibilità di utilizzare l'appalto integrato. La stazione appaltante può, infatti, stabilire se il contratto preveda, oltre l'esecuzione, anche la progettazione esecutiva, che deve avvenire sulla base del progetto di

		fattibilità tecnico-economica. L'utilizzo dell'appalto integrato deve comunque essere motivato nei documenti di gara e nella motivazione devono essere dimostrate le esigenze che hanno portato ad avvalersi di tale possibilità. Inoltre, la motivazione deve tenere conto del rischio di scostamento dei costi. L'appalto integrato non può essere utilizzato per gli appalti di manutenzione ordinaria. 3) La stazione appaltante, al fine di approvare il progetto di fattibilità tecnico-economica nonché l'ubicazione dell'opera, convoca una conferenza dei servizi.
Appalti sottosoglia	Artt. 50, 52,53 e 54 del D.lgs. 36/2023	Il D.lgs.36/2023 disciplina le procedure per appalti di importo inferiore alle soglie comunitarie riprendendo essenzialmente quanto previsto in precedenza dalla L.120/2020. Il nuovo decreto legislativo prevede che gli appalti vengano affidati come di seguito: - Affidamenti diretti per appalti di lavori d'importo inferiore ai 150.000 euro; - Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 5 operatori per appalti di lavori d'importo superiore a 150.000 euro e inferiore a 1 milione di euro; - Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 10 operatori per appalti di lavori d'importo superiore a 1 milione di euro e inferiore alle soglie comunitarie; - Affidamento diretto di forniture di beni e servizi, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione, d'importo inferiore ai 140.000 euro; - Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 5 operatori per forniture di beni e servizi, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione, d'importo superiore a 140.000 euro e inferiore alle soglie comunitarie. Inoltre, per le procedure d'importo inferiore alle soglie comunitarie, non viene richiesta la garanzia provvisoria, salvo nel caso di procedure negoziate senza bando quando questa richiesta sia debitamente motivata. In tal caso l'ammontare non può superare l'1% dell'importo previsto nell'avviso. Se debitamente motivato, la stazione appaltante può non richiedere la garanzia definitiva il cui ammontare, in ogni caso, non può superare il 5% dell'importo previsto nell'avviso. Un'importante innovazione del nuovo codice dei contratti pubblici è quella introdotta dall'art. 52, il quale prevede che per le procedure d'importo inferiore ai 40.000 euro il possesso dei requisiti di partecipazione e di qualificazione richiesti dalla procedura viene attestato attraverso autodichiarazione. Le autodichiarazioni sono verificate dalla stazione appaltante su base

		campionaria. Infine, da ultimo conviene menzionare la Sentenza del TAR Lazio N. 19840-2024 REG.PROV.COLL la quale stabilisce che l'affidamento diretto, di cui all'art. 50 comma 1 lettere a) e b) non è una gara ovvero <i>“una procedura competitiva, sia essa negoziata o aperta, con il corredo di regole procedurali e adempimenti, anche formali, che devono essere rispettate dalla Stazione Appaltante”</i> e, riprendendo quanto già pronunciato in Consiglio di Stato. Sezione IV, 15.01.2024 n. 503, <i>“la mera proceduralizzazione dell'affidamento diretto, mediante l'acquisizione di una pluralità di preventivi e l'indicazione dei criteri per la selezione degli operatori (proceduralizzazione che, peraltro, corrisponde alle previsioni contenute nelle Linee Guida n. 4 per tutti gli affidamenti diretti; cfr. il par. 4.1.2 sull'avvio della procedura), non trasforma l'affidamento diretto in una procedura di gara, né abilita i soggetti che non siano stati selezionati a contestare le valutazioni effettuate dall'Amministrazione circa la rispondenza dei prodotti offerti alle proprie esigenze”</i>. Pertanto, nel caso dell'affidamento diretto, la Stazione appaltante gode di ampissima discrezionalità di scelta dell'affidatario e le relative valutazioni non sono censurabili dal giudice amministrativo salvo che sussistano profili di abnormità, sviamento e manifesta erroneità o illogicità degli apprezzamenti.	
Commissione giudicatrice	Art. 93 del D.lgs. 36/2023	Diverse innovazioni sono apportate anche in quest'ambito. Nello specifico il nuovo codice dei contratti pubblici prevede che: - la commissione può essere presieduta da un dipendente; - può partecipare anche il RUP; - non vi è incompatibilità con chi ha svolto altro incarico tecnico o amministrativo; - nel caso di annullamento di una prima aggiudicazione la commissione aggiudicatrice rimane la stessa. In mancanza di figure adeguate, presidente e componenti possono essere ricercati anche presso altre Amministrazioni o in assenza anche all'esterno della Pubblica Amministrazione.	
Cause di esclusione	Artt. 94, 95 e 96 del D.lgs. 36/2023	La normativa riguardo le cause di esclusione viene notevolmente aggiornata. Le cause di esclusione vengono divise in: - cause automatiche di esclusione, nei confronti delle quali non vi è spazio per alcuna valutazione da parte della stazione appaltante, indicate all'art. 94 del D.lgs. 36/2023; - cause non automatiche di esclusione, soggette alla valutazione della stazione appaltante, indicate all'art. 95 del D.lgs 36/2023; All'art. 96 del D.lgs. 36/2023 viene, invece, normata la disciplina sull'esclusione delle offerte. Si evidenzia come la non veridicità o l'omissione, da parte del partecipante, di fatti che potrebbero determinare l'esclusione dalla gara non costituisca in sé una causa di esclusione, ma piuttosto rientra negli aspetti relativi all'illecito professionale.	

		Viene ampliata la disciplina del “<i>self cleaning</i>” rispetto a quanto previsto dal vecchio codice, prevedendo che: - se le cause di esclusione si sono verificate prima del termine per la presentazione delle offerte, l’operatore deve comprovare di aver adottato le misure di <i>self cleaning</i>, o di non poterle adottare prima della presentazione delle offerte e rimediare successivamente; - se le cause si sono verificate successivamente la presentazione delle offerte l’operatore deve comunicarlo alla stazione appaltante e adottare le misure di <i>self cleaning</i>.
Subappalto	Art.119 del D.lgs. 36/2023	Viene reso possibile il c.d. “subappalto a cascata” ovvero il subappalto del subappalto. Il subappalto è tuttavia nullo nei seguenti casi: - prestazioni per cui questa possibilità viene esclusa nei documenti di gara a causa di particolari necessità, quali rischio di infiltrazioni criminali, controllo del cantiere, tutela della salute, tutela della sicurezza etc.. - affidamento a terzi dell’intera esecuzione delle prestazioni previste da contratto; - affidamento della prevalente esecuzione della categoria di lavoro principale del contratto.
Soccorso istruttorio	Art. 101 del D.lgs. 36/2023	Il D.lgs. 36/2023 chiarisce le funzioni del soccorso istruttorio, il quale deve mantenere l’ottica di leale collaborazione tra le parti ed è portato avanti in una delle seguenti forme: - soccorso integrativo o complementivo che ha l’obiettivo di riparare alla carenza di documentazione amministrativa necessaria alla partecipazione alla gara; - soccorso sanante il quale mira a correggere inesattezze o omissioni presenti nella documentazione di gara; - soccorso istruttorio in senso stretto che permette alla stazione appaltante di sollecitare chiarimenti o spiegazioni da parte dell’operatore economico sull’offerta presentata; - soccorso correttivo che permette al concorrente di rettificare errori presenti nell’offerta presentata. In ogni caso il soccorso istruttorio non può modificare l’offerta presentata al fine di costituire nella sostanza una nuova offerta.

DECRETI SEMPLIFICAZIONE

E’ necessario evidenziare che il D.lgs. 36/2023 prevede al comma 8 dell’art. 225 che le innovazioni normative introdotte dal D.L. 77/2021 (convertito in L.108/2021) continuano a valere per le operazioni finanziate tramite fondi strutturali dell’UE. Quindi, nonostante il nuovo codice degli appalti recepisca gran parte delle innovazioni introdotte dai decreti semplificazioni, quelle che non vengono recepite nel nuovo decreto legislativo continuano comunque a valere anche successivamente al 30/06/2023.



IL RUOLO DELL' AUTORITÀ NAZIONALE ANTI CORRUZIONE

Il ruolo dell'ANAC è definito all'art. 222 del D.lgs. 36/2023, nel quale tale Autorità viene indicata come responsabile della vigilanza e controllo degli appalti pubblici al fine di contrastare illegalità e corruzione.

IL DECRETO CORRETTIVO APPALTI DEL 2024 (D.LGS 209/2024)

In data 31.12.2024, con la pubblicazione sulla G.U. n. 305, è entrato in vigore il Decreto legislativo 31 dicembre 2024, n. 209 – recante “Disposizioni integrative e correttive al codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36” – che è stato ripubblicato, comprensivo di note, sulla Gazzetta Ufficiale n. 17 del 22 gennaio 2025. Tale Decreto ha apportato alcune innovazioni al codice dei contratti pubblici.

Nella relazione illustrativa del decreto correttivo vengono evidenziati i temi sostanziali sui quali si sono maggiormente concentrate le modifiche:

- equo compenso;
- equivalenza dei CCNL;
- principio di rotazione;
- obbligo di Building Information Modeling (BIM);
- applicazione del subappalto;
- requisiti di partecipazione dei consorzi stabili;
- l'inserimento del c.d. “accordo di collaborazione” tra Stazione appaltante e appaltatori;
- rafforzamento degli strumenti per la partecipazione delle Micro, Piccole e Medio imprese;
- linee guida per la costituzione e l'operatività del Collegio Consultivo Tecnico;
- procedure negoziate;
- definizione dei costi della manodopera.

In particolare, nel seguito, si indicano in sintesi le principali novità normative, di interesse per l'attività di audit, introdotte da tale provvedimento al D.lgs. 36/2023:

- possibilità per la stazione appaltante, in caso di accertata carenza nel proprio organico di personale in possesso dei requisiti, di nominare il RUP tra i dipendenti di altre Amministrazioni Pubbliche (art. 15 comma 2);
- per gli appalti di lavori, i documenti iniziali di gara sono pubblicati entro tre mesi dalla data di approvazione del progetto, salvo le proroghe consentite ai sensi dell'Allegato I.3 comma 5 del D.lgs. 36/2023 (art. 17 e Allegato I.3);
- riduzione del termine per la stipula del contratto decorrente dall'invio dell'ultima delle comunicazioni del provvedimento di aggiudicazione (c.d. “standstill”) a 32 giorni (art. 18 comma 3 lett. d);
- nel caso di affidamenti sotto soglia mediante procedura negoziata senza bando, di cui all'art. 50 comma 1 lettere c), d) ed e), obbligo per le stazioni appaltanti di pubblicare sul proprio sito l'avvio di una consultazione (art. 50 comma 2-bis);
- con riferimento agli affidamenti di importo inferiore alle soglie di cui all'articolo 14 (affidamenti sotto soglia europea), ad eccezione di quelli per i quali è accertata l'esistenza di un interesse transfrontaliero, le stazioni appaltanti e gli enti concedenti hanno facoltà di riservare il diritto di partecipazione alle

procedure di appalto e di concessione o possono riservarne l'esecuzione a piccole e medie imprese (art. 61 comma 2-bis);

- le stazioni appaltanti possono inserire nei documenti di gara lo schema di un accordo di collaborazione con il quale le parti coinvolte in misura significativa nella fase di esecuzione di un contratto di lavori, servizi o forniture, disciplinano le forme, le modalità e gli obiettivi della reciproca collaborazione e definiscono meccanismi finalizzati alla prevenzione e riduzione dei rischi e alla risoluzione delle controversie che possono insorgere nell'esecuzione dell'accordo. L'accordo di collaborazione non sostituisce il contratto principale e gli altri contratti al medesimo collegati, strumentali all'esecuzione dell'appalto (art. 82-bis);
- in caso di malfunzionamento, anche parziale, del fascicolo virtuale dell'operatore economico o delle banche dati per la verifica del possesso dei requisiti e l'assenza di cause di esclusione, è possibile procedere all'aggiudicazione, previa acquisizione di un'autocertificazione dell'offerente sul possesso dei requisiti e l'assenza delle cause di esclusione. Resta fermo l'obbligo di concludere in un congruo termine le verifiche e di procedere al recesso del contratto qualora il controllo successivo accerti l'insussistenza dei requisiti (art. 99, comma 3-bis);
- inserimento obbligatorio nei contratti di subappalto o nei subcontratti comunicati alla stazione appaltante di clausole di revisione prezzi riferite alle prestazioni o lavorazioni oggetto del subappalto o del subcontratto (art. 119, comma 2-bis);
- precisazione delle fattispecie per cui sono consentite le varianti in corso d'opera rese necessarie per effetto di circostanze imprevedibili da parte della stazione appaltante (art. 120, comma 1 lettera c);
- estensione agli appalti di servizi e forniture della facoltà delle stazioni appaltanti, già prevista per gli appalti di lavori, di inserire nel bando o avviso di indizione della gara il riconoscimento di premialità e i relativi criteri (art. 126 comma 2-bis).

ATTIVITÀ DI AUDIT

L'attività di audit deve quindi verificare la compliance delle operazioni rispetto alle normative comunitarie e nazionali in materia di appalti pubblici e, a tale fine, utilizza apposite checklist. Negli **Allegati 11.A e 11.B** sono riportati i Modelli di checklist per l'audit delle operazioni relative ad appalti pubblici soggette al D. Lgs 36/2023, rispettivamente per l'acquisizione di beni e servizi e per le opere pubbliche.

L'Autorità di audit nel corso della verifica di una procedura pubblica dovrebbe prestare particolare attenzione ad alcuni aspetti di particolare rilevanza quali:

1. Il processo di valutazione delle offerte portato avanti dall'AdG. rispetto al quale potrebbe essere opportuno per l'auditor ripetere, conformemente alla normativa e alle regole specifiche della procedura, l'assegnazione dei punteggi previsti e, quindi, l'aggiudicazione dell'appalto.
2. La presenza di conflitto d'interessi. Questa deve essere verificata in particolar modo tra il personale della pubblica amministrazione beneficiaria che svolge un ruolo nella procedura pubblica e il soggetto appaltatore e devono essere controllati sia legami di tipo economico che di tipo familiare. A tal fine devono essere controllate le autodichiarazioni fornite che, a campione, devono essere verificate attraverso l'utilizzo delle banche dati. Per individuare i soggetti che presentano un alto di rischio di conflitto d'interessi è fondamentale l'utilizzo del sistema ARACHNE.
3. La presenza del doppio finanziamento. Tale controllo deve avvenire attraverso l'utilizzo di banche



dati nazionali (Regis, piaf etc..), il Registro Nazionale Aiuti di Stato ed il sistema ARACHNE.

4. La verifica che il DURC dell'affidatario di un appalto sia regolare al momento della stipula del contratto e alla data del pagamento. Ciò, infatti, costituisce un requisito essenziale ai sensi dell'art. 94, comma 6, del D.Lgs 36/2023, non sanabile con adempimenti postumi, come evidenziato da recenti pronunce giurisprudenziali (cfr. TAR Lazio Roma, Sez. IV Bis, 25 luglio 2022). In mancanza di tale requisito, dunque, il contratto deve ritenersi nullo e deve essere applicata una rettifica finanziaria del 100% ai sensi della Decisione finale 3452 del 14/05/2019 della Commissione Europea, in forza della quale, per analogia, si applica una penalità di tale entità per le fattispecie di irregolarità che prevedono la nullità del contratto.

AFFIDAMENTI AD ENTI IN HOUSE E ACCORDI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Nel rispetto del principio di auto organizzazione della Pubblica Amministrazione, le Amministrazioni aggiudicatrici possono decidere di affidare un appalto di esecuzioni di lavori, di fornitura di beni o fornitura di servizi ad un Ente in House (persona giuridica di diritto pubblico o privato controllata dall'Amministrazione) o ad un'altra Amministrazione.

ENTI IN HOUSE

La Direttiva 24/2014 della CE (Public Procurement Directive – PPD) prevede all'art. 12, par. 1 che un'Amministrazione contraente possa aggiudicare un appalto pubblico ad un Ente in House quando sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- 1) l'Amministrazione aggiudicatrice esercita sulla persona giuridica di cui trattasi un controllo analogo a quello da essa esercitato sui propri servizi;
- 2) oltre l'80 % delle attività della persona giuridica controllata sono effettuate nello svolgimento dei compiti ad essa affidati dall'Amministrazione aggiudicatrice controllante o da altre persone giuridiche controllate dall'Amministrazione aggiudicatrice di cui trattasi;
- 3) nella persona giuridica controllata non vi è alcuna partecipazione diretta di capitali privati, ad eccezione di forme di partecipazione di capitali privati che non comportano controllo o potere di veto, prescritte dalle disposizioni legislative nazionali, in conformità dei Trattati, che non esercitano un'influenza determinante sulla persona giuridica controllata.

Si ritiene che un'Amministrazione aggiudicatrice soddisfi il punto 1) e quindi eserciti un controllo su una persona giuridica nel momento in cui tale Amministrazione svolga un'influenza determinante sia sugli obiettivi strategici che sulle decisioni significative della persona giuridica controllata. Questo controllo può avvenire anche tramite una terza persona giuridica che a sua volta è controllata dall'Amministrazione aggiudicatrice.

Nel caso in cui il controllo su una persona giuridica non venga esercitato da una sola Amministrazione aggiudicatrice ma da più di una, si può comunque aggiudicare un appalto tramite affidamento diretto purché siano rispettate le condizioni al par. 3 dell'art. 12 della Direttiva 24/2014.

Al paragrafo 2 l'art. 12 del PPD si prevede, inoltre, che l'affidamento possa avvenire anche da parte di una persona giuridica controllata, che è un'Amministrazione aggiudicatrice, verso l'Amministrazione aggiudicatrice controllante o altra persona giuridica da essa controllata, alle condizioni specifiche indicate nello stesso paragrafo.



La procedura istituita tra Amministrazione aggiudicatrice ed Ente in House non rientra nell'ambito di applicazione del PPD.

Infine, il codice degli appalti pubblici D.lgs. 36/2023 all'art. 7 prevede che nel momento in cui vengano adottati affidamenti diretti ad Enti in house, sia data evidenza delle motivazioni, vantaggi ed esternalità che giustificano tale affidamento nei documenti di avvio della procedura. In ogni caso l'affidamento deve avvenire nel rispetto dei principi di fiducia, risultato ed accesso al mercato di cui agli artt. 1, 2 e 3 del D.lgs 36/2023.

L'affidamento in house di servizi di interesse economico generale di livello locale è, invece, disciplinato dal decreto legislativo 23 dicembre 2022, n. 201.

Le medesime disposizioni di cui all'art. 12 par. 1, 2 e 3 del PPD sono previste anche dall'art. 5 del D.lgs. 50/2016.

Nell'**Allegato 11.C** viene proposto il Modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative ad affidamenti ad Enti In House.

ACCORDI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Gli accordi tra le Pubbliche Amministrazioni vengono normati al par. 4 dell'art. 12 del PPD e al comma 4 dell'art. 7 del D.lgs. 36/2023. Tali accordi non rientrano nell'ambito di applicazione di entrambi i testi normativi, devono però rispettare le seguenti condizioni:

- 1) intervengono esclusivamente tra due o più stazioni appaltanti o enti concedenti, anche con competenze diverse;
- 2) garantiscono la effettiva partecipazione di tutte le parti allo svolgimento di compiti funzionali all'attività di interesse comune, in un'ottica esclusivamente collaborativa e senza alcun rapporto sinallagmatico tra prestazioni;
- 3) determinano una convergenza sinergica su attività di interesse comune, pur nella eventuale diversità del fine perseguito da ciascuna Amministrazione, purché l'accordo non tenda a realizzare la missione istituzionale di una sola delle Amministrazioni aderenti;
- 4) le stazioni appaltanti o gli enti concedenti partecipanti svolgono sul mercato aperto meno del 20 per cento delle attività interessate dalla cooperazione.

Le medesime disposizioni sono previste anche all'art. 5, comma 6 del D.lgs. 50/2016.

Dal punto di vista operativo gli Accordi tra Pubbliche Amministrazioni si attuano in base all'art. 15 della L. 241/1990.

Nell'**Allegato 11.D** viene proposto il Modello di Checklist sugli accordi tra Pubbliche Amministrazioni.

AFFIDAMENTI AD ENTI DEL TERZO SETTORE

Si ritiene opportuno menzionare la particolare disciplina che regola taluni affidamenti da parte della Pubblica Amministrazione ad enti del Terzo Settore. In particolare, l'art. 6 del DLgs 36/2023 stabilisce: *"In attuazione dei principi di solidarietà sociale e di sussidiarietà orizzontale, la pubblica amministrazione può apprestare, in relazione ad attività a spiccata valenza sociale, modelli organizzativi di amministrazione condivisa, privi di rapporti sinallagmatici, fondati sulla condivisione della funzione amministrativa con gli enti del Terzo settore*



di cui al codice del Terzo settore di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, sempre che gli stessi i contribuiscano al perseguimento delle finalità sociali in condizioni di pari trattamento, in modo effettivo e trasparente e in base al principio del risultato. Non rientrano nel campo di applicazione del presente codice gli istituti disciplinati dal Titolo VII del codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo n. 117 del 2017." Pertanto, la Pubblica Amministrazione può valersi degli istituti previsti dal Titolo VII del DLgs 117/2017, qualora sussistano i presupposti ivi previsti e sempre nei limiti e nelle forme stabiliti da tale disciplina, per affidare ad enti del Terzo Settore determinate attività in ambito sociale, senza quindi la necessità di conformare la propria azione alle norme del codice dei contratti pubblici.

In particolare, gli artt. 55-57 del DLgs 117/2017 contengono le norme che consentono alla PA di coinvolgere Enti del Terzo Settore (anche ETS) in specifiche attività a valenza sociale (tra quelle indicate all'art. 5 dello stesso Decreto), attraverso tre forme: la co-programmazione, la co-progettazione, la stipula di Convenzioni. Il successivo Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 72 del 31 marzo 2021 ha adottato le Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed enti del Terzo settore negli articoli 55 -57 del decreto legislativo n. 117 del 2017, precisando le modalità di attuazione delle predette forme di coinvolgimento degli ETS.

Nell'**Allegato 11.G** viene proposto il Modello di Checklist per l'audit delle operazioni in caso di affidamenti ad enti del Terzo Settore mediante gli istituti del Titolo VII del DLgs 117/2017.

4.6.3.2 Aiuti di Stato

Gli Stati membri devono garantire il rispetto della normativa in materia di aiuti di Stato, conformemente ai principi generali stabiliti dagli articoli 107 e 108 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (TFUE).

L'audit delle operazioni che si configurano quali aiuti di Stato si caratterizza per alcune peculiarità e richiede l'applicazione di uno specifico percorso di analisi, riepilogato di seguito. L'auditor, secondo le disposizioni previste dalle diverse normative in materia, deve infatti:

- accertarsi che l'operazione oggetto di controllo sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato;
- verificare la tipologia di aiuto nella quale rientra il caso in esame, al fine di individuare correttamente la disciplina di riferimento; accertare quindi il rispetto della disciplina così individuata, in tutte le specifiche disposizioni applicabili all'intervento oggetto di controllo;
- controllare il corretto espletamento della procedura utilizzata per la concessione e l'erogazione del finanziamento;
- effettuare le ulteriori verifiche sull'operazione, con particolare riferimento alle verifiche relative all'impresa beneficiaria, all'ammissibilità delle spese sostenute, all'output fisico realizzato, al rispetto dei principi, ove applicabili, di separazione contabile e informazione e pubblicità, alla tenuta documentale, ecc.;
- controllare il corretto trattamento dell'operazione da parte dell'Autorità di Gestione del Programma (es. concessione ed erogazione al Beneficiario, verifiche di gestione ecc.) e da parte dell'OFC (contabilizzazione delle spese, eventuali ritiri ecc.), accertando anche l'attuazione di eventuali misure correttive da parte di altri Organismi di controllo.

In merito si precisa che l'art. 2 del Reg. (UE) n. 2021/1060 prevede che siano beneficiari: "c) nel contesto



dei regimi di aiuti di Stato, l'impresa che riceve l'aiuto; d) nel contesto degli aiuti «de minimis» forniti a norma dei Reg. (UE) n. 1407/2013 o n. 717/2014 della Commissione, lo Stato membro può decidere che il beneficiario sia l'organismo che concede gli aiuti, se è responsabile dell'avvio o sia dell'avvio che dell'attuazione dell'operazione", con le relative conseguenze anche sulla nozione di spesa e di anticipo certificabile alla Commissione Europea nel caso di aiuti di Stato, nonché sulle informazioni da inserire nelle Domande di pagamento al riguardo.

Ne deriva che alcuni dei controlli descritti nel presente paragrafo andranno realizzati a livello del Beneficiario, quale organismo che riceve o concede l'aiuto a seconda dei casi; altri controlli attengono alla qualifica di impresa e quindi si raccomanda di continuare ad analizzare tali punti in relazione alle imprese che ricevono l'aiuto; altri controlli ancora dovrebbero essere considerati in relazione ad entrambi i livelli. Per maggiori dettagli si rinvia al modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato, riportato in **Allegato 11.O**.

La Checklist si compone delle seguenti sezioni:

- Verifica dell'esistenza di un aiuto di Stato
- Aiuti Notificati alla Commissione europea ex art. 108, par.3 tfue
- De minimis - Aiuti "de minimis" c.d. generalisti
- De minimis SIEG. C.d "aiuti de minimis" per operazioni consistenti in un Servizio di Interesse Economico Generale
- Aiuti in esenzione dall'obbligo di notifica ala CE - Esenzioni per categoria generali - Punti di controllo disposizioni comuni

Per quanto riguarda gli aiuti concessi in esenzione dall'obbligo di notifica ai sensi del Regolamento (UE) N. 651/2014 (di seguito anche GBER), si fa presente che l'ultima sezione della Checklist riporta le disposizioni salienti del Capo I "Disposizioni comuni", del Capo II "Controllo" e del Capo IV "Disposizioni finali" del Regolamento citato. Alla luce del fatto che il GBER, nel suo periodo di vigenza, ha subito sei modifiche e due rettifiche, la sezione in parola non riporta le disposizioni del Capo III "Disposizioni specifiche per le diverse categorie di aiuti" per consentire di svolgere le attività di controllo secondo il principio del *tempus regit actum* e di farlo, quindi, costantemente tenendo in considerazione la versione in vigore al momento del controllo, comprensiva di eventuali modifiche nel frattempo intervenute, ma, al contempo, di eseguire il controllo secondo la versione del Regolamento (UE) N. 651/2014 in vigore al momento di istituzione della misura di cui trattasi.

Infatti, sebbene l'articolo 58, paragrafi 1 e 3bis del Regolamento citato nella sua attuale versione consenta l'applicazione retroattiva delle nuove norme del GBER anche ad aiuti concessi prima di una determinata modifica, ogni qualvolta si istituisce una misura ai sensi di tale Regolamento, devono applicarsi attentamente le disposizioni vigenti al momento della loro introduzione al fine di evitare la concessione di aiuti illegali¹

Resta, quindi, sempre possibile per le AdA procedere alla redazione di apposite check list specifiche per le singole categorie di aiuto di Stato di maggiore applicazione o interesse da parte delle Autorità di Gestione

¹ Si pensi, a titolo di esempio, alle numerose modifiche intervenute ad opera del Reg. (UE) 2023/1315 con riferimento alle soglie, al campo di applicazione e ai costi ammissibili degli aiuti a finalità regionale agli investimenti di cui agli articoli 13 e 14 del GBER o, ancora, alle variazioni apportate ai costi ammissibili e alle intensità di aiuto degli aiuti a progetti di ricerca e sviluppo disciplinati dall'articolo 25 del GBER.

dei Programmi.

Il processo di audit si articola nelle seguenti fasi di dettaglio.

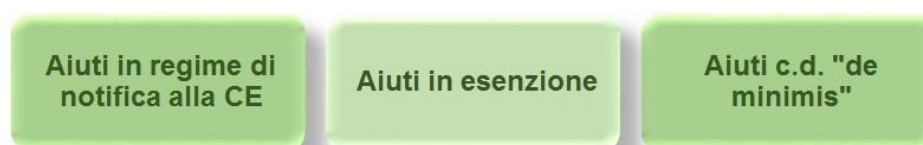
Figura 24: Il processo di audit in caso di aiuti di Stato



Come indicato, nella **Fase 1) Verifica dell'esistenza di un aiuto di Stato**, l'auditor deve verificare che l'operazione in esame sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato, in conformità con gli art. 107, paragrafo 1 del TFUE. Al riguardo, la Comunicazione della Commissione sulla nozione di aiuto di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1, del TFUE (2016/C 262/01) approfondisce i diversi aspetti da prendere in considerazione ai fini di una corretta attuazione del citato art. 107.

Nella **Fase 2) Scelta e analisi della tipologia di aiuto interessata**, l'auditor deve individuare, a seconda delle caratteristiche dell'operazione, la tipologia di aiuto configurabile, al fine di individuare la disciplina pertinente e verificare la corretta applicazione delle specifiche disposizioni normative. Le tipologie di aiuto configurabili sono le seguenti:

Figura 25: Tipologia di aiuti di Stato



AIUTI SOTTOPOSTI A PROCEDURA DI NOTIFICA ALLA COMMISSIONE EUROPEA

Nel caso in cui l'operazione si configuri quale aiuto soggetto ad autorizzazione da parte della Commissione Europea ex art. 108 del TFUE, l'auditor deve verificare, in particolare:

- il corretto espletamento della procedura di notifica tempestiva alla Commissione Europea;
- l'adempienza da parte dell'Amministrazione delle disposizioni previste dalla Commissione Europea nella Decisione di approvazione dell'aiuto e in eventuali altri atti pertinenti la misura di cui trattasi (es. Decisioni in ambito di sospensione delle erogazioni degli aiuti, di recupero provvisorio degli aiuti concessi illegalmente, ecc.)



Gli aiuti in regime di notifica della Commissione Europea sono disciplinati in particolare dal Reg. (UE) n. 1589 del 13 luglio 2015, che sancisce disposizioni specifiche sull'*iter* procedurale da adottare.

Per quanto concerne la notifica dell'aiuto, il sito della DG Concorrenza: http://ec.europa.eu/competition/state_aid/register può essere di supporto anche nella fase di audit.

Si precisa che in risposta alla crisi causata dall'emergenza sanitaria dovuta all'epidemia Covid-19 e all'aggressione dell'Ucraina da parte della Russia, la Commissione europea (CE) ha adottato specifiche disposizioni eccezionali e temporanee per fronteggiare la situazione di crisi causata dai due eventi sopra menzionati¹³. Per il **“Quadro temporaneo per misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale epidemia di Covid 19”** si rimanda alla Nota ACT-IGRUE del 29 aprile 2021 per i dettagli sulla normativa in deroga.

Di tali disposizioni andrà tenuto conto in sede di controllo delle operazioni per tutti quegli aiuti concessi nel periodo temporale di vigenza dei Temporary Framework.

AIUTI IN ESENZIONE

In caso di aiuto non notificato alla CE, l'auditor deve verificare se tale aiuto rientri nel campo di applicazione, nelle casistiche e nei limiti di soglie previste dalle norme europee che disciplinano le categorie di aiuti di Stato per le quali è ammessa l'esenzione dalla notifica alla Commissione Europea, e in particolare, ad oggi, dal Reg. (UE) n. 651/2014 e s.m.i., in vigore sino al 31 dicembre 2026.

L'auditor, dunque, una volta individuata la categoria di riferimento per l'operazione oggetto di audit, deve verificare che l'aiuto in esenzione sia stato concesso in conformità con le disposizioni specifiche previste per la categoria in questione.

Nel caso invece di aiuti concessi per Servizi di Interesse Economico Generale (SIEG - Regolamento (UE) n. 360/2012 e Regolamento (UE) 2023/2832), l'auditor deve verificare la conformità della concessione dell'aiuto alla disciplina specifica prevista per tali servizi, rinvenibile al link della CE: https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation/sgei_en.

Ulteriori tipologie di aiuti in esenzione sono definite da discipline settoriali, quali a esempio quelle applicabili alle imprese attive nel settore dell'agricoltura o della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura.

AIUTI C.D. “DE MINIMIS”

I c.d. “aiuti *de minimis*” si configurano nel caso di agevolazioni concesse dagli Stati membri dell'UE a un'impresa, di importo così limitato da non essere considerate aiuti di Stato ai sensi del TFUE in quanto inidonee ad alterare la libera concorrenza tra gli Stati Membri.

A riguardo l'auditor deve verificare, in particolare:

- la presenza dei criteri previsti dalla normativa per l'applicazione del regime di aiuto in questione;
- la corretta modalità di concessione dell'aiuto e il rispetto del divieto di cumulo degli aiuti;
- la corretta modalità di registrazione e conservazione dei dati da parte dell'AdG.

¹³ Tali disposizioni e gli emendamenti succedutisi nel tempo sono disponibili al seguente link: https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation_en.



Tale tipologia di aiuto è disciplinata, ad oggi, dal Reg. (UE) n. 1407/2013 che prevede disposizioni specifiche in materia di aiuti “*de minimis*” e sarà in vigore sino al 31 dicembre 2023. A partire dal 1 gennaio 2024 tale Regolamento è stato sostituito dal Reg. (UE) 2023/2831 che rimarrà in vigore fino al 31 dicembre 2030. Il Regolamento (UE) 2023/2832 stabilisce norme specifiche per gli aiuti *de minimis* concessi ad imprese che forniscono servizi di interesse economico generale (SIEG) ed ha sostituito il precedente Reg. (UE) 360/2012.

La **Fase 3) Scelta e analisi della procedura attuativa interessata** si incentra invece sulla verifica della corretta applicazione delle disposizioni normative inerenti alle procedure di concessione ed erogazione del finanziamento, in conformità con quanto previsto dal D. Lgs. 123/98, ove applicabile.

Nella **Fase 4) Analisi sull'operazione e sul Beneficiario** l'auditor deve verificare che le caratteristiche dell'impresa beneficiaria siano conformi con quanto previsto dalle disposizioni in materia di aiuti di Stato applicabili, nonché con i requisiti/criteri previsti dall'Avviso/Bando per l'accesso all'agevolazione e dal Programma.

L'audit deve inoltre essere effettuato sulle spese sostenute dal Beneficiario, con riferimento alla conformità delle stesse alla normativa nazionale ed europea e alle disposizioni specifiche di ammissibilità della spesa previste dal Programma di riferimento e dal Bando/Avviso di concessione dell'agevolazione. Inoltre, deve essere verificata, in funzione delle spese ammissibili, l'erogazione del contributo in misura corrispondente alla corretta intensità dell'aiuto, in base al regime di aiuto applicato.

Si raccomanda infine di verificare *in loco* l'*output* dell'operazione, ovvero l'avanzamento fisico del progetto, gli originali dei documenti amministrativi e contabili connessi allo stesso, il sistema o codice contabile adottato dal Beneficiario, le modalità di archiviazione e conservazione documentale, il rispetto del principio di informazione e pubblicità, ecc..

Da ultimo, nella **Fase 5) Verifiche a cura di AdG e altri Organismi di controllo in relazione all'operazione oggetto di audit** l'auditor verifica in particolare che siano stati correttamente effettuati: i controlli di competenza sull'attuazione dell'operazione da parte dell'Autorità di Gestione, in conformità con la normativa e le procedure previste, le erogazioni a favore del Beneficiario, la contabilizzazione delle spese, di eventuali ritiri ecc..

Deve essere altresì verificato se siano state correttamente adottate dall'Amministrazione interessata le misure disposte a seguito di un audit/ispezioni di ulteriori Organismi di controllo (es. Commissione Europea, Corte dei Conti dell'UE, ecc.).

Al fine di consentire di svolgere gli audit delle operazioni dei programmi operativi per i profili rilevanti ai sensi della normativa in materia di aiuti di Stato secondo una metodologia, che non risenta in maniera significativa delle modifiche che la Commissione europea potrebbe apportare alla normativa di riferimento durante il suo periodo di applicazione e nel corso dell'attuazione della programmazione 2021-2027, si propone di svolgere le attività di controllo con l'ausilio di una checklist (cfr **Allegato 11.O**) che contiene i seguenti punti di verifica:

- sussistenza di eventuali profili di aiuto di Stato ex articolo 107, paragrafo 1 del tfue;
- rispetto dell'obbligo di notifica di un progetto di aiuto di Stato ex articolo 108, paragrafo 3 del tfue e della relativa decisione di autorizzazione della Commissione europea in merito all'aiuto di cui trattasi;
- rispetto delle disposizioni dei Regolamenti *de minimis* “generalisti” (Regolamento (UE) n. 1407/2013 e Regolamento (UE) 2023/2831);
- rispetto delle disposizioni dei Regolamenti *de minimis* “SIEG” (Regolamento (UE) n. 360/2012 e



Regolamento (UE) 2023/2832);

- rispetto delle disposizioni comuni del Regolamento (UE) N. 651/2014.

Con particolare riferimento agli aiuti concessi in esenzione dall'obbligo di notifica ai sensi del Regolamento (UE) N. 651/2014, si osserva che al fine di consentire di svolgere le attività di controllo secondo il principio del *tempus regit actum*, di farlo costantemente secondo la versione in vigore al momento dell'audit e quindi comprensiva di eventuali modifiche nel frattempo intervenute, nonché di rendere più agevole la lettura e l'utilizzo della checklist, i controlli sulle singole categorie di aiuto di Stato potranno essere svolti utilizzando direttamente la disposizione del Capo III del Regolamento (UE) N. 651/2014 applicabile all'operazione oggetto di verifica.

Sarà, in ogni caso, possibile redigere apposite check list per le singole categorie di aiuto di maggiore applicazione o interesse da parte delle Autorità di gestione dei programmi operativi.

PROCEDURA DI VERIFICA DELLA CONCESSIONE DELL'AUTO

La presente procedura è diretta a verificare la legittimità della concessione e dell'erogazione dell'aiuto di Stato, nonché la veridicità dell'autodichiarazione fornita dall'impresa richiedente ai fini della concessione dell'aiuto. Tale verifica deve essere effettuata solo nel caso in cui l'autodichiarazione sottostante la richiesta di aiuto di Stato non sia stata già precedentemente verificata dall'AdG o altra autorità competente. La procedura di verifica si articola nelle seguenti fasi:

- 1) **Verifica dell'unità economica e del perimetro dell'impresa;**
- 2) **Verifica della dimensione dell'unità economica;**
- 3) **Verifica delle specifiche condizioni per la concessione e l'erogazione dell'aiuto di Stato.**

Fase 1: Verifica dell'unità economica e del perimetro dell'impresa

Sulla base della Raccomandazione della Commissione 2003/361/CE pubblicata il 06.05.2003, si definisce impresa *“ogni entità, a prescindere dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un'attività economica. In particolare, sono considerate tali le entità che esercitano un'attività artigianale o altre attività a titolo individuale o familiare, le società di persone o le associazioni che esercitano un'attività economica”*.

La legislazione eurounitaria, quindi, non fa coincidere l'impresa e l'unità economica semplicemente con il soggetto giuridico richiedente, ma, al fine di individuare il reale perimetro dell'impresa (e, quindi, l'unità economica), distingue imprese autonome, imprese collegate e imprese associate.

Ai sensi della Raccomandazione 2003/361/CE e del Decreto Ministeriale 18.04.2005 si definiscono:

- **Imprese collegate:** le imprese tra le quali esiste una delle seguenti relazioni:
 - i) un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
 - ii) un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
 - iii) un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;



- iv) un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controllata da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

Le imprese tra cui intercorre una delle predette relazioni tramite una o più altre imprese, o tramite una delle categorie di investitori indicate di seguito come "Impresa autonoma", sono anch'esse considerate imprese collegate. Inoltre, nel caso in cui tra imprese sussista una delle precedenti relazioni attraverso una o un gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto, anche queste sono considerate imprese collegate, a patto che esercitino le loro attività, o una parte di esse, sullo stesso mercato o su mercati contigui (per mercati contigui si intende il mercato di un prodotto o servizio a monte o a valle del mercato in questione).

Ai fini dell'applicazione del Regolamento (UE) N.1407/2013 e del successivo Regolamento (UE) 2023/2831 sugli aiuti "de minimis", le imprese tra cui sussistono le relazioni di cui ai precedenti punti i) – iv), anche per il tramite di una o più altre imprese, costituiscono il perimetro della "impresa unica, cui si applica la disciplina degli aiuti de minimis (cfr successiva Fase 3).

- **Imprese associate:** tutte le imprese non identificabili come imprese collegate le quali, però, detengono da sole, o assieme ad altre imprese collegate, il 25% del capitale o dei diritti di voto di un'altra impresa;
- **Impresa autonoma:** qualsiasi impresa non identificabile come impresa collegata o associata. Un'impresa può, tuttavia, essere definita autonoma anche se viene raggiunta o superata la soglia del 25%, qualora siano presenti le categorie di investitori elencate di seguito, a condizione che tali investitori non siano individualmente o congiuntamente collegati con l'impresa in questione:
 - i) Società pubbliche di partecipazione, società di capitale di rischio, persone fisiche o gruppi di persone fisiche, esercitanti regolare attività di investimento in capitali di rischio ("business angel"), che investono fondi propri in imprese non quotate, a condizione che il totale investito da suddetti "business angel" in una stessa impresa non superi 1250000 EUR;
 - ii) Università o centri di ricerca senza scopo di lucro;
 - iii) Investitori istituzionali, compresi i fondi di sviluppo regionale; autorità locali autonome aventi un budget annuale inferiore a 10 mln di EUR e meno di 5000 abitanti.

Stante quanto sopra precisato, occorre verificare la congruità tra le informazioni riportate dal beneficiario nell'autodichiarazione e quelle restituite da ARACHNE, PIAF. Il controllore deve, quindi, effettuare una ricerca relativa all'impresa richiedente nelle suddette piattaforme. La piattaforma ARACHNE restituirà un'alberatura da cui è possibile verificare tutte le relazioni esistenti tra impresa richiedente ed altre imprese. Nel caso in cui sia necessario, il sistema permette anche di fare ricerche su specifiche persone fisiche al fine di individuare le affinità ed i collegamenti specifici di questi con altre imprese o persone.

La piattaforma PIAF, invece, restituisce una scheda informativa che riassume diverse informazioni sull'impresa richiedente, divise in quattro macro categorie: Dati Camerali e Societari, Finanziamenti correlati, Settore contabile erariale e Altre Informazioni.

Se le informazioni restituite da ARACHNE, PIAF e autodichiarazione sono tra loro congruenti allora il controllore si basa su di esse per determinare l'unità economica.

Se, invece, le informazioni restituite da ARACHNE, PIAF e autodichiarazioni sono tra loro discordanti allora, a partire dalla visura camerale dell'impresa richiedente, si deve procedere all'analisi di tutte le visure camerali delle imprese associate e/o collegate all'impresa richiedente anche per il tramite delle persone fisiche.



Determinato, quindi, il perimetro dell'impresa ovvero l'unità economica come precisata dalla Raccomandazione della Commissione 2003/361/CE, il controllore procede come segue a seconda dei casi:

- **L'autodichiarazione è veritiera:** si dovrà segnalare il gap informativo presente su ARACHNE e/o PIAF;
- **L'autodichiarazione è mendace:** ciò dovrà essere segnalato alle autorità competenti.

Fase 2: Verifica delle dimensioni dell'unità economica

La seconda fase della procedura riguarda la verifica della dimensione dell'unità economica individuata. Qualora ciò non sia rilevante al fine di verificare il rispetto delle condizioni per la concessione dell'aiuto di Stato (es. aiuti "de minimis" o altre tipologie di aiuti concedibili alle imprese di qualunque dimensione), si può procedere direttamente alla Fase 3.

A tale scopo occorre rifarsi all'Allegato I alla Raccomandazione della Commissione Europea 2003/361/CE del 6 maggio 2003;

In particolare, l'Allegato I alla Raccomandazione 2003/361/CE da un lato definisce i parametri dimensionali per l'identificazione della micro, della piccola e della media impresa (numero di dipendenti in forma di ULA, nonché attivo di bilancio o fatturato) che intendono accedere ad agevolazioni e dall'altro stabilisce le modalità per calcolare tali parametri in caso di unità economica composta da imprese associate o collegate, anche per il tramite di persone fisiche.

Dunque, una volta definito il perimetro dell'unità economica in esito alla Fase 1, nella Fase 2 occorre stabilire se tale unità economica rientra nelle dimensioni di micro, piccola, media o grande impresa. A tale scopo occorre acquisire le informazioni in merito ad attivo di bilancio o fatturato nonché al numero di risorse impiegate nell'unità economica in termini di ULA (Unità Laborative Anno).

Con riferimento ai parametri economico-finanziari indicati nel predetto Allegato I alla Raccomandazione 2003/361/CE a livello di unità economica, sarà opportuno acquisire le informazioni dalle autocertificazioni delle imprese, dalle piattaforme ARACHNE e PIAF e svolgere altresì apposito approfondimento mediante la documentazione contabile dell'unità economica. Per il calcolo di questi parametri a livello di unità economica, che comprenda più imprese collegate o associate, occorre far riferimento sempre all'Allegato I alla Raccomandazione 2003/361/CE e, da un punto di vista pratico, alle varie ipotesi contenute nella Guida della Commissione Europea per verificare lo status di PMI.

Con riferimento al calcolo delle ULA dell'unità economica, sarà opportuno confrontare l'autodichiarazione dell'impresa con il numero di risorse impiegate risultanti dai certificati camerali riconducibili all'unità economica. Occorre precisare che il numero di ULA può differire dall'indicazione del numero di risorse impiegate: ciò dipende dal fatto che l'ULA corrisponde alla risorsa impiegata a tempo pieno durante l'anno mentre una risorsa impiegata nell'impresa potrebbe essere part time o svolgere un lavoro stagionale. Se il numero di ULA autocertificate dall'impresa non differisce sostanzialmente dal numero di risorse impiegate nell'unità economica, come risulta dalla/e visura/visure camerale/camerali, si può fare affidamento sul numero di ULA autocertificate dall'impresa. Se, invece, il numero di ULA autocertificate dall'impresa differisce sostanzialmente dal numero di risorse impiegate nell'unità economica, come risulta dai documenti camerali, occorrerà svolgere una indagine suppletiva. Ciò in particolare qualora risulti che il numero di ULA autocertificate dall'impresa sia prossimo (ma inferiore) a una specifica soglia dimensionale stabilita dall'Allegato I alla



Raccomandazione 2003/361/CE e molto inferiore al numero di risorse impiegate dall'unità economica in base ai documenti camerali. In tal caso, l'indagine suppletiva si baserà su documenti (es. modelli UNILAV, contratti di impiego o altro) che forniranno, per le risorse impiegate nell'unità economica, le informazioni necessarie (numero di ore svolte, tasso di occupazione nell'arco dell'anno) al calcolo delle ULA.

E' necessario che la valutazione dei parametri dimensionali a livello di unità economica sia documentata da apposito foglio di calcolo.

Una volta eseguiti i calcoli dei parametri dimensionali a livello di unità economica, occorrerà verificare se l'autodichiarazione dell'impresa in proposito è congruente con il calcolo effettuato oppure no. Nel primo caso, si procederà alla terza fase della procedura complessiva. Se, invece, i risultati dei calcoli necessari alla determinazione della dimensione dell'unità economica interessata fossero diversi da quanto dichiarato dall'impresa, occorre:

- In primo luogo, segnalare la non veridicità dell'autocertificazione dell'impresa alle autorità competenti;
- In secondo luogo, valutare se, nonostante l'incongruenza, l'impresa richiedente avesse comunque diritto all'aiuto. Se ne aveva diritto (in quanto i calcoli di cui sopra confermano l'appartenenza dell'unità economica alla categoria dimensionale autocertificata dall'impresa richiedente), si procede alla terza fase della complessiva procedura. Se l'impresa non aveva diritto all'aiuto (in quanto i calcoli di cui sopra impediscono di attribuire all'unità economica interessata la categoria dimensionale autocertificata dall'impresa richiedente), si procede alla revoca dell'aiuto, all'eventuale rettifica finanziaria e ai provvedimenti conseguenti (es. recupero).

L'Allegato 11.P riporta la checklist per la verifica delle dimensioni dell'unità economica ai sensi della Raccomandazione 2003/361/CE.

Fase 3: Verifica delle specifiche condizioni per la concessione e l'erogazione dell'aiuto di Stato

La terza fase riguarda la verifica delle varie condizioni per la concessione e l'erogazione dello specifico aiuto di Stato sottoposto a controllo.

In particolare, in relazione allo specifico obiettivo del controllo, dovranno essere verificate le seguenti condizioni:

1. Il rispetto dei requisiti della normativa in materia di aiuti "de minimis";
 2. Il rispetto delle condizioni relative agli aiuti per le imprese in difficoltà, come indicate all'art. 2 par. 18 del Reg. (UE) 651/2014 (c.d. GBER);
 3. Il rispetto della "clausola Deggendorf";
 4. Il rispetto delle disposizioni in materia di cumulo degli aiuti.
1. Con riguardo al primo aspetto, occorre precisare che la disciplina degli aiuti "de minimis" fino al 31 dicembre 2023 è stabilita a livello generale dal Reg. (UE) N. 1407/2013 e, con esclusivo riferimento alle imprese che forniscono servizi di interesse economico generale, dal Reg. (UE) N. 360/2012 (rispettivamente prorogati dal Reg. (UE) 2020/972 e dal Reg. (UE) 2020/1474). Il recente Regolamento (UE) 2023/2831 stabilisce la nuova disciplina generale degli aiuti "de minimis", analogamente il Regolamento (UE) 2023/2832 stabilisce la nuova disciplina degli aiuti di importanza minore "de minimis" per le imprese ad imprese che forniscono servizi di interesse economico generale; entrambi si applicano dal 1 gennaio 2024 al 31 dicembre del 2030. Si precisa che ai fini dell'applicazione del Reg. 2023/2831 e del Reg. 2023/2832 per "impresa unica" si intendono tutte le imprese fra le quali intercorre almeno una delle relazioni seguenti:



- a) un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
- b) un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
- c) un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
- d) un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

Le imprese fra le quali intercorre una delle relazioni di cui alle lettere da a) a d), per il tramite di una o più altre imprese sono anch'esse considerate un'impresa unica. Per il Reg. 2023/2832, tuttavia, le imprese che forniscono servizi di interesse economico generale che non hanno relazioni tra loro eccetto il loro legame diretto con gli stessi organismi pubblici o con le stesse entità senza scopo di lucro non sono considerate un'impresa unica.

Gli aiuti "de minimis" concessi a norma del Regolamento 2023/2831 possono essere cumulati con aiuti "de minimis" concessi a norma del Regolamento (UE) 2023/2832. Per gli aiuti "de minimis" nel settore agricolo si rimanda al Reg. (UE) 1408/2013 e per gli aiuti "de minimis" nel settore della pesca e dell'acquacoltura si rimanda al Regolamento (UE) 717/2014/UE, emendato dal Regolamento (UE) 2023/2391.

Ai fini della verifica del rispetto delle condizioni per gli aiuti "de minimis", il Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA) fornisce le informazioni necessarie per effettuare, in particolare, il controllo dell'ammontare massimo concedibile. Il controllo deve riguardare anche l'impresa unica, come precedentemente definita.

- 2. Con riferimento al precedente punto 2, la verifica del rispetto delle condizioni relative agli aiuti per le imprese in difficoltà, come indicate all'art. 2 par. 18 del Reg. (UE) N. 651/2014, deve essere svolta sia attraverso il controllo dell'esistenza di procedure concorsuali sia attraverso l'analisi di variazioni/indici di bilancio, come indicato dal predetto paragrafo 18, avvalendosi di apposite banche dati riguardanti le imprese (es. piattaforma Telemaco – Infocamere).
- 3. In relazione al precedente punto 3, la verifica del rispetto della "clausola Deggendorf", che vieta l'erogazione di aiuti di Stato ad imprese che debbano restituire precedenti aiuti giudicati illegali ed incompatibili dalla Commissione, deve essere svolta mediante il Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA).
- 4. Infine, con riferimento al rispetto del cumulo relativo agli aiuti di Stato rileva la disciplina del Regolamento (UE) 2023/2831, art. 3(2) o dello specifico Regolamento settoriale per quanto concerne gli aiuti "de minimis" e del Regolamento (UE) n. 651/2014 (GBER), art. 8, per gli aiuti di Stato identificati all'art. 1 del medesimo regolamento.

Tramite consultazione del RNA, sarà possibile verificare il rispetto del cumulo di aiuti previsto per gli aiuti "de minimis".

In particolare, il Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA) costituisce la banca dati completa di tutte le forme di aiuto di Stato. I soggetti pubblici o privati che concedono o gestiscono gli aiuti sono tenuti a inserire le informazioni riguardanti tutti gli aiuti di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1 del TFUE (soggetti o meno all'obbligo di notifica preventiva, ivi inclusi gli aiuti in esenzione dalla notifica) e degli aiuti "de



minimis". Inoltre, il Registro include l'elenco dei soggetti tenuti alla restituzione degli aiuti incompatibili dei quali la Commissione abbia ordinato il recupero (clausola Deggerdorf). Il RNA non comprende gli aiuti relativi ai settori agricolo e forestale, dell'acquacoltura e della pesca, per i quali continuano a operare i registri SIAN e SIPA, previsti dalla specifica disciplina di settore; è tuttavia prevista l'interoperabilità con il Registro aiuti di Stato all'interno di un sistema informativo integrato, con particolare riferimento alla clausola Deggerdorf.

Invece, per gli aiuti disciplinati dal regolamento GBER, per verificare il rispetto delle condizioni di cumulo previste all'art. 8 del Regolamento (UE) n. 651/2014, la consultazione del RNA dovrà essere affiancata alla consultazione della piattaforma ARACHNE, che permette di verificare tutte le sovvenzioni di cui un'impresa risulta beneficiaria.

Nel caso di verifica degli aiuti "de minimis", RNA potrebbe restituire un perimetro dell'impresa unica più ristretto di quello effettivamente previsto dal Regolamento "de minimis", in particolare escludendo alcuni soggetti collegati per il tramite di una o più altre imprese; pertanto, sarà opportuno estendere l'indagine su RNA a detti soggetti.

Similarmente, nel caso di verifica relativa alle condizioni per la concessione e l'erogazione di altre tipologie di aiuto di Stato (diverse dal de minimis), RNA potrebbe restituire un perimetro del gruppo imprenditoriale più ristretto di quello relativo all'unità economica, come definita nella Fase 1, in particolare escludendo alcuni soggetti (come, ad esempio, le imprese associate); pertanto, sarà opportuno estendere l'indagine su RNA a detti soggetti.

E' necessario rimarcare che le verifiche svolte dall'AdA devono essere documentate, pertanto ogni documento acquisito/prodotto durante i controlli (compresi gli esiti delle ricerche presso le banche dati, fogli di calcolo utilizzati per la verifica dimensionale dell'impresa, ecc.) devono essere allegati agli atti del controllo e doverosamente archiviati.

Nell'Allegato 20 (Schema procedura di verifica aiuti di Stato) è riportato il diagramma di flusso delle tre Fasi di verifica come sopra descritte.

4.6.3.3 Opzioni di semplificazione dei costi (OSC)

INQUADRAMENTO NORMATIVO

Le Opzioni di Costo Semplificate (OSC) per la Programmazione 2021-2027 sono disciplinate dagli **articoli 51-57 e 94 del Regolamento (UE) 2021/1060 (RDC)**. In affiancamento alle disposizioni regolamentari, la Commissione Europea ha prodotto degli "Orientamenti sull'uso delle opzioni semplificate in materia di costi nell'ambito dei fondi disciplinati dal regolamento (UE) 2021/1060" adottati mediante Comunicazione della Commissione Europea C/2024/7467.

Le OSC sono una **modalità innovativa di calcolare ed erogare le sovvenzioni e l'assistenza rimborsabile** nell'ambito dei Fondi della Politica di Coesione. Tale **modalità** si configura come **alternativa rispetto alla**



classica procedura dei “costi reali”, consentendo di calcolare il contributo finanziario in base a tassi predefiniti o in base agli output/risultati dell’operazione.

Il principale elemento di innovazione risiede nel fatto che, **a differenza della procedura dei “costi reali”, non è necessaria la tracciatura di ogni singolo euro di spesa cofinanziata** né, dunque, la produzione di un’elevata e complessiva mole di documenti finalizzati alla rendicontazione delle spese di progetto (fatture, mandati, ecc.).

In linea con il quadro giuridico per il periodo di programmazione 2021-2027, le opzioni semplificate in materia di costi possono essere utilizzate a due livelli di rimborso:

- rimborso del contributo dell'Unione ai programmi degli Stati membri da parte della Commissione (il «livello superiore») o;
- rimborso delle sovvenzioni fornite dagli Stati membri ai beneficiari (il «livello inferiore»).

In particolare, nell’utilizzo delle OSC al «livello superiore», le opzioni semplificate devono essere stabilite mediante decisione della Commissione che approva il programma, o la sua modifica, oppure con un atto delegato dalla Commissione. In questo caso, l’AdA del programma è tenuta a fornire ex ante una valutazione positiva degli importi e del metodo di calcolo e delle modalità per garantire la verifica, la qualità, la raccolta e la conservazione dei dati. L’uso delle OSC al livello superiore non è automatico in caso di loro utilizzo al livello inferiore. Tuttavia, al fine di conseguire appieno l’obiettivo di semplificazione, si raccomanda di utilizzare le OSC impiegate al livello superiore anche al livello inferiore. Gli Stati membri non sono tenuti a utilizzare le OSC al livello superiore e il contributo dell’Unione al programma può assumere qualsiasi forma di sostegno ai beneficiari.

Invece, nell’utilizzo delle OSC al “livello inferiore”, le opzioni semplificate possono essere utilizzate soltanto nel caso di operazioni finanziate mediante sovvenzioni, e non per strumenti finanziari e premi. La valutazione ex ante da parte dell’autorità di audit in questi casi non è necessaria, ma è fortemente raccomandata. Le forme che possono assumere le OSC sono le seguenti: **finanziamenti a tasso forfettario, tabelle standard di costi unitari, somme forfettarie, finanziamenti non collegati ai costi.**

Di seguito una tabella che sintetizza le **principali caratteristiche di ciascuna OSC**:

Tabella 25: Principali caratteristiche per ciascuna OSC



FINANZIAMENTO A TASSO FORFETTARIO	Nel caso di finanziamento a tasso forfettario, categorie specifiche di costi ammissibili, chiaramente identificati in precedenza, sono calcolate applicando una percentuale stabilita ex ante per una o diverse altre categorie di costi ammissibili. Questi ultimi saranno rendicontati invece a costi reali. I finanziamenti a tasso forfettario possono riguardare: i costi diretti (costi direttamente legati a una singola attività dell'ente laddove il legame con tale singola attività può essere dimostrato); i costi indiretti (costi che non sono o non possono essere collegati direttamente a un'attività specifica dell'ente in questione (es. spese amministrative); i costi per il personale (costi derivanti da un accordo tra il datore di lavoro e il lavoratore).
TABELLE STANDARD DI COSTI UNITARI	Nel caso delle tabelle standard di costi unitari, tutti o parte dei costi ammissibili di un'operazione sono calcolati sulla base di attività, input o risultati quantificati, moltiplicati utilizzando tabelle standard di costi unitari predeterminate. Questa possibilità può essere usata per qualsiasi tipo di progetto o parte di progetto quando è possibile definire le quantità legate a un'attività e le tabelle standard di costi unitari. Tali tabelle si applicano di solito a quantità facilmente identificabili.
SOMME FORFETTARIE	Nel caso di importi forfettari tutti i costi ammissibili o parte dei costi ammissibili di un'operazione sono calcolati sulla base di un importo forfettario predeterminato (la definizione dell'importo forfettario deve essere giustificata dall'autorità di gestione) conformemente ai termini predefiniti dell'accordo sulle attività e/o sugli output. La sovvenzione è versata se i termini predefiniti dell'accordo sulle attività e/o sugli output sono rispettati.

FINANZIAMENTO NON COLLEGATO AI COSTI	Si tratta di una nuova forma di finanziamento non collegata ai costi delle operazioni e si basa sul rispetto di determinate condizioni ex ante oppure sul conseguimento dei risultati, misurato rispetto ai target intermedi precedentemente fissati o mediante indicatori di performance . Contribuisce a potenziare: l'orientamento ai risultati dei progetti finanziati, dal momento che è proprio sui risultati che è focalizzata tale fattispecie di finanziamento (i); il ricorso da parte delle Amministrazioni a modelli di policy making maggiormente orientati alla realizzazione degli interventi (ii).
---	---

L'art. 53 del RDC prevede che gli importi delle sovvenzioni per un'operazione basate su costi unitari, somme forfettarie e finanziamenti a tasso forfettario debbano essere stabiliti in uno dei modi seguenti:

a) un metodo di calcolo **giusto, equo e verificabile**, basato:

i) su dati statistici, altre informazioni obiettive o valutazioni di esperti;

ii) su dati storici verificati dei singoli beneficiari;

iii) sull'applicazione delle normali prassi di contabilità dei costi dei singoli beneficiari;

b) **progetti di bilancio redatti caso per caso e approvati ex ante dall'organismo che seleziona l'operazione**, ove il costo totale dell'operazione non superi € 200 000;

c) **conformemente alle norme di applicazione dei corrispondenti costi unitari, somme forfettarie e tassi forfettari applicabili nelle politiche dell'Unione per tipologie analoghe di operazioni**;

d) **conformemente alle norme di applicazione dei corrispondenti costi unitari, somme forfettarie e tassi forfettari applicati in meccanismi di sovvenzione finanziati totalmente dallo Stato membro per tipologie analoghe di operazioni**;

e) **tassi forfettari e metodi specifici previsti dal presente regolamento o dai regolamenti specifici relativi a ciascun fondo o stabiliti sulla base degli stessi**.

Con riferimento al punto e) il RDC stabilisce direttamente agli artt. 54-56 alcuni tassi forfettari standard, la cui applicazione non prevede che sia necessario documentare uno degli altri metodi di cui ai precedenti punti da a) a d).

Focus: progetto di bilancio

Il progetto di bilancio è una delle modalità di determinazione delle OSC, ai sensi dell'art. 53 del RDC, caratterizzata dalla possibilità per il beneficiario di presentare il proprio progetto all'autorità di gestione, a cui spetta il compito di analizzarlo e, previa approvazione, individuare l'OSC maggiormente adeguata allo stesso. Al livello inferiore, può essere utilizzato solamente per le operazioni il cui costo totale non supera 200.000,00 € e deve essere stabilito caso per caso. Non è prevista, invece, alcuna limitazione di questo

tipo per l'elaborazione di opzioni semplificate utilizzate al livello superiore. Spetta ai soggetti che richiedono il finanziamento preparare e presentare bilanci dettagliati e i documenti giustificativi che comprovino tutti i costi figuranti in bilancio. Successivamente, i progetti di bilancio sono valutati dall'autorità di gestione che trasforma il progetto di bilancio in OSC. L'autorità di gestione dovrebbe conservare in archivio la propria valutazione di bilancio e i relativi documenti giustificativi dei costi. Le opzioni semplificate possono basarsi su un progetto di bilancio per la totalità o per una parte della dotazione dell'operazione o del progetto.

Il RDC consente, inoltre, una combinazione delle diverse forme di OSC e dei costi reali a condizione che ciascuna forma copra diverse categorie di costi, prestando attenzione alla corretta definizione delle stesse (costi diretti/indiretti) e garantendo che non vi sia doppio finanziamento. Altra possibilità per la predetta combinazione è che le categorie di costi siano utilizzate per progetti diversi facenti parte di un'operazione o per fasi successive di un'operazione.

La tabella che segue fornisce una panoramica delle combinazioni di OSC che sono di norma di possibili/impossibili, fermo restando la necessità di valutare approfonditamente caso per caso l'applicazione di OSC combinate.

Combinazioni	Fino al 20% per i costi del personale	Fino al 7% per i costi indiretti	Fino al 15% per i costi indiretti	Fino al 15% per le spese di viaggio	Costi per il personale a tariffa oraria (*)	Fino al 40% per tutti gli altri costi
Fino al 20% per i costi del personale		SI	SI	SI	NO	NO
Fino al 7% per i costi indiretti	SI		NO	SI	SI	NO
Fino al 15% per i costi indiretti	SI	NO		SI	SI	NO
Fino al 15% per le spese di viaggio	SI	SI	SI		SI	NO

Costi per il personale a tariffa oraria	NO	SI	SI	SI		SI
Fino al 40% per tutti gli altri costi	NO	NO	NO	NO	SI	

(*)Articolo 55, paragrafo 2, RDC, ossia metodo delle 1720 ore o tariffa oraria ottenuta dividendo i più recenti costi del lavoro lordi mensili documentati per la media delle ore lavorate mensili dell'operazione

La principale novità regolamentare della Programmazione 21-27 è **l'introduzione di una soglia massima fissata in € 200.000,00 di costo totale di un'operazione entro la quale è obbligatorio l'utilizzo dei Costi Semplificati nelle forme dei costi unitari, delle somme forfettarie o dei tassi forfettari** (art. 53, par. 2 RDC).

Quando si ricorre al finanziamento a tasso forfettario possono essere rimborsate a costi reali solo le categorie di costi cui si applica il tasso forfettario.

Fanno **eccezione** al predetto obbligo:

- le operazioni il cui sostegno configura un **aiuto di Stato** (diverso dal regime *de minimis*);
- **previa decisione delle AdG e approvazione del Comitato di Sorveglianza alcune operazioni nel settore della ricerca e innovazione nonché le indennità e gli stipendi versati ai partecipanti.**

Il Regolamento (UE) 2021/1060, **agli articoli 54-55-56**, stabilisce **alcune metodologie standard di finanziamento a tassi forfettari; in particolare:**

- **l'art. 54 stabilisce le percentuali applicabili per il tasso forfettario dei costi indiretti di un'operazione.**
- **l'art. 55 stabilisce le percentuali applicabili per il tasso forfettario dei costi diretti per il personale.**
- **l'art. 56 stabilisce le percentuali applicabili per il tasso forfettario dei costi ammissibili diversi dai costi diretti per il personale.**

Si riporta quindi di seguito uno **specchietto di sintesi relativo alle percentuali la cui applicazione non è soggetta a verifiche preventive da parte della CE.**

Tabella 26: Percentuali dei tassi forfettari esenti da verifiche preventive

Riferimento normativo	Percentuale tasso forfettario
Art. 54 RDC	Per il calcolo del tasso forfettario dei costi indiretti di un'operazione: • fino al 7% dei costi diretti ammissibili; (primo comma, lettera a); • fino al 15% dei costi diretti ammissibili per il personale; (primo comma, lettera b)

Art. 55 RDC	Per il tasso forfettario dei costi diretti per il personale: tasso forfettario fino al 20% dei costi diretti ammissibili per rimborsare i costi diretti per il personale (paragrafo 1) N.B. I costi diretti dell'operazione non devono comprendere appalti pubblici di lavori o di forniture o servizi il cui valore superi le soglie stabilite dall'art. 4 della direttiva 2014/24/UE del PE e del Consiglio o all'articolo 15 della direttiva 2014/25/UE del Parlamento europeo e del Consiglio. Inoltre per
Art. 56 RDC	Per il tasso forfettario dei costi ammissibili diversi dai costi diretti per il personale: tasso forfettario fino al 40% dei costi diretti ammissibili per il personale che può essere utilizzato per coprire i costi ammissibili residui di un'operazione (paragrafo 1) N.B. Le retribuzioni e le indennità versate ai partecipanti devono essere considerate costi ammissibili aggiuntivi non inclusi nel tasso forfettario.
Art. 22 FSE+	1 % dei costi di cui alla lettera a) (3) per coprire i costi sostenuti dall'ente acquirente in relazione al trasporto di prodotti alimentari e/o di assistenza materiale di base ai depositi o ai beneficiari e i costi di magazzinaggio. (paragrafo 1, lettera b) N.B Articolo 22, paragrafo 1, lettera a), del regolamento FSE+: i costi per l'acquisto di prodotti alimentari e/o assistenza materiale di base, compresi i costi relativi al trasporto di prodotti alimentari e/o assistenza materiale di base ai beneficiari che distribuiscono al destinatario finale tali prodotti alimentari e/o assistenza materiale di base. - Il 7 % dei costi di cui alla lettera a) o il 7 % del valore dei prodotti alimentari smaltiti a norma dell'articolo 16 del regolamento (UE) n. 1308/2013 per coprire i costi amministrativi, di trasporto, magazzinaggio e preparazione sostenuti dai beneficiari che intervengono nella distribuzione di prodotti alimentari e/o assistenza materiale di base agli indigenti (paragrafo 1, lettera c) 7 % dei costi di cui alla lettera a) per coprire i costi delle misure di accompagnamento sostenuti dai beneficiari o per loro conto e dichiarati dai beneficiari che distribuiscono i prodotti alimentari e/o l'assistenza materiale di base agli indigenti (paragrafo 1, lettera e)

L'utilizzo delle OSC presenta i seguenti **vantaggi**:

- **riduce significativamente gli oneri amministrativi** delle Autorità di Gestione (AdG) e dei Beneficiari;
- consente alle amministrazioni di spostare il **focus dalla raccolta e verifica della documentazione amministrativa al raggiungimento degli obiettivi delle politiche e degli interventi**. In particolare, si attribuisce una maggiore attenzione nei confronti degli output e dei risultati anziché sulla verifica e sul controllo di tutti i costi effettivamente sostenuti;
- **semplifica il processo di controllo** riducendo il rischio di errori, determinando un minor numero di interruzioni e sospensioni e quindi un'accelerazione del rimborso delle spese. A riguardo la stessa Corte dei conti Europea ha riscontrato un tasso di errore inferiore nel caso di operazioni che hanno utilizzato le OSC. Tra le più significative semplificazioni del processo di controllo vi è il fatto che “le verifiche di gestione e gli audit non riguarderanno le singole fatture e le specifiche procedure d'appalto che sono alla base delle spese rimborsate mediante opzioni semplificate in materia di costi. Di conseguenza questi documenti finanziari o d'appalto alla base delle spese non sono richiesti ai fini della verifica degli importi (di spesa) sostenuti e pagati dal beneficiario”. Questa previsione, ribadita dalla CE durante il Technical Meeting CE-AdA del 24-25 maggio 2023, non implica tuttavia che sia possibile derogare l'applicazione delle norme in materia di appalti;
- **facilita l'accesso ai fondi SIE per i piccoli beneficiari** in virtù dei minori oneri amministrativi.

Il RDC consente l'utilizzo delle Opzioni di Costo Semplificate secondo due modalità:

- **Utilizzando le OSC definite dal singolo stato membro in modo autonomo ai sensi dell'art. 53 del RDC.** Le OSC ex art.53 riguardano le sovvenzioni definite tra l'AdG e il beneficiario. **Tale metodologia di calcolo è soggetta ad Audit** e la metodologia per stabilire le opzioni semplificate in materia di costi **non è valutata ex ante dalla Commissione**;
- **Presentando le proprie OSC alla Commissione ai sensi dell'art. 94 del RDC e vincolandosi all'approvazione della stessa.** Tale proposta deve avvenire utilizzando l'apposito Modello per la trasmissione dei dati all'esame della Commissione (Allegato V – Appendice 1 del RDC). Se approvate, le OSC ex art. 94 definiscono il contributo erogato direttamente dalla CE al Programma in base a costi unitari, somme forfettarie e tassi forfettari e l'AdG rimborsa il beneficiario con qualsiasi forma di sostegno. Questa modalità presenta degli ulteriori vantaggi rispetto a quelli già menzionati precedentemente. Tra tutti, garantisce allo Stato Membro la certezza giuridica della correttezza della metodologia utilizzata per il calcolo dell'OSC. In questo caso la valutazione ex ante dell'AdA è obbligatoria e la metodologia deve essere dichiarata alla Commissione nel Programma, appendice I. **La metodologia di calcolo non è sottoposta ad audit** (perché è già stata analizzata e approvata dalla Commissione ex ante al momento dell'approvazione del programma o della sua modifica).

IMPLICAZIONI PER L'ATTIVITÀ DI AUDIT

Facendo riferimento agli “Orientamenti sull'uso delle opzioni semplificate in materia di costi nell'ambito dei fondi disciplinati dal regolamento (UE) 2021/1060” adottati mediante Comunicazione della Commissione Europea C/2024/7467, è possibile delineare con precisione le caratteristiche dell'attività di audit nei casi di operazioni con OSC. **Relativamente alle piste di controllo si fa riferimento agli elementi contenuti nell'allegato XIII del RDC**, nello specifico per quanto riguarda il contributo dell'Unione in base a costi unitari, somme forfettarie e tassi fissi rimborsato dalla Commissione a norma dell'articolo 94 e al finanziamento non collegato ai costi rimborsato dalla Commissione a norma dell'articolo 95, sono richiesti solo gli elementi di cui alle sezioni III e IV rispettivamente. *Approccio generale*



La premessa necessaria per approcciare alle verifiche relative alle OSC è che le verifiche di gestione e gli audit non verificheranno ex post i costi effettivamente sostenuti dai beneficiari ma controlleranno che la metodologia per la determinazione delle OSC ex ante sia conforme alle norme applicabili e correttamente applicata.

In particolare, nei casi di OSC utilizzate al “livello inferiore», al fine di determinare la legittimità e la regolarità delle spese, gli audit svolti dalla Commissione e a livello nazionale, verificheranno la corretta impostazione della metodologia. Per quanto concerne invece la corretta applicazione della metodologia, questa sarà verificata nell’ambito delle verifiche di gestione e degli audit svolti dalla Commissione e a livello nazionale.

L'articolo 74, paragrafo 1, lettera a), RDC stabilisce che **l'autorità di gestione deve accertarsi che i prodotti e i servizi cofinanziati siano stati forniti e che l'operazione sia conforme al diritto applicabile, al programma e alle condizioni per il sostegno all'operazione**. Il medesimo articolo al punto ii), stabilisce anche che per i costi rimborsati in base a OSC sia compito dell'autorità di gestione **verificare che siano state rispettate le condizioni per il rimborso della spesa al beneficiario**.

Le prescrizioni dell'articolo 74, paragrafo 1), lettera a), dell'articolo 77, paragrafo 1, e dell'allegato XIII del RDC, secondo cui è necessario che i prodotti e i servizi cofinanziati siano stati forniti e che **l'operazione sia conforme al diritto applicabile**, non implicano che le verifiche di gestione e gli audit debbano verificare o richiedere la documentazione dei costi sottostanti (ad esempio fatture, documentazione di pagamento). **Le verifiche di gestione e gli audit non riguarderanno, dunque, i costi effettivamente sostenuti dal beneficiario (ad esempio fatture, ricevute) né le specifiche procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici che sono alla base delle spese rimborsate mediante OSC**. Di conseguenza questi documenti finanziari o d'appalto che sono alla base delle spese non dovrebbero essere richiesti ai fini della verifica degli importi (di spesa) effettivamente sostenuti dal beneficiario e pagati.

Per quanto concerne le OSC utilizzate al “livello superiore», a norma dell’art. 94, paragrafo 3, RDC le verifiche di gestione e gli audit mireranno esclusivamente a verificare il rispetto delle condizioni per il rimborso da parte della Commissione.

Si precisa che le regole di ammissibilità devono essere rispettate indipendentemente dalla forma di rimborso; pertanto, anche quando si utilizzano le OSC nelle operazioni, deve essere garantita l’ammissibilità dell’operazione, del beneficiario e dei partecipanti (se del caso).

Le verifiche saranno effettuate su due livelli:

1. verifica della **corretta determinazione del metodo di calcolo utilizzato per stabilire l’OSC**;
2. verifica della **corretta applicazione della metodologia utilizzata per l’OSC**.

Verifica della corretta determinazione della metodologia utilizzata per l’OSC

L'autorità di audit valuta la definizione della metodologia ex ante o durante l'attuazione come segue:

- per le opzioni semplificate in materia di costi utilizzate al «livello superiore» (articolo 94 RDC) l'autorità di audit ha l'obbligo di valutare la metodologia ex ante, prima della presentazione dell'appendice 1 degli allegati V e VI dell'RDC alla Commissione. La Commissione, una volta approvata l'opzione semplificata in materia di costi, non sottoporrà nuovamente a audit la metodologia utilizzata;
- per le opzioni semplificate in materia di costi utilizzate al «livello inferiore» (articolo 53 RDC) si raccomanda vivamente all'autorità di audit di valutare la metodologia ex ante e di fornire i risultati della



valutazione prima dell'attuazione. In alternativa, l'autorità di audit procederà alla valutazione durante l'attuazione, in sede di audit delle spese rimborsate ai beneficiari in base ad opzioni semplificate in materia di costi. La valutazione e la convalida ex ante della metodologia da parte dell'autorità di audit possono ridurre in modo significativo il rischio di irregolarità. Inoltre, l'autorità di audit può utilizzare il risultato della propria valutazione nell'ambito di audit (di affidabilità) futuri al momento della selezione di un campione di operazioni per le quali sono utilizzate le OSC. Per il programma tale approccio ha il vantaggio di evitare errori sistemici che potrebbero avere conseguenze finanziarie qualora fossero rilevati durante l'esecuzione. Se la valutazione ex ante è effettuata e l'autorità di audit giunge a una conclusione positiva (ossia convalida formale della metodologia OSC), l'autorità di audit potrà utilizzare i risultati della valutazione per audit futuri al momento della selezione di un campione di operazioni in cui sono utilizzate le stesse OSC.

La verifica della metodologia OSC sarà **in genere** eseguita per un **programma (o per alcune parti del programma) o per più programmi sotto la responsabilità dell'autorità di gestione o di un organismo intermedio**. Nel caso di OSC basate sui dati dei beneficiari in conformità con l'articolo 53, paragrafo 3, lettera a), punti ii) e iii), e lettera b), RDC, tale verifica sarà effettuata per specifici beneficiari.

L'audit della metodologia OSC mira essenzialmente a verificare la conformità con le disposizioni dell'RDC che disciplinano la definizione della metodologia stessa. La scelta del metodo di calcolo rimane di competenza esclusiva dell'autorità di gestione. L'autorità di gestione dovrebbe conservare registrazioni adeguate del metodo di calcolo definito ed essere in grado di dimostrare su quali basi sono stati stabiliti i tassi forfettari, i costi unitari o le somme forfettarie. I documenti conservati per tenere traccia del metodo di calcolo saranno soggetti alle prescrizioni dell'articolo 82 dell'RDC riguardanti la disponibilità dei documenti.

Nel caso di tassi forfettari, di somme forfettarie e di costi unitari di cui all'RDC o ai regolamenti specifici dei fondi che non richiedono un calcolo per la determinazione del tasso applicabile (le OSC «pronte all'uso»), la verifica da parte dell'autorità di audit si concentrerà sulla definizione delle categorie di costi (ad esempio costi diretti, costi indiretti, costi diretti per il personale). I revisori verificheranno che le categorie di costi coperte dai tassi forfettari «pronti all'uso» siano stabilite dallo Stato membro nelle norme nazionali o dall'autorità di gestione (o dal comitato di sorveglianza nel caso dei programmi Interreg) nel programma o negli inviti a presentare proposte pubblicato e che sia evitato il doppio finanziamento.

Verifica della corretta applicazione della metodologia utilizzata per l'OSC

In relazione alla corretta applicazione della metodologia utilizzata per l'OSC l'autorità di gestione/l'organismo intermedio verifica la corretta applicazione della metodologia OSC durante le verifiche di gestione, mentre l'autorità di audit procede alla verifica nel corso dei propri audit (audit delle operazioni, audit tematici, audit dei sistemi). La verifica della corretta applicazione del metodo stabilito sarà effettuata a livello dell'autorità di gestione per le opzioni semplificate in materia di costi utilizzate al «livello superiore», mentre sarà eseguita a livello del beneficiario per le opzioni semplificate in materia di costi utilizzate al «livello inferiore».

Come esplicitato già in precedenza, quando si utilizza un tasso forfettario, un costo unitario o una somma forfettaria non occorre giustificare i costi reali delle categorie di spesa coperte dalle opzioni semplificate in materia di costi, compresi, se del caso, gli ammortamenti e i contributi in natura. Non esiste, inoltre, una base giuridica che consenta di verificare i costi effettivamente sostenuti e pagati per le categorie di costi coperte da OSC stabilite in linea con l'RDC; pertanto, non devono essere richiesti i documenti giustificativi dei costi reali (ad esempio non è necessario che i beneficiari forniscano fatture relative ai costi reali per verificare se essi abbiano effettivamente sostenuto costi indiretti del 15 % ove sia stato applicato l'articolo 54, lettera b), RDC).

Di seguito si propone uno schema di sintesi delle verifiche da effettuare per ciascuna tipologia di controllo OSC nell'ambito di un audit.

Tipologia di controllo	Indicazioni per la verifica
1. Verifica della corretta determinazione del metodo di calcolo utilizzato per stabilire l'OSC	L'AdA verifica se l'OSC sia stata stabilita in conformità con i requisiti e le disposizioni del RDC e delle disposizioni pertinenti definiti dalle autorità responsabili del programma. L'AdA provvederà a: • verificare che la metodologia sia stata elaborata sulla base dei metodi descritti nell'RDC e che sia correttamente descritta; • verificare l'ammissibilità di tutte le categorie di costi coperte dalle OSC; • verificare che la pista di controllo relativa ai risultati tangibili sia descritta e sia adeguata; • ove sia possibile combinare più OSC e/o costi reali nella stessa operazione, verificare che non vi sia alcun rischio di doppio finanziamento (ad esempio che vi sia una chiara separazione tra le categorie di costi coperte da tassi forfettari); • se viene proposto un metodo di adeguamento, valutare se tale metodo sia pertinente per la specifica OSC e • se la OSC sarà utilizzata in operazioni soggette alle norme sugli aiuti di Stato, verificare che i costi da essa coperti siano ammissibili conformemente alle norme in materia di aiuti di Stato. Inoltre, devono essere verificati i seguenti elementi: <i>per le OSC basate su un metodo di calcolo giusto, equo e verificabile:</i> • <i>verificare che le informazioni relative al metodo di calcolo siano documentate, facilmente tracciabili ed esatte;</i> • <i>verificare la pertinenza e l'ammissibilità dei costi compresi nei calcoli;</i> • <i>verificare l'affidabilità/l'accuratezza dei dati.</i> <i>per le OSC basate su un progetto di bilancio</i> • <i>verificare che il bilancio sia stato esaminato e approvato ex ante dall'autorità di gestione. Qualora si tratti di una OSC applicata al «livello inferiore», gli audit verificheranno che il costo totale dell'operazione non superi 200 000EUR o 100 000EUR nel caso di progetti attuati nell'ambito di un fondo per piccoli progetti (articolo 25 del regolamento Interreg);</i> <i>per le OSC basate sui costi unitari, sulle somme forfettarie e sui tassi forfettari corrispondenti applicabili nelle politiche dell'Unione:</i> • <i>verificare se le norme riguardanti le corrispondenti OSC applicabili nelle politiche dell'UE erano ancora applicabili al momento della pubblicazione dell'invito a presentare proposte (per le OSC</i>

	<i>utilizzate al «livello inferiore») o al momento della presentazione della modifica del programma alla Commissione (per le OSC utilizzate al «livello superiore»);</i> • <i>verificare che la metodologia sia stata riutilizzata nella sua totalità;</i> • <i>verificare che la OSC sia utilizzata per operazioni analoghe;</i> <i>per le OSC basate sui costi unitari, sulle somme forfettarie e sui tassi forfettari corrispondenti applicabili negli Stati membri:</i> • <i>verificare se le norme riguardanti le corrispondenti OSC degli Stati membri erano ancora applicabili al momento della pubblicazione dell'invito a presentare proposte (per le OSC utilizzate al «livello inferiore») o al momento della presentazione della modifica del programma alla Commissione (per le OSC utilizzate al «livello superiore»);</i> • <i>verificare che la metodologia sia stata riutilizzata nella sua totalità;</i> • <i>verificare che la metodologia OSC nell'ambito della politica nazionale sia applicata nel quadro di regimi di sovvenzioni finanziati interamente dallo Stato membro;</i> • <i>verificare che la OSC sia utilizzata per operazioni analoghe.</i>
2. Verifica della corretta applicazione dei tassi forfettari	<i>La verifica della corretta applicazione del regime di finanziamento a tasso forfettario comporta le seguenti attività:</i> • <i>verificare se l'autorità di gestione (o il comitato di sorveglianza nel caso dei programmi Interreg) abbia definito le categorie di costi coperte dal tasso forfettario e quelle a cui si applica il tasso forfettario (i «costi di base»). Le autorità di gestione dovrebbero fornire una definizione chiara delle categorie di costi oppure definire un elenco prestabilito di tutte le categorie di costi ammissibili coperti dal tasso forfettario e di quelle su cui si basa il tasso forfettario (e, se del caso, delle altre categorie di costi ammissibili);</i> • <i>verificare che l'uso del tasso forfettario sia previsto nel documento che specifica le condizioni per il sostegno;</i> • <i>verificare l'ammissibilità, la legittimità e la regolarità dei costi utilizzati come base per il calcolo (i cosiddetti «costi di base»);</i> • <i>controllare che la stessa voce di costo non sia dichiarata due volte (ossia che la «base» per il calcolo o qualunque altro costo reale non includa voci di costo coperte dal tasso forfettario). Ad esempio i costi amministrativi, se coperti da un tasso forfettario utilizzato per il calcolo dei costi indiretti, non dovrebbero essere dichiarati sulla base dei costi effettivamente sostenuti</i> • <i>controllare che l'importo dichiarato sia calcolato correttamente mediante l'applicazione del tasso forfettario ai «costi di base»;</i> • <i>verificare che l'importo calcolato mediante l'applicazione del tasso forfettario sia adeguato proporzionalmente in caso di modifica del valore del costo o dei costi di base a cui è applicato il tasso forfettario. Un'eventuale riduzione dell'importo ammissibile dei</i>

	«costi di base» accettato a seguito di verifiche effettuate sulle categorie di costi ammissibili a cui è applicato il tasso forfettario (ad esempio a seguito di una rettifica finanziaria) si rifletterà proporzionalmente sull'importo accettato per le categorie di costi calcolati mediante l'applicazione di un tasso forfettario ai «costi di base»; • occorrerà inoltre verificare, nel corso delle verifiche di gestione e degli audit, il rispetto di altre eventuali condizioni stabilite nel documento che specifica le condizioni per il sostegno; • verificare, ove pertinente, la conformità alle norme in materia di aiuti di Stato nel caso di OSC utilizzate per rimborsare i beneficiari; • verificare che le categorie di costi coperte dal tasso forfettario siano necessarie per l'attuazione dell'operazione; nella fase di selezione l'autorità di gestione verificherà se le categorie di costi coperte dal tasso forfettario siano necessarie, sulla base delle attività richieste per l'esecuzione del progetto, indicate in dettaglio nella domanda di finanziamento e nel documento che specifica le condizioni per il sostegno. Non sono previsti controlli per quanto concerne: • i costi effettivamente sostenuti dal beneficiario o i relativi documenti giustificativi (finanziari) nel caso di importi rimborsati in base a un tasso forfettario; • i documenti giustificativi che consentono di verificare che l'importo del finanziamento a tasso forfettario sia stato speso dal beneficiario per la categoria di costo corretta; • il sistema contabile dei beneficiari.
3. Verifica della corretta applicazione dei costi unitari	La verifica della corretta applicazione dei costi unitari comprenderà una valutazione volta ad accertare che siano state soddisfatte le condizioni stabilite in termini di processo, output e/o risultati per il rimborso dei costi. Ai fini della verifica della corretta applicazione dei costi unitari occorrerà controllare: • che l'uso del costo unitario sia previsto nel documento che specifica le condizioni per il sostegno; • che le unità prodotte dal progetto in termini di risorse, output o risultati quantificati coperti dal costo unitario siano documentate e dunque verificabili e siano reali; che non sia possibile dichiarare costi unitari connessi a output e risultati non conseguiti; • che l'importo dichiarato sia pari al costo unitario definito, moltiplicato per le unità effettivamente prodotte dal progetto; • che la stessa voce di costo non sia dichiarata due volte (ossia che i costi dichiarati nell'ambito di altre forme di rimborso non comprendano voci di costo coperte dal costo unitario);

	• <i>occorrerà inoltre verificare, nel corso delle verifiche di gestione e degli audit, il rispetto di altre eventuali condizioni stabilite nel documento che specifica le condizioni per il sostegno;</i> • <i>che siano rispettate, ove pertinenti, le norme sugli aiuti di Stato nel caso delle OSC utilizzate per rimborsare i beneficiari.</i> Non sono previsti controlli per quanto concerne: • <i>i costi effettivamente sostenuti dal beneficiario o i relativi documenti giustificativi (finanziari) per gli importi rimborsati in base a costi unitari;</i> • <i>documenti giustificativi necessari per verificare che l'importo rimborsato come costi unitari sia stato speso dal beneficiario nella categoria di costi corretta;</i> • <i>il sistema contabile dei beneficiari.</i>
4. Verifica della corretta applicazione delle somme forfettarie	<i>Nel caso delle somme forfettarie, è dunque essenziale avere la certezza che gli output/i risultati dichiarati siano reali. Il controllo consiste pertanto nel verificare:</i> • <i>che il ricorso alla somma forfettaria sia previsto nel documento che specifica le condizioni per il sostegno;</i> • <i>che le fasi concordate (target intermedi, se del caso) del progetto siano state completate e che gli output/i risultati siano stati prodotti nel rispetto delle condizioni stabilite dalle autorità del programma (gli output/i risultati devono essere documentati);</i> • <i>che la stessa voce di costo non sia dichiarata due volte (ossia che i costi dichiarati nell'ambito di altre forme di rimborso non comprendano voci di costo coperte dalla somma forfettaria);</i> • <i>occorrerà inoltre verificare, nel corso delle verifiche di gestione e degli audit, il rispetto di altre eventuali condizioni stabilite nel documento che specifica le condizioni per il sostegno;</i> • <i>che siano rispettate, ove pertinenti, le norme sugli aiuti di Stato nel caso delle OSC utilizzate per rimborsare i beneficiari.</i> Non sono previsti controlli per quanto concerne: • <i>costi effettivamente sostenuti dal beneficiario in relazione agli output/ai risultati prodotti;</i> • <i>i documenti giustificativi dei costi effettivi per dimostrare che l'importo della somma forfettaria è stato effettivamente speso dal beneficiario per i tipi di costi/attività predefiniti;</i> • <i>il sistema contabile dei beneficiari.</i>
5. Verifica della correttezza della corretta applicazione dei finanziamenti non collegati ai costi	L'attività di audit mirerà esclusivamente a verificare il rispetto delle condizioni per il rimborso da parte della Commissione o il conseguimento dei risultati.
6. Verifica in caso di combinazione di opzioni	Le attività di audit e controllo devono confermare che tutti i costi dell'operazione siano dichiarati una sola volta. A tale proposito occorre

nell'ambito della stessa operazione	verificare che le metodologie applicate garantiscano che le spese di un'operazione non possano essere addebitate nell'ambito di più tipi di OSC e, se del caso, di costi diretti (doppia dichiarazione dei costi, ad esempio se gli stessi costi sono dichiarati come costi diretti e come costi indiretti).
--	--

A supporto dell'attività di Audit, la Comunicazione della CE individua alcuni errori o irregolarità potenziali legati all'utilizzo delle OSC.

Errori frequenti a livello di definizione della metodologia	• la metodologia usata per calcolare le OSC non rispetta le condizioni dei regolamenti (ad esempio il metodo utilizzato per elaborare un'opzione semplificata in materia di costi non era giusto, equo e verificabile). Ad esempio il costo unitario per un corso di formazione è stato stabilito unicamente sulla base dei dati relativi a quattro progetti. La fonte dei dati non era chiara e la pertinenza dei progetti presi in considerazione per i dati storici non è stata dimostrata; • il campione preso in considerazione per il calcolo delle OSC non è rappresentativo. Ad esempio il costo unitario per le retribuzioni è stato stabilito sulla base dei dati dei singoli progetti relativi a un periodo di sei mesi (luglio-dicembre), mentre nel corso dell'anno si è verificata una fluttuazione dei costi salariali. Il campione non è stato considerato rappresentativo in quanto non rifletteva varie fluttuazioni dei costi salariali osservate nell'arco di un anno; • risultati del metodo di calcolo non sono stati utilizzati correttamente per stabilire le opzioni semplificate in materia di costi. Ad esempio nel caso di un costo unitario per le tariffe orarie, stabilito sulla base dei costi per il personale relativi al periodo di programmazione precedente, i risultati del metodo di calcolo sono stati adeguati con un indice non correlato all'evoluzione dei costi salariali; • costi non ammissibili sono inclusi nel calcolo per stabilire l'opzione semplificata in materia di costi. Ad esempio nel caso di un costo unitario relativo a una tariffa oraria, stabilito sulla base di dati storici, è stata inclusa nel calcolo un'assicurazione facoltativa per i dipendenti che non era considerata un costo ammissibile; • le OSC sono state stabilite sulla base dei costi unitari, delle somme forfettarie e dei tassi forfettari corrispondenti applicati in meccanismi di sovvenzione finanziati totalmente dallo Stato membro per tipologie analoghe di operazioni ma il meccanismo nazionale non è stato utilizzato nella sua integralità. Ad esempio nel caso di costi unitari stabiliti per i costi salariali sulla base della retribuzione dei dipendenti che lavorano in un settore di interesse pubblico, il diritto nazionale prevedeva condizioni legate al livello di anzianità (un numero minimo di anni di esperienza) ai fini dell'applicazione del costo unitario. Tali condizioni non sono state incluse nella metodologia dei costi unitari.
--	--

Errori frequenti a livello di applicazione della metodologia	• un beneficiario non ha applicato le opzioni semplificate in materia di costi stabilite dall'autorità di gestione per dichiarare le spese; • le opzioni semplificate in materia di costi sono applicate retroattivamente: ad esempio la metodologia utilizzata per stabilire un tasso forfettario è stata modificata e il tasso forfettario è aumentato dal 2 % al 3 % per i nuovi progetti selezionati. Il nuovo tasso forfettario del 3 % è stato tuttavia utilizzato per rimborsare spese relative ad operazioni già selezionate; • doppia dichiarazione della stessa voce di spesa: come «costo di base» (calcolato secondo il principio del costo reale o in base a una somma forfettaria o a un costo unitario) e come costo ammissibile coperto dal tasso forfettario. Se i costi coperti da un tasso forfettario sono dichiarati anche come costi reali, l'importo dichiarato come costo reale è considerato non ammissibile; • nel caso dei tassi forfettari, quando i «costi di base» sono ridotti senza che si sia operata una riduzione proporzionale dei costi ammissibili «calcolati» (compresi nel tasso forfettario). Qualora nel corso di una verifica di gestione o di un audit sia rilevata un'irregolarità nelle categorie di costi ammissibili a cui è applicato un tasso forfettario, sarà necessario operare una riduzione anche del rimborso totale calcolato in base al tasso forfettario; • nel caso di una somma forfettaria, assenza di documenti giustificativi comprovanti gli output, oppure giustificazione parziale degli output ma pagamento integrale dei relativi importi; • la somma forfettaria corrispondente allo specifico risultato tangibile è stata dichiarata alla Commissione ma, a seguito di un audit, si ritiene che il risultato tangibile non sia stato conseguito. Se il risultato tangibile è conseguito in una fase successiva, l'importo corrispondente potrà essere dichiarato in quel momento.
---	--

4.6.3.4 Strumenti finanziari

L'utilizzo di Strumenti Finanziari all'interno di Programmi Nazionali/Regionali viene normato agli artt. dal 58 al 62 del Reg. (UE). Questi vengono previsti al fine di fornire sostegno ai destinatari finali allo scopo di investire in beni materiali, immateriali e capitale circolante, a condizione che l'investimento sia finanziariamente sostenibile e che non sussistano a tal fine sufficienti finanziamenti da fonti di mercato.

Lo Strumento Finanziario (di seguito anche SF) può essere combinato con il sostegno proveniente da qualsiasi altro fondo o strumento dell'Unione Europea. Ciò può avvenire in due modalità:

- Le due forme di sostegno rientrano nello stesso accordo finanziario e sono erogate in un'unica operazione dallo stesso organismo che attua lo Strumento Finanziario (comma 5 art. 58 del RDC);
- Le due forme di sostegno vengono erogate tramite due distinte operazioni (comma 4 art. 58 del RDC).

In ogni caso, quando lo Strumento Finanziario viene combinato con un sostegno da altro fondo o strumento dell'UE deve essere tenuta una contabilità separata per ciascuna fonte di sostegno.



La costituzione di Strumenti Finanziari si basa su una previa valutazione ex ante, la quale deve prevedere tutti gli elementi indicati al comma 3 dell'art. 58 del RDC.

La valutazione ex Ante viene effettuata dall'AdG che, in base ad essa, decide come attuare gli Strumenti Finanziari. Infatti, l'AdG può procedere in una delle seguenti modalità:

1. Attuare gli strumenti finanziari direttamente.

In conformità all'art. 59, comma 1, del RDC l'AdG può attuare direttamente uno o più Strumenti Finanziari. In tal caso, l'AdG dovrà elaborare un documento strategico in cui siano indicati i termini e le condizioni dei contributi del Programma allo Strumento Finanziario e che contenga tutti gli elementi indicati nell'allegato X del RDC. In questa ipotesi, l'Autorità di Gestione potrà erogare solamente prestiti o garanzie.

2. Selezione di un organismo che attua lo strumento sotto responsabilità dell'AdG

L'AdG, come previsto dal comma 2 dell'art. 59 del RDC, può decidere di selezionare, tramite procedura pubblica, un organismo che attui gli Strumenti Finanziari sotto responsabilità della stessa. In tal caso l'AdG per il finanziamento dello strumento può decidere di adottare una delle seguenti configurazioni:

- investimento di risorse del Programma nel capitale di una persona giuridica;
- blocchi separati di conti finanziari o fiduciari.

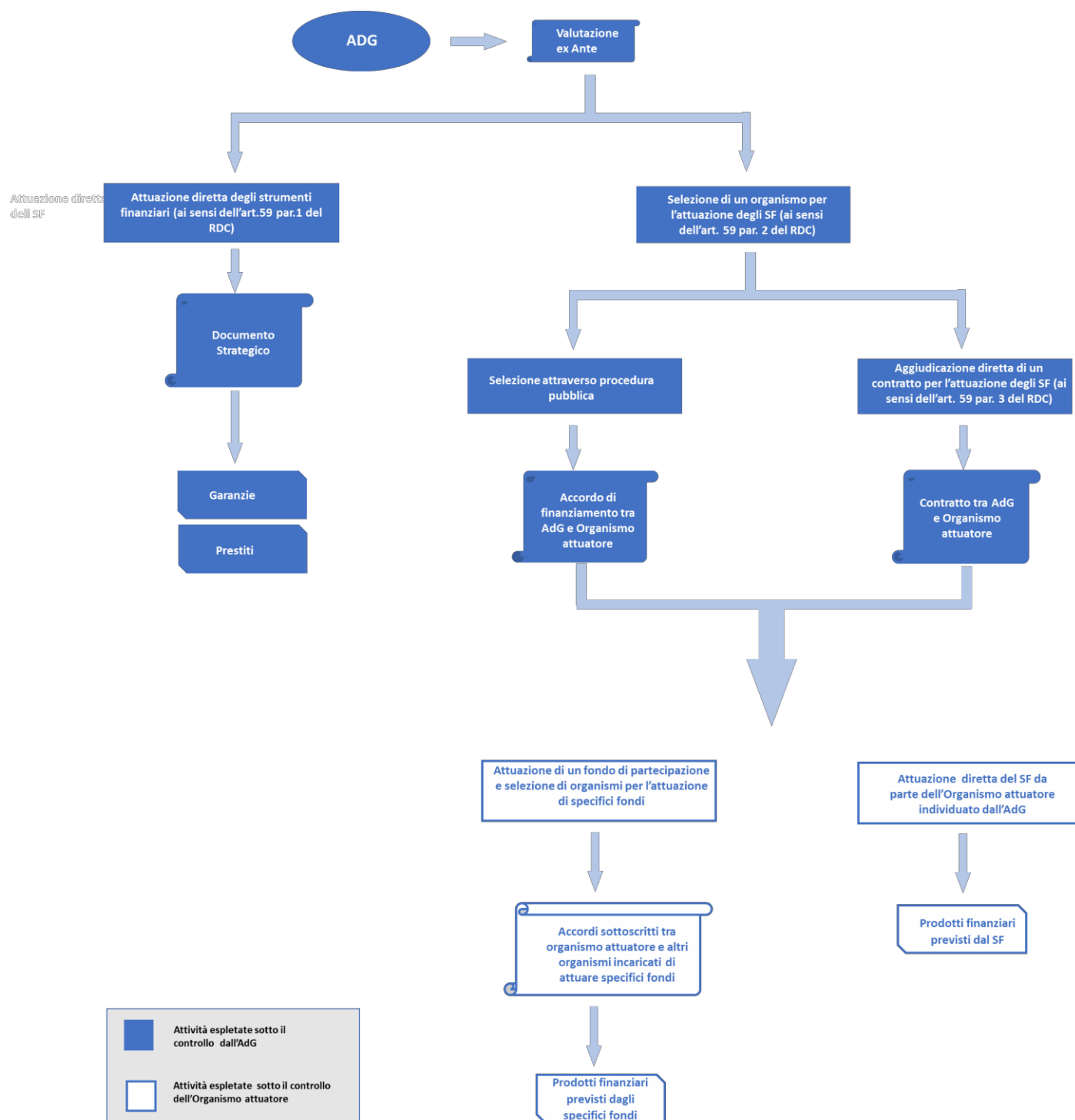
Gli SF finanziabili potranno essere diversi tra cui, a titolo non esaustivo, garanzie, sovvenzioni rimborsabili, prestiti, abbuoni e capitale di rischio. Al fine di attuare lo Strumento Finanziario, dovrà essere redatto un accordo di finanziamento in cui siano indicati i termini e le condizioni dei contributi del Programma allo Strumento Finanziario e che contenga tutti gli elementi indicati nell'allegato X del RDC.

L'AdG può designare direttamente la BEI o gli altri organismi previsti al comma 3 dell'art. 59 del Reg.(UE) 2021/1060, con cui stipula un apposito contratto per l'attuazione di uno Strumento Finanziario, che contiene gli elementi indicati nell'allegato X del RDC.

Nel caso in cui l'organismo selezionato dall'AdG attui un Fondo di partecipazione (Found of Funds, FoF) potrà selezionare, a sua volta, altri organismi per attuare fondi specifici.

Di seguito si propone una schematizzazione di quanto detto sopra.

Figura 26: Attuazione degli strumenti finanziari





AUDIT DELLE OPERAZIONI PER GLI SF

L'audit delle operazioni riguardo gli Strumenti Finanziari deve seguire quanto previsto dal Documento "*Audit Methodology for auditing financial instrument del 24/10/2023*" (CPRE-23-0011-00).

Come si evince dall'art. 2 del RDC nell'ambito degli Strumenti Finanziari con l'espressione operazione si intende "il contributo del Programma a uno Strumento Finanziario e il successivo sostegno finanziario fornito ai destinatari finali da tale Strumento Finanziario".

Gli audit delle operazioni vengono effettuati sulla base delle spese dichiarate alla Commissione. Le metodologie standardizzate di campionamento utilizzate per la selezione del campione principale e le modalità per coprire uno o più periodi di programmazione sono stabilite nel Regolamento Delegato (UE) 2023/67 della Commissione. I principi generali di campionamento per il periodo di programmazione 2021-2027 rimangono gli stessi utilizzati per il periodo di programmazione 2014-2020, nel senso che solo la spesa dichiarata alla Commissione è inclusa nella popolazione di audit. Tuttavia, esistono diverse norme relative alla dichiarazione delle spese degli SF nelle domande di pagamento alla Commissione che influiscono sulla popolazione sottoposta ad audit. In base a quanto previsto dall'art. 92 del RDC le spese dichiarate possono essere differenti in base alla modalità in cui vengono attuati gli SF:

- a) Se gli SF vengono attuati secondo quanto previsto dal par. 1 dell'art. 59 del RDC (attuazione diretta dello strumento finanziario da parte dell'AdG), le domande di pagamento in conformità dell'allegato XXIII comprendono gli importi totali versati per prestiti dall'AdG o, nel caso di garanzie, gli importi accantonati per i contratti di garanzia dall'Autorità di Gestione a favore dei destinatari finali di cui all'articolo 68, paragrafo 1, lettere a), b) e c);
- b) Nel caso in cui lo Strumento Finanziario venga attuato secondo quanto previsto dal par. 2 dell'art. 59, (attuazione dello Strumento Finanziario sotto la responsabilità dell'AdG da parte di un organismo da essa selezionato) si avranno due differenti tipologie di domande di pagamento:
 - La prima domanda di pagamento può corrispondere all'anticipo versato dall'AdG all'organismo attuatore, che può rappresentare fino al 30% dell'importo totale dei contributi del Programma impegnati per lo Strumento Finanziario in base all'accordo finanziario e non è legata a spese effettivamente effettuate o garanzie prestate nei confronti dei destinatari,
 - Domande di pagamento successive alla prima, che includono le spese ammissibili ai sensi dell'art. 68 par. 1 del RDC.

Quindi, nella popolazione campionaria di un SF attuato a norma art. 59 par. 2 relativa ad un determinato anno contabile potrebbero essere compresi sia l'anticipo incluso nella prima domanda di pagamento sia le spese incluse nelle domande di pagamento successive. Ai fini del campionamento, è facoltà dell'AdA decidere di stratificare la popolazione ed effettuare dei subcampionamenti differenziati per l'audit relativo all'anticipo incluso nella prima domanda di pagamento e per le spese incluse nelle successive domande di pagamento.

AUDIT RELATIVO ALL'ANTICIPO PRESENTATO NELLA PRIMA DOMANDA DI PAGAMENTO

Come precedentemente indicato, se un SF è attuato a norma dell'art. 59 par. 2, l'auditor dovrà controllare che sia stato rispettato quanto previsto dall'art. 92 par. 2 lett. a) del RDC, nello specifico dovrà verificare:

- che l'anticipo sia effettivamente corrisposto all'organismo che attua gli SF;
- che tale anticipo non sia superiore al 30% dell'importo totale dei contributi del Programma relativi



agli Strumenti Finanziari come concordato all'interno dell'accordo finanziario.

La non osservanza di una di queste due condizioni, come qualsiasi altro errore relativo all'anticipo indicato nella prima domanda di pagamento (es. versamento su un conto diverso da quello indicato nell'accordo di finanziamento, ecc.), si configura come una possibile irregolarità e come tale viene inclusa nel calcolo del tasso di errore totale.

AUDIT DELLE SPESE SOSTENUTE INSERITE NELLE DOMANDE DI PAGAMENTO SUCCESSIVE

Con riferimento all'audit delle spese effettivamente sostenute dallo Strumento Finanziario e incluse nelle domande di pagamento ai sensi dell'Art.92 par. 1 e 2 lett. b), se l'unità di campionamento selezionata nel campione complessivo corrisponde alle spese sostenute per l'operazione "Strumento Finanziario", in linea con l'articolo 7 del Regolamento delegato UE 2023/67 della Commissione, i revisori possono verificarla in modo esaustivo (in caso di un numero limitato di investimenti/ altre voci di spesa) o mediante l'applicazione di una metodologia di sottocampionamento.

Di seguito sono specificate le modalità di audit delle spese effettivamente sostenute dallo Strumento Finanziario.

L'attività di audit deve riguardare le fasi di progettazione, costituzione e implementazione dello Strumento Finanziario.

Progettazione e costituzione

Il controllo di queste fasi deve verificare:

- a) **La valutazione Ex- ante** la quale deve essere redatta sotto la responsabilità dell'AdG e deve essere conforme con quanto previsto dall'art. 58 comma 3 del RDC. La verifica della valutazione ex-ante deve essere completata prima che l'AdG eroghi il contributo del programma allo Strumento Finanziario. Variazioni rispetto a quanto previsto dalla valutazione ex-ante sono possibili se debitamente giustificate dall'AdG.
- b) **La selezione da parte dell'AdG dell'organismo attuatore di Fondo dei fondi o del singolo Strumento Finanziario.** Nel caso di selezione di tale organismo ai sensi dell'art. 59 par. 2 del RDC, la selezione deve rispettare la normativa comunitaria e nazionale in materia di appalti, per la verifica della quale si dovrebbe utilizzare l'apposita sezione della checklist sugli appalti pubblici. L'AdG, come sopra indicato, può ricorrere alla designazione diretta dell'organismo attuatore nei casi previsti dall'art. 59 par. 3 del RDC.

Con riferimento a questo ambito, è opportuno riportare le indicazioni fornite dalla CE nell'ambito del Technical Meeting del 7 dicembre 2023. Gli organismi per l'attuazione di Strumenti Finanziari (Body implementing financial instruments, BIFI) forniscono servizi in cambio di una remunerazione attraverso un contratto stipulato con un'amministrazione aggiudicatrice (definita ai sensi dell'art. 2 comma 1 della Direttiva CE 24/2014 "Public Procurement Directive" – di seguito anche PPD) quale l'AdG/OI o in alcuni casi un organismo per l'attuazione di un Fondo di partecipazione (Body Implementing a Holding Fund – BIHF). Tali servizi rientrano nell'ambito di applicazione dei principi e delle regole in materia di procedure pubbliche disciplinate dalla PPD e dalla normativa nazionale. Tuttavia, non sempre è necessario utilizzare una procedura di appalto.

Al fine di individuare quale tipo di procedura deve essere utilizzata, si definiscono di seguito gli organismi che, a seconda dei casi, sono coinvolti nell'attuazione o gestione degli strumenti finanziari:

- organismi per l'attuazione di un Fondo di partecipazione (Body Implementing a Holding Fund, BIHF);
- organismi per l'attuazione di uno specifico fondo (Body Implementing a Specific Fund, BISF).

Vanno, inoltre, definite le differenti fasi:

1 Selezione di un BIFI da parte dell'AdG/OI;

Nella prima fase l'Amministrazione aggiudicatrice è l'AdG/OI e questa seleziona un BIFI attraverso una procedura pubblica quale:

- procedura aperta;
- procedura ristretta;
- procedura competitiva con negoziazione;
- dialogo competitivo;
- procedura negoziata senza bando.

L'obbligatorietà dell'utilizzo dell'affidamento ai sensi della PPD viene meno nei seguenti casi:

- ✓ *Istituzioni di cui all'art. 59 par. 3 lettere a) e b) del RDC;*
- ✓ *Banche pubbliche che rispettano le sei condizioni indicate all'art. 59 par. 3 lett. c) del RDC*
- ✓ *Enti in House che rispettano le condizioni di cui all'art. 12 della direttiva 24/2014, in particolare:*
 - *Controllo da parte dell'amministrazione aggiudicatrice sull'ente*
 - *Più dell'80% delle attività dell'ente vengono eseguite per lo svolgimento dei compiti affidatogli dall'amministrazione aggiudicatrice o da altro soggetto controllato dalla stessa*
 - *Assenza di altri capitali privati che conferiscono potere decisionale.*
- ✓ *Cooperazione tra Amministrazioni che rispettano le condizioni di cui all'art. 12 comma 4 della direttiva 24/2014.*
- ✓ *Nel caso di procedure sotto le soglie di rilevanza comunitaria di cui all'art. 4 della PPD, per le quali non si applica la normativa europea in materia di appalti pubblici ma deve comunque essere rispettata la normativa nazionale prevista (codice degli appalti). Andrà garantito, in ogni caso, il rispetto dei principi di non discriminazione, parità di trattamento, trasparenza, obiettività, assenza di conflitto d'interessi.*

In generale, si può affermare che la procedura di affidamento in conformità alla PPD deve essere applicata nel momento in cui valgono le seguenti condizioni:

- L'entità che avvia la selezione è un'Amministrazione aggiudicatrice;
- Il contratto è al di sopra delle soglie comunitarie di cui all'art. 4 della PPD;
- L'oggetto del contratto è un servizio che rientra nell'ambito di applicazione dei principi e delle regole in materia di procedure pubbliche;
- La condizione di esclusione dall'applicazione degli appalti di servizi prevista dall'art. 10 lett. e) della PPD non è applicabile (servizi finanziari relativi all'emissione, all'acquisto, alla vendita e al trasferimento di titoli o di altri strumenti finanziari ai sensi della direttiva 2004/39/CE).

2 Selezione di un BISF da parte di un BIHF.

Nella seconda fase, in cui il BIHF deve selezionare un BISF, la tipologia di procedura da adottare dipende dalla modalità con cui l'organismo attuatore di un Fondo di partecipazione è stato selezionato. Se il BIHF è stato selezionato tramite procedura prevista dalla PPD allora la selezione di organismi per l'attuazione di specifici fondi (BISF) non deve avvenire obbligatoriamente attraverso l'utilizzo di una procedura di appalto. Invece, se il BIHF non è stato selezionato attraverso una procedura prevista dalla direttiva 24/2014 della CE, allora la selezione dell'organismo per l'attuazione di uno specifico fondo deve avvenire attraverso una procedura prevista dalla PPD, a meno che non si rientri in uno dei casi esenti precedentemente esplicitati.

Si evidenziano di seguito alcuni casi che meritano una particolare attenzione in relazione all'audit della fase di selezione degli organismi che attuano Strumenti Finanziari:

 ASPETTI A CUI PRESTARE ATTENZIONE
☐ Una richiesta pubblica di manifestazione d'interesse è differente da una procedura aperta prevista dalla PPD ☐ La selezione di un organismo per l'attuazione di uno Strumento Finanziario (BIFI) è differente dalla selezione di un'operazione che si configura come uno Strumento Finanziario ☐ Un organismo per l'attuazione di un Fondo di partecipazione (BIHF) non può selezionare direttamente un organismo per l'attuazione di uno Strumento Finanziario (BIFI) ricorrendo all'art. 10 lett. e) della PPD, perché i servizi previsti da tale articolo sono diversi da quelli acquistabili da un'Amministrazione aggiudicatrice ☐ Un organismo per l'attuazione di un Fondo di partecipazione che si configura come un'Amministrazione aggiudicatrice non può avviare una richiesta pubblica di manifestazione di interesse per un servizio sopra soglia di gestione di fondi di venture capital attraverso l'esclusiva pubblicazione sul proprio sito web, ma deve necessariamente pubblicare un bando/avviso di gara sui mezzi d'informazione ufficiali previsti dalla normativa ☐ Un BIHF che si configura come un'Amministrazione aggiudicatrice e presta garanzie a copertura del rischio di credito di banche commerciali può selezionare banche partner al di fuori delle procedure previste dalla PPD, perché l'erogazione di garanzie, non prevedendo un'obbligazione vincolante di risultato, non rientra nel campo di applicazione della PPD.

- c) La conformità con la disciplina in materia di **aiuti di stato** per tutti gli organismi coinvolti nell'attuazione: organismi attuatori di Fondi di partecipazione (se presenti), organismi attuatori dei singoli Strumenti Finanziari, investitori privati e destinatari finali; per la relativa verifica gli auditors dovrebbero utilizzare le sezioni applicabili della specifica checklist sugli aiuti di Stato.
- d) **Accordo di finanziamento e documento strategico** i quali devono essere redatti in conformità con quanto indicato nell'allegato X del RDC. A tale proposito, l'audit deve verificare le prescrizioni e le procedure per la gestione del contributo fornito allo Strumento Finanziario dal Programma, incluse le prescrizioni applicabili in base all'art. 59 par. 2 lett. b) del RDC in merito alla sussistenza di blocchi separati di conti finanziari o fiduciari. L'organismo attuatore di SF dovrebbe garantire una contabilità separata delle spese afferenti a ogni priorità/obiettivo specifico interessato dallo Strumento Finanziario.



L'audit relativo alla fase di costituzione dello SF può essere svolto dopo l'inoltro della prima domanda di pagamento ai sensi dell'art. 92 comma 2 lett. a) del RDC oppure anche successivamente in un audit comprendente anche le successive domande di pagamento ai sensi dell'art. 92 comma 2 lett. b).

Implementazione

L'audit sulla fase di implementazione del SF comprende:

a) L'audit relativo all'ammissibilità della spesa

Le spese dichiarate alla Commissione Europea devono essere conformi con quanto previsto dall'articolo 68 del Reg.(EU) 2021/1060, Regolamenti dei singoli fondi interessati, regole stabilite dallo specifico accordo di finanziamento.

Gli audit delle operazioni a livello delle spese erogate dovrebbero riguardare l'ammissibilità dei destinatari finali e dei loro progetti rispetto alle norme di ammissibilità (area ammissibile, spesa ammissibile, status di PMI, aspetti relativi agli aiuti di Stato, ecc.) e alle condizioni della decisione di investimento. Anche l'ammissibilità dei costi e delle commissioni di gestione dovrebbe far parte dell'audit delle operazioni (articolo 68, paragrafo 1, lettera d), dell'RDC). In alcuni casi, il Programma può avere condizioni di ammissibilità specifiche (es. previste dalla specifica categoria di aiuti prevista dal Regolamento generale di esenzione per categoria).

Il lavoro di audit dovrebbe comprendere la verifica dell'ammissibilità di diversi tipi di spesa, quali:

- pagamenti ai destinatari finali (ad esempio, prestiti effettivamente erogati) e a beneficio dei destinatari finali, e la conformità di tali pagamenti con l'accordo di finanziamento e le relative decisioni di investimento;
- risorse accantonate per contratti di garanzia, in essere o già giunti a scadenza, al fine di onorare eventuali richieste di garanzia per perdite, calcolate sulla base di un rapporto moltiplicativo stabilito per i rispettivi sottostanti nuovi prestiti erogati, investimenti equity o quasi-equity a beneficio dei destinatari finali, nonché la conformità delle risorse destinate ai contratti di garanzia con l'accordo di finanziamento e le relative decisioni di investimento;
- pagamento delle commissioni di gestione e rimborso dei costi di gestione sostenuti dagli organismi che attuano lo SF. Per quanto riguarda la dichiarazione dei costi e delle commissioni di gestione ammissibili alla Commissione, questi devono rispettare le soglie stabilite all'articolo 68, paragrafo 4, a seconda dei diversi casi applicabili indicati nello stesso paragrafo. In caso di aggiudicazione diretta ai sensi dell'art. 59 par. 3 del RDC, il livello finale dei costi e delle commissioni di gestione può essere noto solo al momento della liquidazione dell'importo incluso nella prima domanda di pagamento ("anticipo") in base al livello di attuazione dello strumento finanziario (ossia l'importo totale dei contributi del Programma erogati ai destinatari finali) durante il periodo di ammissibilità.

Pertanto, il lavoro di audit mira a confermare che la spesa dichiarata alla Commissione è ammissibile ai sensi dell'articolo 68 RDC (tenendo conto anche degli articoli 63 e 64 del RDC – particolare attenzione dovrebbe essere rivolta all'ammissibilità dell'acquisto di terreni e dell'IVA) e non supera la somma dell'importo totale del sostegno dei Fondi versati allo Strumento Finanziario e del corrispondente cofinanziamento nazionale (articolo 68, paragrafo 6, dell'RDC).

b) L'audit relativo all'utilizzo della spesa per gli scopi previsti

Il controllo di audit deve verificare che presso l'organismo che attua lo Strumento Finanziario sia presente la documentazione che evidenzia che lo SF sarà utilizzato per lo scopo previsto. A differenza della programmazione 2014-2020 non è necessaria una verifica sull'effettivo utilizzo dello SF per lo scopo previsto. L'Allegato XIII par. II del RDC elenca la documentazione e gli elementi che devono essere prodotti e archiviati dagli organismi attuatori dello SF al fine di dimostrare che lo stesso sarà utilizzato per lo scopo previsto. In particolare, gli organismi attuatori si assicurano che lo SF sarà utilizzato per lo scopo previsto sulla base dei seguenti documenti:

- L'accordo di finanziamento o il documento strategico, che dovrebbe definire i termini e le condizioni dei contributi del Programma, compresi gli obiettivi specifici e i risultati della priorità pertinente. Particolare attenzione dovrebbe essere posta sulla Strategia e sulla politica di investimento, compresi i prodotti finali che saranno erogati.
- Il business plan o documenti equivalenti (come domanda di prestito, valutazione dello scopo del prestito, ecc.) presentati dai destinatari finali. Il business plan dovrebbe specificare come verrà utilizzato il sostegno degli SF. Gli organismi che attuano uno Strumento Finanziario dovrebbero verificare se l'intenzione di utilizzare il sostegno, come descritto nel piano aziendale, non si discosta dagli elementi definiti nell'accordo di finanziamento o nei documenti strategici.
- Evidenza dell'attività istruttoria condotta dall'organismo attuatore e della relativa decisione di investimento contenente le condizioni per il sostegno.
- Gli accordi contrattuali (ad esempio contratto di prestito) tra i destinatari finali e gli organismi che attuano gli SF (o gli organismi che erogano i sottostanti nuovi prestiti, nel contesto delle garanzie).

c) L'audit riguardante la combinazione di Strumenti Finanziari e sovvenzioni

Come previsto dall'art. 58, paragrafo 5 del RDC, le sovvenzioni possono essere combinate con gli SF in un'unica operazione, all'interno di un unico accordo di finanziamento. In tal caso, le norme applicabili agli SF si applicano all'intera operazione, compresa la parte sovvenzione. Contrariamente al periodo 2014-2020, tutti i tipi di sovvenzioni possono essere combinati se direttamente collegati e necessari allo Strumento Finanziario e non superano il valore degli investimenti sostenuti dal prodotto finanziario. Entrambe le forme di sostegno dovrebbero essere fornite dall'organismo che attua lo Strumento Finanziario.

Nel caso in cui il sostegno dello SF si combina con una sovvenzione nell'ambito della stessa operazione, l'audit dovrebbe assicurare la conformità della stessa con quanto stabilito dall'art. 58, paragrafi 5, 6 e 7 e in particolare garantire che:

- il sostegno del Programma sotto forma di sovvenzioni è direttamente collegato e necessario per il funzionamento degli Strumenti Finanziari in base all'esito della valutazione ex ante e alla strategia di investimento/piano aziendale concordati nell'accordo di finanziamento;
- il sostegno degli SF e le sovvenzioni sono coperti da un unico accordo di finanziamento;
- il sostegno del Programma sotto forma di sovvenzioni non supera il valore degli investimenti sostenuti dal prodotto finanziario. Ciò dovrebbe essere osservato a livello del portafoglio dello SF non oltre l'ultimo anno contabile (o un anno contabile precedente se lo SF viene

liquidato prima dell'ultimo anno contabile);

- vengono mantenute registrazioni separate per ciascuna forma di sostegno. L'organismo che attua lo SF combinato con la sovvenzione dovrebbe garantire una contabilità e una rendicontazione distinte dei due elementi del sostegno;
- la somma di tutte le forme di sostegno combinato (ad esempio la componente di sovvenzione e il sostegno degli Strumenti Finanziari) non supera l'importo totale della voce di spesa interessata;
- siano rispettate le norme applicabili sugli aiuti di Stato.

Se, invece, la combinazione di sovvenzione con intervento dello Strumento Finanziario avviene tramite operazioni separate, come indicato al paragrafo 4 dell'art. 58 del Reg.(UE) 1060/2021, l'operazione SF viene sottoposta ad audit secondo la metodologia prevista dalla Nota ARES CPRE_23-0011-01 del 24/10/2023 e l'audit dell'operazione che consiste in una sovvenzione deve seguire la relativa metodologia. Particolare attenzione dovrebbe essere prestata ad evitare il doppio finanziamento nell'ambito dello SF. È responsabilità dell'AdG stabilire e implementare metodi di verifica per accertare tale requisito. L'AdA dovrebbe prestare particolare attenzione al rischio di doppio finanziamento nei suoi audit delle operazioni tenendo anche conto del Sistema di Gestione e Controllo messo in atto dall'AdG. L'audit dovrebbe garantire che siano conservati registri separati per ciascuna fonte di sostegno in conformità all'articolo 58, paragrafo 6, del RDC.

Il lavoro di audit dovrebbe tenere conto del fatto che, ai sensi dell'articolo 58, paragrafo 7, del RDC, le sovvenzioni non devono essere utilizzate per rimborsare il sostegno ricevuto dallo SF e lo SF non deve essere utilizzato per prefinanziare sovvenzioni. Gli auditor dovrebbero verificare che gli Stati membri non dichiarino alla Commissione un importo di spesa ammissibile superiore all'investimento sovvenzionato (ad esempio, il prestito e il rimborso in conto capitale non dovrebbero essere superiori all'investimento sovvenzionato).

d) L'audit relativo agli Interessi ed altri utili generati dai Fondi per gli strumenti finanziari

Il lavoro di audit dovrebbe garantire che gli interessi e gli altri guadagni generati dal sostegno dei Fondi agli Strumenti Finanziari siano gestiti in conformità con le disposizioni dell'articolo 60 dell'RDC e siano contabilizzati separatamente, in conformità con le disposizioni dell'articolo 59, paragrafo 9, dell'RDC.

Al più tardi nell'ultimo anno contabile (o in un anno contabile precedente se lo SF viene liquidato prima dell'ultimo anno contabile) gli interessi e gli altri utili dovrebbero essere utilizzati dagli organismi che attuano lo SF in linea con le disposizioni dell'articolo 60, paragrafo 2 del RDC. Tuttavia, poiché non si tratta di risorse del Programma, qualsiasi deviazione dalle disposizioni dell'articolo 60, paragrafo 2, dell'RDC non può incidere sui tassi di errore riportati nella Relazione Annuale di Controllo.

Laddove venga accertato che gli interessi e altri utili non vengono utilizzati come previsto dalle disposizioni dell'articolo 60, paragrafo 2, del RDC, l'AdA dovrebbe confermare nella (ultima) RAC che tali risorse sono state detratte dai conti presentati per l'ultimo anno contabile o altro anno contabile, se lo SF è stato liquidato prima dell'ultimo anno contabile.

e) L'audit relativo al riutilizzo delle risorse attribuibili al sostegno dei Fondi

Il lavoro di audit dovrebbe garantire che le risorse restituite attribuibili ai Fondi siano gestite in

conformità con le disposizioni dell'articolo 62 del RDC e registrate in un conto separato in conformità con le disposizioni dell'articolo 59, paragrafo 9, del RDC.

f) L'audit relativo al rispetto dell'articolo 50 del RDC

Dovrebbe essere condotto un lavoro di audit sulla conformità ai requisiti di pubblicità ai sensi dell'articolo 50 del RDC. L'articolo 50, paragrafo 1, lettere a) e b), la prima frase dell'articolo 50, paragrafo 1, lettera d), e l'articolo 50, paragrafo 3, del RDC si applicano ai beneficiari e agli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari come definiti rispettivamente all'articolo 2, paragrafo 9 lett. e) e articolo 2, paragrafo 22 del RDC.

L'articolo 50, paragrafo 1, lettera c) del RDC dovrebbe essere letto congiuntamente all'articolo 50, paragrafo 2, secondo comma del RDC. Il secondo comma dell'articolo 50, paragrafo 2, del RDC prevede che i beneficiari garantiscano, mediante clausole contrattuali, per esempio negli accordi di prestito firmati con i destinatari finali, che questi ultimi rispettino i requisiti di cui all'articolo 50, paragrafo 1, lettera c) del RDC.

Le disposizioni dell'articolo 50, par. 1, lettera c) del RDC prevedono espressamente che l'obbligo relativo all'esposizione di targhe o cartelloni durevoli riguarda solo gli investimenti fisici e la loro realizzazione nonché l'installazione delle attrezzature acquistate. Il sostegno al capitale circolante esula dall'ambito di applicazione di tale disposizione, in quanto è inteso a rafforzare le attività generali di un destinatario finale (ad esempio un'impresa) senza indurre alcun investimento fisico definito o l'acquisto di attrezzature che sarebbero considerate un bene tangibile. Parimenti, le disposizioni del presente articolo non si applicano nei casi in cui sia previsto il sostegno per l'acquisizione di beni immateriali per mancanza di consistenza fisica di tali beni.

Ai beneficiari degli strumenti finanziari non si applica la seconda frase dell'articolo 50, paragrafo 1, lettera d) del RDC poiché tale punto si applica solo alle persone fisiche.

L'articolo 50, paragrafo 1, lettera e) del RDC si applica ai beneficiari e agli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari:

- qualora l'operazione SF sia inclusa nell'elenco delle operazioni di rilevanza strategica;
- in caso di operazioni il cui costo totale supera i 10.000.000 di euro.

Quando gli obblighi di cui sopra non sono rispettati e non sono state messe in atto azioni correttive, l'AdG è tenuta ad applicare misure ai sensi dell'articolo 50, paragrafo 3, del RDC, tenendo conto del principio di proporzionalità, cancellando fino al 3% del sostegno dei Fondi all'operazione in questione.

g) Audit relativo alla rendicontazione

L'audit dovrebbe essere condotto sulla completezza e affidabilità dei dati trasmessi alla Commissione in conformità all'articolo 42, paragrafo 3, del RDC. Tale norma prevede che, oltre alle informazioni fornite per qualsiasi tipologia di operazione, in caso di SF vengano forniti anche i dati riguardanti:

- le spese ammissibili per tipologia di prodotto finanziario;
- l'importo dei costi e delle commissioni di gestione dichiarati come spese ammissibili;
- l'importo, per tipologia di prodotto finanziario, delle risorse pubbliche e private mobilitate in aggiunta ai Fondi;
- gli interessi e altre plusvalenze generate dal sostegno dei Fondi agli strumenti finanziari, di cui all'articolo 60 del RDC, e le risorse restituite imputabili al sostegno dei fondi, di cui all'articolo 62 del RDC;



- il valore totale dei prestiti e degli investimenti azionari o quasi azionari nei confronti di destinatari finali garantiti con le risorse del programma ed effettivamente versati ai destinatari finali.

L'AdA svolge l'audit dell'operazione relativa allo Strumento Finanziario attraverso la compilazione dell'apposita checklist allegata al presente manuale (**allegato 11.I**). Gli errori rilevati durante l'audit delle operazioni vengono valutati al fine del calcolo del tasso di errore.

CONTROLLO DELLE SPESE PER LA LIQUIDAZIONE DELL'ANTICIPO

Le spese sottostanti la liquidazione dell'anticipo di cui all'art. 92 comma 3 del RDC vengono indicate separatamente nelle domande di pagamento, specificatamente alle colonne C e D dell'appendice 1 all'allegato XXIII. Queste spese non entrano nella base campionaria relativa al programma e non sono sottoposte ad audit delle operazioni; la base campionaria è composta solo dalle spese indicate nelle domande di pagamento. L'AdA verifica la legittimità e regolarità di questo tipo di spese non incluse nelle domande di pagamento attraverso specifici test di audit durante gli audit dei sistemi e gli audit dei conti da svolgere nel periodo contabile in cui ha luogo la liquidazione dell'anticipo. Il lavoro di audit sugli importi che liquidano l'anticipo dovrebbe essere svolto entro e non oltre l'ultimo esercizio contabile. Gli errori riscontrati in questi test di controllo non vengono valutati al fine del computo del tasso di errore ma andranno riportati nella Relazione Annuale di Controllo.

CONTROLLO RELATIVO ALLE SPESE ATTUATE DALLA BEI E DA ALTRA ISTITUZIONE FINANZIARIA INTERNAZIONALE IN CUI LO STATO MEMBRO E' AZIONISTA QUALI ATTUATORI DI STRUMENTI FINANZIARI

Va evidenziato che se l'Autorità di Gestione decide di disegnare la BEI o altra istituzione finanziaria internazionale in cui lo Stato membro detiene una partecipazione come attuatore di Strumenti Finanziari l'AdA non svolge audit delle operazioni ai sensi dell'art. 81, comma 5 del RDC.

Gli auditor dovrebbero tenere conto dei seguenti documenti forniti dalla BEI e da altre istituzioni finanziarie internazionali di cui uno Stato membro è azionista:

- relazioni di controllo a favore dell'AdG a sostegno delle domande di pagamento, previste dall'articolo 81, paragrafo 2, secondo comma, del RDC;
- una relazione annuale di audit redatta dai loro revisori esterni secondo il modello di cui all'allegato XXI del RDC e inviata alla Commissione e alle AdA, ai sensi dell'articolo 81 paragrafo 5 secondo comma del RDC, entro la fine di ogni anno solare. Nella relazione annuale di audit, il revisore esterno fornisce una ragionevole garanzia sull'impostazione e sull'efficacia del sistema di controllo interno messo in atto dalla BEI o da altre istituzioni finanziarie internazionali. Le AdA baseranno il loro lavoro di audit sulla garanzia fornita nel presente audit annuale.

L'AdA dovrebbe continuare a svolgere audit dei sistemi e audit delle operazioni conformemente agli articoli 77, 79 o 83 del RDC, a seconda dei casi, a livello degli organismi che attuano lo Strumento Finanziario e, nel contesto dei fondi di garanzia, a livello degli organismi che forniscono i nuovi prestiti sottostanti.

La BEI o altre istituzioni finanziarie internazionali forniscono alle AdA/AdG tutti i documenti necessari a loro disposizione per consentire loro di adempiere ai propri obblighi, ai sensi dell'articolo 81 par. 6 del RDC.



4.6.3.5 Principio di pari opportunità e non discriminazione

I principi di pari opportunità e non discriminazione rientrano nei principi fondamentali della Programmazione 21-27. Infatti, ai sensi dell'art. 9 del RDC gli Stati membri e la Commissione:

- Provvedono affinché la parità tra uomini e donne, l'integrazione di genere e l'integrazione della prospettiva di genere siano prese in considerazione e promosse in tutte le fasi della preparazione, dell'attuazione, della sorveglianza, della rendicontazione e della valutazione dei Programmi (cd. principio di pari opportunità), in attuazione dei principi generali di cui all'art. 157 del TFUE;
- Adottano le misure necessarie per prevenire qualsiasi discriminazione fondata su genere, origine razziale o etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale durante le fasi di preparazione, attuazione, sorveglianza, rendicontazione e valutazione dei Programmi. In particolare, in tutte le fasi della preparazione e dell'attuazione dei Programmi si tiene conto dell'accessibilità per le persone con disabilità (c.d. principio di non discriminazione), in attuazione dei principi generali di cui all'art. 10 del TFUE.

Tra le condizioni abilitanti tematiche applicabili al FESR, al FSE+ e al Fondo di coesione – articolo 15, paragrafo 1, contenute nell'allegato IV del RDC, si segnala inoltre la **"4.2. Quadro strategico nazionale in materia di parità di genere"** che prevede che sia in atto un quadro politico strategico nazionale o regionale per la parità di genere comprensivo di:

1. l'individuazione, sulla base di dati concreti, delle problematiche relative alla parità di genere;
2. misure atte ad affrontare le disuguaglianze di genere in termini di occupazione, retribuzione e pensione, e a promuovere l'equilibrio tra vita professionale e vita privata per donne e uomini, anche migliorando l'accesso all'educazione e alla cura della prima infanzia, inclusa la definizione di obiettivi, nel rispetto del ruolo e dell'autonomia delle parti sociali;
3. modalità per la sorveglianza, la valutazione e la revisione del quadro politico strategico e dei metodi di raccolta dei dati basati su dati disaggregati per genere;
4. modalità per garantire che progettazione, attuazione, sorveglianza e revisione del quadro siano condotte in stretta collaborazione con i pertinenti portatori di interessi, compresi gli organismi per la parità di genere, le parti sociali e le organizzazioni della società civile.

Nell'ambito dell'attività di audit, **l'auditor dovrà quindi verificare che:**

- **L'operazione** oggetto di controllo **promuova**, o, comunque, **rispetti i principi di pari opportunità e non discriminazione**, di cui all'art. 9 del RDC.
- **I principi di pari opportunità e non discriminazione, ivi inclusa l'accessibilità per le persone con disabilità, siano stati tenuti in considerazione e promossi in tutte le fasi dell'operazione.**
 - Al riguardo, rappresenta un utile supporto anche alle attività di audit, la Comunicazione della Commissione *"Guida all'osservanza della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea nell'attuazione dei fondi strutturali e di investimento europei"* (2016/C 269/01)⁷⁵ che fornisce esempi di attuazione di tali diritti nelle diverse fasi di gestione e controllo dei Fondi SIE, quali la selezione delle operazioni o le verifiche di gestione.
 - Inoltre, tale Comunicazione ricorda che la Convenzione delle Nazioni Unite sui diritti delle persone

con disabilità (UNCRPD) del dicembre 2010 è stata firmata dall'UE ed è pertanto applicabile anche negli Stati membri nell'attuazione delle politiche UE. Inoltre, l'Unione Europea ha adottato la Strategia europea sulla disabilità 2010-2020: un rinnovato impegno per un'Europa senza barriere, la quale ha il fine di *"...mettere le persone con disabilità in condizione di esercitare tutti i loro diritti e di beneficiare di una piena partecipazione alla società e all'economia europea, in particolare mediante il mercato unico"*;

- Ai sensi dell'art. 73 del RDC, **per la selezione delle operazioni l'Autorità di Gestione stabilisca e applichi criteri e procedure non discriminatori e trasparenti**, garantisca l'accessibilità per le persone con disabilità, garantisca la parità di genere e tenga conto della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, del principio dello sviluppo sostenibile e della politica dell'Unione in materia ambientale in conformità dell'articolo 11 e dell'articolo 191, paragrafo 1, TFUE.
- **Siano rispettate dai Programmi le condizioni abilitanti in materia di parità di genere.**
- Sia rispettata la **prescrizione contenuta nell'allegato V** (Tabella 8: dimensione 7 - Dimensione della parità di genere del FSE+*, FESR, Fondo di coesione e JTF) secondo la quale In linea di principio, un contributo del 40 % a titolo del FSE+ è destinato al tracciamento in materia di parità di genere ed il 100 % si applica quando lo Stato membro sceglie di ricorrere all'articolo 6 del regolamento FSE+ nonché ad azioni specifiche del Programma in materia di parità di genere.
- **Siano state adottate tutte le misure necessarie per prevenire qualsiasi discriminazione fondata su sesso, razza o origine etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale**, con riguardo sia a rischi di "discriminazione diretta", sia di "discriminazione indiretta".
- **Ai sensi dell'art. 22 del RDC per ciascun obiettivo specifico i Programmi stabiliscano le azioni a tutela dell'uguaglianza, dell'inclusione e della non discriminazione.**
- **il Sistema di Gestione e Controllo favorisca la promozione e il rispetto dei principi di pari opportunità e non discriminazione**, prevedendo a esempio che la manualistica e la documentazione predisposte dall'AdG contemplino, a tutti i livelli, indicazioni per l'integrazione dei principi in questione nell'attuazione del Programma, con riferimento sia ad azioni direttamente dedicate alla promozione di tali principi, sia ad azioni che possono contribuire indirettamente a tale scopo.
- **l'Autorità di Gestione abbia fornito indicazioni** - definite ad esempio di concerto con i competenti referenti dell'Amministrazione (es. Consigliera di Parità) – **ai Beneficiari in relazione agli obiettivi, criteri ed indicatori ai fini della promozione dei principi di pari opportunità e non discriminazione alle relative operazioni.**
- **Anche le procedure per la verifica delle operazioni tengano in debito conto la conformità delle operazioni alle politiche trasversali dell'UE.**

Si suggerisce, infine, di prevedere, **audit di sistema tematici in materia di pari opportunità e non discriminazione**, in fase di aggiornamento delle Strategie di audit e a completamento della valutazione del rischio intrinseco o inerente, nonché della valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo.

4.6.3.6 Principio DNSH e resa a prova di clima delle infrastrutture

Uno degli obiettivi strategici dei Fondi FESR e FSE+, previsto dall'art. 5 del Reg. (UE) 2021/1060 è "un'Europa resiliente, più verde e a basse emissioni di carbonio ma in transizione verso un'economia a zero emissioni nette di carbonio attraverso la promozione di una transizione verso un'energia pulita ed equa, di investimenti verdi e blu, dell'economia circolare, dell'adattamento ai cambiamenti climatici e della loro mitigazione, della gestione e prevenzione dei rischi nonché della mobilità urbana sostenibile".



L'art.6 del Reg. (UE) 2021/1060 concerne il sostegno che gli Stati membri devono assicurare per il conseguimento degli obiettivi climatici e prevede che sia lo Stato membro sia la Commissione esercitano la sorveglianza per il rispetto di tali obiettivi.

L'art. 9, par. 4, del Reg. (UE) 2021/1060 stabilisce che gli "obiettivi dei fondi sono perseguiti in linea con l'obiettivo di promuovere lo sviluppo sostenibile di cui all'articolo 11 TFUE, tenendo conto degli obiettivi di sviluppo sostenibile delle Nazioni Unite, dell'accordo di Parigi e del principio «non arrecare un danno significativo»".

Il principio di sviluppo sostenibile diventa dunque a pieno titolo un obiettivo fondamentale della Politica di Coesione, che viene declinato nelle varie priorità e tipologie di azione previste dai Programmi elaborati dalle Amministrazioni interessate. Tale principio si coniuga con quello di «non arrecare un danno significativo» (do not a significant harm, DNSH), ovvero non sostenere o realizzare attività economiche che arrechino un danno significativo agli obiettivi ambientali secondo le indicazioni dell'art. 17 del Regolamento (UE) 2020/852.

Lo stesso considerando n. 10 del Reg. (UE) 2021/1060 stabilisce che "i fondi dovrebbero sostenere attività che rispettino le norme e le priorità climatiche e ambientali dell'Unione e non arrechino un danno significativo agli obiettivi ambientali ai sensi dell'articolo 17 del regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio. Meccanismi adeguati per garantire l'immunizzazione dagli effetti del clima degli investimenti in infrastrutture sostenuti dovrebbero essere parte integrante della programmazione e dell'attuazione dei fondi".

Pertanto, un particolare ambito di audit riguarda la verifica del rispetto dell'applicazione del principio DNSH per le operazioni incluse nei programmi del periodo 2021-2027. A tale proposito, la Nota esplicativa EGESIF_21-0025-00 del 27/09/2021, relativa all'applicazione del principio DNSH nell'ambito della Politica di Coesione, prevede che, in esito ad appropriata valutazione, ciascun Programma dovrà includere, nella sezione 2.1.1.1.1 *Interventi dei Fondi* sotto ciascun obiettivo specifico e ciascun tipo di azione, la seguente dichiarazione, selezionando una delle opzioni proposte:

"Le tipologie di azioni sono state valutate compatibili con il principio DNSH, in quanto:

- non si prevede che abbiano alcun impatto ambientale negativo significativo a causa della loro natura, oppure
- sono stati valutati compatibili ai sensi della RRF, o
- sono stati valutati come compatibili secondo la guida tecnica RRF DNSH, oppure
- sono stati valutati come compatibili secondo la metodologia dello Stato membro."

La Nota EGESIF citata richiede che sia assicurata la conformità a tale principio non solo in fase di preparazione dei Programmi ma anche nella fase di implementazione degli stessi. A tale scopo, non è necessario procedere alla verifica del rispetto di tale principio per ogni singola operazione, piuttosto **occorre assicurare che le operazioni siano comprese nell'ambito delle tipologie di azione che, in fase di programmazione, sono state considerate conformi al principio DNSH.**



Quanto sopra indicato può essere integrato con le indicazioni fornite nell'ambito del Technical Meeting CE-Autorità di Audit del 7 dicembre 2023, nell'ambito del quale è stato precisato che il rispetto del principio DNSH a livello di singola operazione implica:

- 1) la conformità dell'operazione con la normativa comunitaria, compresa quella in materia ambientale;
- 2) l'operazione deve ricadere nel tipo di azioni definite nel Programma compatibili con il principio DNSH;
- 3) coerenza dell'operazione con le strategie e la documentazione di riferimento relativa alle condizioni abilitanti pertinenti;
- 4) ove previsto, l'operazione deve essere soggetta a valutazione di impatto ambientale o monitoraggio ambientale;
- 5) per le infrastrutture, presenza della prova a resa di clima (come più avanti indicato).

A tale scopo le Autorità di Gestione devono applicare criteri di selezione che:

- riguardano specificatamente il tipo di azione valutata conforme al principio DNSH nel Programma;
- includono elementi sulla base dei quali le tipologie di azione sono state valutate conformi al principio DNSH (fare riferimento alla valutazione DNSH del Programma);
- comprendano le misure di mitigazione identificate a seguito della valutazione DNSH.

Ciò implica per l'Autorità di Audit la necessità di verificare:

- la correttezza delle attività di selezione delle operazioni, finalizzata al sostegno delle sole operazioni conformi con le regole del Programma, con la normativa europea e con quella nazionale, compresa l'appartenenza ai tipi di operazioni prestabiliti. Questa verifica riguarda pertanto il corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo e la risoluzione di ogni irregolarità in tale ambito;
- la corrispondenza delle operazioni alle azioni conformi al DNSH come definite nel Programma, **applicando criteri di selezione dei progetti adeguati**. A tale proposito i risultati della Valutazione Ambientale Strategica, preliminare al Programma, possono costituire un riferimento per garantire la conformità al DNSH, stabilendo criteri di selezione per verificare la compatibilità delle operazioni con le azioni conformi al DNSH. Il rapporto della Commissione Europea *"Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds"* fornisce indicazioni pratiche sui criteri di selezione che hanno lo scopo di sostenere progetti più rispettosi dell'ambiente e su altri strumenti con lo scopo di migliorare le prestazioni ambientali dei progetti. In particolare, tale rapporto fornisce alcuni suggerimenti e indicazioni di best practices quali:
 - la possibilità che la stessa Valutazione Ambientale Strategica fornisca linee di indirizzo per la definizione di criteri di selezione delle operazioni orientati verso il rispetto del principio di sviluppo sostenibile;
 - definizione di criteri di ammissibilità che garantiscano, quanto meno, la conformità alla normativa ambientale di riferimento e, eventualmente, assicurino anche l'attuazione di alcune buone pratiche di riferimento;
 - definizione di criteri di valutazione delle operazioni (specifici in base al tipo di azione, quantificabili e con una chiara evidenziazione per il beneficiario delle informazioni necessarie a corrispondervi) che orientino la selezione verso progetti dotati di migliori caratteristiche di impatto ambientale, mediante l'attribuzione di punteggi dedicati;

- applicazione del modello “appalti pubblici verdi” (green public procurement) per gli affidamenti da parte di soggetti pubblici di lavori, servizi e forniture. A tale proposito, l’Unione Europea ha sviluppato appositi criteri (intesi come criteri di selezione, specifiche tecniche, criteri premiali e clausole di prestazione contrattuale), a loro volta distinti in criteri base e criteri completi, per gli affidamenti pubblici in diversi settori, rivolti a migliorare l’impatto ambientale (cfr. https://green-business.ec.europa.eu/green-public-procurement/gpp-criteria-and-requirements_en);
- rafforzamento amministrativo delle Autorità dei Programmi affinché si dotino delle specifiche conoscenze e competenze, in ambito ambientale e climatico, necessarie alla selezione dei progetti più adeguati sotto tali aspetti. A tale proposito, si suggerisce che l’Autorità di Gestione predisponga apposite Linee Guida e/o realizzi seminari formativi, a beneficio delle risorse inserite nella struttura di gestione, per evidenziare le modalità e gli strumenti per integrare le tematiche e gli obiettivi ambientali nell’ambito del complessivo macroprocesso di gestione e controllo del Programma, con particolare riguardo alla fase di selezione. Inoltre, il rafforzamento istituzionale in tale ambito può essere perseguito mediante il coinvolgimento di Organismi o risorse esterne con specifiche competenze, con funzioni di supporto e consulenza. Infine, risulta rilevante altresì la collaborazione con stakeholders quali Autorità ambientali e Organizzazioni Non Governative impegnate su temi sensibili per l’ambiente.
- promuovere la capacità dei potenziali beneficiari di integrare gli aspetti ambientali nelle loro domande di sostegno a valere sui Programmi, mediante l’approntamento da parte dell’Autorità di Gestione di apposite Linee Guida, helpdesk e servizi di consulenza specifica, iniziative formative e di accrescimento della consapevolezza su temi ambientali, forme di dialogo continuo con i potenziali beneficiari, condivisione di best practices e previsione di incentivi finanziari finalizzati alla considerazione di tematiche ambientali nella proposta progettuale.

Quindi, in concreto, con riferimento al rispetto del principio DNSH, l’Autorità di Audit nel corso degli audit deve verificare che:

- l’operazione oggetto di audit sia inquadrata nell’ambito di uno dei tipi di azione previsti dal Programma e già valutati in relazione al principio DNSH;
- l’applicazione da parte dell’Autorità di Gestione di criteri di selezione che:
 - garantiscono la compatibilità con la legislazione EU in materia ambientale, applicabile ai vari settori;
 - includono elementi sulla base dei quali le tipologie di azione interessate sono state valutate positivamente rispetto al principio DNSH;
 - riflettono le misure di mitigazione identificate nella valutazione DNSH per le tipologie di azione interessate;
 - in base alle indicazioni scaturenti dalla VAS o dal Rapporto della Commissione Europea “*Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds*” garantiscano le migliori opzioni sotto il profilo dell’impatto ambientale.

Parallelamente al rispetto del principio DNSH, nell’ambito del perseguimento di obiettivi ambientali stabiliti a livello internazionale e UE, i programmi del periodo 2021-2027 devono assicurare che gli investimenti in

infrastrutture siano a prova di clima. In particolare, l'art. 73, par. 3, lett. j) del RDC stabilisce che nella selezione delle operazioni l'Autorità di Gestione "garantisce l'immunizzazione dagli effetti del clima degli investimenti in infrastrutture la cui durata attesa è di almeno cinque anni." A tale proposito la Comunicazione della Commissione Europea *Orientamenti tecnici per infrastrutture a prova di clima nel periodo 2021-2027 (2021/C 373/01)* definisce il processo per rendere le infrastrutture "a prova di clima". Gli Orientamenti assicurano il rispetto dei requisiti stabiliti dalla legislazione rilevante in materia, in particolare:

- sono coerenti con l'accordo di Parigi e con gli obiettivi climatici dell'UE, compreso il conseguimento della neutralità climatica entro il 2050;
- seguono il principio di «efficienza energetica al primo posto» definito all'articolo 2, paragrafo 18, del Regolamento (UE) 2018/1999;
- seguono il principio di «non arrecare un danno significativo» (DNSH), sancito dal Regolamento (UE) 2020/852.

La resa a clima delle infrastrutture è un processo suddiviso in due pilastri (mitigazione dei cambiamenti climatici, adattamento ai cambiamenti climatici) e due fasi (screening, analisi dettagliata).

Con riferimento al primo pilastro (mitigazione dei cambiamenti climatici), lo scopo è quello di misurare gli effetti sul clima (in particolare, emissione di gas a effetto serra) collegati alla realizzazione e gestione di una specifica infrastruttura. La prima fase di screening è finalizzata a discriminare:

- le tipologie di infrastrutture che non richiedono una valutazione dell'impronta di carbonio (indicate nei predetti Orientamenti), per le quali è sufficiente una dichiarazione di screening della neutralità climatica, basata su una analisi di base dell'emissione di gas a effetto serra;
- le tipologie di infrastrutture che richiedono la valutazione dell'impronta di carbonio.

Per queste ultime tipologie è necessario attivare la fase 2 e svolgere un'analisi dettagliata diretta a calcolare l'impronta di carbonio e la conseguente monetizzazione, basata sul costo ombra del carbonio, secondo la metodologia adottata dalla BEI.

Con riferimento al secondo pilastro (adattamento ai cambiamenti climatici), lo scopo è quello di valutare la resistenza di una specifica infrastruttura agli eventi meteorologici ed impatti climatici. La prima fase di screening è finalizzata a verificare se la particolare infrastruttura oggetto di indagine è vulnerabile a rischi climatici. In caso di risposta negativa, è sufficiente la documentazione sullo screening di resilienza climatica.

Per quelle infrastrutture che evidenzino vulnerabilità a rischi climatici, è necessario procedere alla fase 2 che consiste in una analisi dettagliata che, mediante l'analisi della probabilità dei pericoli climatici e della gravità degli impatti, determini una valutazione dei rischi climatici per tali infrastrutture.

A valle degli Orientamenti CE per la resa a prova di clima delle infrastrutture, che indicano le metodologie di riferimento per le predette valutazioni, il Dipartimento per le Politiche di Coesione della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha pubblicato il documento *"Indirizzi per la verifica climatica dei progetti infrastrutturali in Italia per il periodo 2021-2027"* che fornisce una guida dettagliata per l'applicazione delle predette metodologie, indicando nell'Allegato l'ambito di applicazione della verifica climatica per settore di intervento, in base ai codici di intervento dell'Allegato 1 RDC.



Per quanto riguarda i compiti dell'Autorità di Audit, questa ha il compito di verificare che la resa a prova di clima degli interventi infrastrutturali finanziati dai Programmi oggetto di controllo sia stata eseguita, secondo quanto previsto dagli Orientamenti CE e dal predetto documento nazionale, che l'Autorità di Gestione abbia quindi verificato in fase di selezione l'effettiva sussistenza della documentazione che dimostra l'esecuzione delle analisi per la prova a resa di clima e che i risultati di tali analisi supportino la decisione di realizzare l'infrastruttura.

4.6.3.7 Contrasto alle frodi

L'AdG, ai sensi dell'art. 74, paragrafo 1, lettera c) del Reg. (UE) 2021/1060, *"pone in atto misure e procedure antifrode efficaci e proporzionate, tenendo conto dei rischi individuati"* e l'AdA deve effettuare delle verifiche volte ad accertare la conformità delle misure adottate dall'AdG.

Pertanto, gli audit sulle operazioni includono anche la verifica che, per l'operazione oggetto di audit, siano state adottate da parte dell'AdG tutte le misure necessarie, nel rispetto delle pertinenti misure legislative, regolamentari e amministrative, per tutelare gli interessi finanziari dell'UE e ai fini della prevenzione, individuazione e rettifica di eventuali irregolarità e frodi, tenendo conto del modello di cui all'Allegato 1 alla **Nota EGESIF n. 14-0021-00 del 16/06/2014, "Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate"**.

Per ciascun rischio individuato nell'ambito di tale valutazione, l'Autorità di Gestione deve aver predisposto appropriate misure e verifiche per l'attenuazione di tale rischio, considerando i suggerimenti di cui all'Allegato 2 della Nota EGESIF citata.

Di conseguenza, al momento degli audit sulle operazioni, l'auditor verificherà se sussista effettivo riscontro dell'attuazione delle misure antifrode quali definite dall'Autorità di Gestione a seguito della propria Valutazione dei rischi di frode. Si raccomanda quindi di prevedere un punto di controllo al riguardo nelle checklist relative a tutte le tipologie di operazione.

Nell'ambito dell'attività di audit delle operazioni, **l'auditor dovrà verificare che:**

- L'AdG abbia effettuato una valutazione tempestiva del rischio di frode, compresi i rischi connessi al conflitto di interessi (impatto e probabilità dei rischi rilevanti per l'attuazione dei programmi) e che sia stata effettuata una corretta ponderazione degli elementi principali di approccio nella lotta alla frode;
- L'AdG/Organismo intermedio abbiano aggiornato regolarmente la valutazione del rischio di frode (ad esempio su base annuale o ogni due anni, a seconda dei livelli di rischio). Poiché l'AdG ha l'obbligo di adottare misure antifrode efficaci e proporzionate, i risultati della valutazione del rischio di frode devono essere approvati dalla direzione dell'AdG;
- Le misure e le procedure antifrode per prevenire i conflitti di interesse siano strutturate intorno a tre elementi chiave: prevenzione, individuazione e correzione;
- Per mitigare il rischio di frode e di conflitto di interessi a un livello accettabile siano in atto misure preventive adeguate e proporzionate, adattate alle situazioni specifiche (ad esempio la dichiarazione di principi, il codice di condotta, linea adottata nelle comunicazioni dall'alto, l'assegnazione delle responsabilità, azioni formative e di sensibilizzazione antifrode);
- Esistano e funzionino efficacemente misure adeguate per prevenire, individuare e correggere le irregolarità, compresi i casi di (sospetta) frode, e per identificare i "cartellini rossi" e gli indicatori di frode, tra cui la raccolta di dati appropriati sui titolari effettivi dei beneficiari e dei contraenti e l'analisi delle

informazioni digitali, ad esempio attraverso l'uso di uno strumento di data mining o di risk scoring;

- Esistano misure adeguate per la segnalazione e il monitoraggio delle irregolarità e dei casi di (sospetta) frode, compresi i conflitti di interesse; i casi di sospetta frode vengono comunicati agli organi investigativi penali. Tali meccanismi di segnalazione assicurano un sufficiente coordinamento tra le autorità di gestione e/o di audit, le autorità investigative competenti dello Stato membro, l'EPPO e l'OLAF, compresa la segnalazione elettronica alla Commissione tramite il Sistema di Gestione delle Irregolarità (IMS) da parte dell'organismo competente dello Stato membro, come previsto dall'Allegato XII del Reg. (UE) 2021/1060, ove applicabile.

Nell'ambito della lotta alla frode (e alle irregolarità), le Autorità possono ricorrere all'utilizzo della piattaforma ARACHNE che consente, attraverso la classificazione del rischio, di aumentare l'efficienza del controllo in ambito di selezione dei progetti, verifica di gestione e audit, nonché potenziare ulteriormente l'identificazione, la prevenzione e il rilevamento delle frodi. Lo strumento è, inoltre, particolarmente appropriato per l'identificazione e la valutazione dei rischi di frode nell'ambito dei Fondi, incluso, tra gli altri, il settore degli appalti pubblici, particolarmente esposto a frodi e irregolarità, quali le offerte collusive. **È pertanto fortemente raccomandato l'utilizzo di ARACHNE quale strumento fondamentale per la conduzione degli audit.**

Ulteriori elementi di supporto all'auditor nell'individuazione di casi di possibili sospetta frode sono forniti dalle **Note informative dell'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF)** a esempio in materia di conflitti di interessi e contraffazione dei documenti, nonché dalla Raccolta di casi di frode anonimizzati pubblicati dall'OLAF stesso.

4.6.3.8 Conflitti di interesse

Verifiche sul conflitto di interesse nell'ambito dell'audit delle operazioni

Nel corso degli audit delle operazioni, le AdA devono garantire il rispetto della normativa nazionale ed europea in materia di conflitto d'interessi. A livello comunitario il conflitto d'interessi viene disciplinato da parte dell'art. 61 del Regolamento (UE, Euratom) 2024/2509 nel quale, al paragrafo 3, si afferma che:

“esiste un conflitto d'interessi quando l'esercizio imparziale e obiettivo delle funzioni di un agente finanziario o di un'altra persona di cui al paragrafo 1 è compromesso da motivi familiari, affettivi, da affinità politica o nazionale, da interesse economico o da qualsiasi altro interesse personale diretto o indiretto.”

L'AdA, al fine di garantire un adeguato controllo, dovrà verificare:

- la presenza di un Codice di condotta per AdG/OI/Beneficiario coinvolti nella gestione dell'operazione;
- che ai beneficiari sia stata fornita un'informativa sull'assenza di conflitto d'interessi;
- che siano state fornite autodichiarazioni sull'assenza di conflitto d'interesse e, se del caso un'autodichiarazione relativa agli interessi passati (relativa agli ultimi 3 anni), da parte dei soggetti dell'AdG/OI coinvolti nella gestione (compresi i membri di commissione di valutazione) e nei controlli di primo livello, da parte dei soggetti erogatori di aiuti (compresi i membri di commissione di valutazione), da parte dei beneficiari e da parte di tutti i soggetti intervenuti con compiti funzionali nella fase aggiudicativa o esecutiva dell'operazione.

Le predette autodichiarazioni dovranno essere rilasciate in conformità con quanto previsto dal DPR 445/2000 e prevedere:



- un chiaro riferimento ai compiti assegnati in relazione all'operazione;
- il nome completo del firmatario, la data di nascita, la posizione nell'organizzazione e le funzioni dettagliate;
- la data della firma;
- l'indicazione degli eventuali interessi percepiti o che potrebbero essere percepiti da parte del firmatario come in conflitto con il finanziamento dell'operazione e/o se si trova in una situazione di conflitto d'interessi legato all'attuazione dell'operazione;
- se vi sono circostanze (compresi gli interessi) a causa delle quali potrebbe trovarsi in una situazione di conflitto d'interessi nel prossimo futuro;
- che il firmatario segnalerà immediatamente ogni possibile conflitto d'interessi qualora si verifichino circostanze che possano condurre a una tale conclusione.

Le dichiarazioni di assenza di conflitto di interessi devono essere soggette a verifiche di veridicità, attraverso la consultazione di apposite piattaforme e banche dati (ARACHNE, PIAF, REGIS, opencoesione etc.).

Se in relazione all'operazione soggetta ad audit l'AdG, con riferimento a tali dichiarazioni, abbia eseguito verifiche di veridicità, l'AdA acquisirà gli esiti di tali verifiche e controllerà se, in caso di accertamento da parte dell'AdG di conflitti di interesse, siano state applicate le misure prestabilite.

Se, invece, l'AdG non abbia svolto verifiche di veridicità delle dichiarazioni o comunque l'AdA ritenga di ampliare le verifiche svolte dall'AdG, l'AdA svolgerà un controllo, su base campionaria, delle autodichiarazioni rese, attraverso la consultazione delle apposite banche dati e piattaforme.

Infine, come indicato nella comunicazione 121/2021 della CE *"Orientamenti sulla prevenzione e sulla gestione dei conflitti d'interessi a norma del regolamento finanziario"*, nel corso dell'audit l'autorità dovrà porre particolare attenzione ai seguenti indicatori di rischio:

- l'assenza di una dichiarazione di conflitto d'interessi, qualora questa sia obbligatoria o richiesta;
- un membro del personale dell'amministrazione aggiudicatrice, prima di entrare a far parte di quest'ultima, abbia lavorato per un'impresa che potrebbe presentare un'offerta in una gara che tale membro del personale deve preparare;
- un membro del personale dell'amministrazione aggiudicatrice ha familiari stretti impiegati in un'impresa che potrebbe presentare un'offerta in una gara;
- la modifica delle condizioni del contratto concluso tra il beneficiario e il soggetto attuatore;
- l'esistenza di relazioni o di un rapporto di conoscenza tra il beneficiario e il personale dell'AdG/OI o tra il beneficiario finale e i contraenti;
- il fatto che il beneficiario e il soggetto attuatore (o subcontraente) condividano uffici o locali o abbiano lo stesso indirizzo o una denominazione sociale simile determinando un'interdipendenza economica;
- i membri della commissione di valutazione non possiedono le competenze tecniche necessarie per valutare le offerte presentate e sono guidati da un'unica persona;
- uno o più membri del comitato di esperti che valuta i progetti occupano una posizione di livello elevato in una delle entità che presentano un progetto per ottenere un finanziamento;
- gli elementi soggettivi sono sovrarappresentati nel sistema dei criteri o nella valutazione di un'offerta;
- il capitolato d'oneri presenta molte similitudini con il prodotto o i servizi offerti dall'aggiudicatario, in particolare quando include una serie di requisiti molto specifici che pochissimi offerenti potrebbero soddisfare;
- l'importo stimato o l'importo massimo del contratto non è comunicato nei documenti di gara accessibili al pubblico (è registrato solo a livello interno), ma l'offerta è molto vicina a tale importo stabilito internamente (ad esempio presenta una differenza dell'1-2%);

- l'entità beneficiaria è stata creata immediatamente prima della presentazione della domanda di sovvenzione;
- vi sono pochi candidati, o meno candidati del previsto, per un invito a presentare proposte o offerte;
- la stessa impresa si aggiudica ripetutamente appalti consecutivi;
- la cattiva esecuzione del contratto non comporta l'applicazione di sanzioni o l'esclusione del contraente o prestatore di servizi dall'aggiudicazione di ulteriori appalti.

Questi non costituiscono, di per sé, un conflitto d'interessi, ma, nel momento in cui sia riscontrata la presenza di uno o più di essi, si suggerisce che l'AdA possa approfondire la possibilità della presenza di conflitto d'interessi attraverso la consultazione di piattaforme e banche dati (ARACHNE, PIAF, REGIS etc.).

Per ulteriori approfondimenti si rimanda agli Orientamenti sulla prevenzione e sulla gestione dei conflitti d'interessi (2021/C 121/01) della CE.

Gestione del conflitto di interesse da parte dell'AdA

L'AdA deve prevedere apposite misure per la gestione dei conflitti di interesse che possano insorgere nell'esecuzione delle attività in capo alle risorse incardinate nella propria struttura organizzativa.

A riguardo, oltre al riferimento al codice di comportamento dell'Amministrazione al quale le risorse interne devono attenersi, l'AdA deve prevedere che ogni risorsa compresa nel gruppo di lavoro, inclusi gli auditor esterni (es. AT; esperti esterni), al momento dell'assegnazione all'ufficio/struttura o al conferimento dell'incarico, rilascino autodichiarazioni di assenza di conflitto di interesse ex DPR 445/2000 sia generali, a valere sul Programma, sia specifiche, a seguito dell'assegnazione delle operazioni da sottoporre ad audit; le autodichiarazioni devono prevedere, tra l'altro, l'assenza di conflitto di interesse per attività svolte o per incarichi assunti nei 3 anni precedenti con riferimento al Programma e l'assenza di assunzione nell'ultimo triennio di funzioni amministrative e/o di consulenza per conto di Beneficiari finali di contributi a valere sul Programma.

Le autodichiarazioni di assenza di conflitto di interesse rilasciate devono essere sottoposte a controllo a campione al fine di accertare la veridicità delle informazioni.

Più in particolare l'AdA deve:

- 1 Individuare i soggetti incaricati del controllo sulle autodichiarazioni in materia di conflitto di interesse rilasciate e del monitoraggio delle situazioni di incompatibilità che possano coinvolgere il personale coinvolto;
- 2 Definire la metodologia di campionamento per l'estrazione delle dichiarazioni di assenza di conflitto di interesse da sottoporre a verifica (es. campione casuale o anche basato su una analisi del rischio non inferiore al 10%);
- 3 Definire le modalità di controllo sulle autodichiarazioni, le tempistiche di esecuzione e gli strumenti utilizzati (es. checklist; verbale)
- 4 Definire le procedure da utilizzare qualora dovessero essere rilevate delle dichiarazioni irregolari o incomplete o non veritiere, per i seguiti di competenza.

Gli esiti dell'estrazione del campione sulle autodichiarazioni devono essere riportati in un apposito verbale di estrazione del campione. Una volta ultimata l'attività di controllo deve essere redatto un apposito verbale contenente le dichiarazioni verificate e gli esiti del controllo sulla veridicità delle informazioni esaminate.



INDICAZIONI OPERATIVE

Esempi di verifica:

I controlli vengono effettuati, di norma, ai sensi dell'art. 43 del DPR 445/2000 e ss.mm.ii., mediante diretta consultazione degli archivi dell'Amministrazione certificante oppure mediante richiesta agli stessi di specifici certificati.

A riguardo a titolo esemplificativo, una volta acquisite le dichiarazioni campionate, il soggetto incaricato del controllo potrebbe esaminare le informazioni riportate nel curriculum vitae e rispetto ai contenuti riportati nelle dichiarazioni:

- effettuare una verifica preliminare mediante: i) consultazione di banche dati (es. Registro delle imprese; banca dati del Ministero dell'interno sulle cariche elettive; PerlaPA-Anagrafe delle prestazioni; ANPR ecc.); ii) ricerca di informazioni pubblicate sui media; iii) raccolta di informazioni all'interno della struttura (es. qualora si tratti di una risorsa interna, accertamento su eventuali autorizzazioni rilasciate per lo svolgimento di incarichi extraistituzionali).
- richiedere contestualmente alle Amministrazioni certificanti il rilascio delle pertinenti certificazioni sulle informazioni contenute nella dichiarazione (es. stato di famiglia; estratto di nascita ecc.).

4.6.4 La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET)

Come indicato dalla nota Ares CPRE_23-0013-01 del 26/07/2023 "*Methodological note on the Annual Control Report, Audit opinion and treatment of errors*" per il ciclo di programmazione 2021-2027, al termine dell'esecuzione degli audit delle operazioni, gli eventuali errori riscontrati vengono sottoposti a valutazione¹⁴ al fine di determinarne la tipologia. In particolare, secondo le indicazioni fornite nella Nota cui si rinvia per approfondimenti, gli errori riscontrati in fase di audit, possono essere categorizzati in:

- errore casuale;
- errore sistemico;
- errore anomalo;
- errore noto.

Tale attività è funzionale al corretto calcolo del **Tasso di Errore Totale (TET)**, dato dalla somma degli errori casuali estrapolati, compresi gli errori determinati negli strati esaustivi e, se del caso, gli errori sistemici delimitati e gli errori anomali non corretti, divisa per le spese della popolazione sottoposta ad audit (art. 8 del Reg. (UE) 67/2023). L'estrapolazione degli errori viene effettuata secondo il metodo di campionamento prescelto dall'AdA, in conformità con le formule previste in Allegato II al Regolamento sul campionamento, cui si rinvia, sia nel caso di errori riscontrati nel campione sia nel caso di errori riscontrati nelle unità di sottocampionamento. Qualora alle operazioni sottoposte ad audit si applichino le condizioni relative alle modalità di audit unico l'estrapolazione degli errori viene effettuata sulla base di quanto previsto all'Allegato III del Regolamento sul campionamento, in funzione della scelta operata di escludere l'unità di campionamento dalla popolazione (popolazione rettificata) oppure di sostituire l'unità di campionamento selezionata.



¹⁴ Norme internazionali di audit, ISA 530

In esito alla valutazione degli errori riscontrati, quindi, l'AdA può procedere al calcolo dell'Errore Totale che viene poi rapportato all'importo della spesa nella popolazione sottoposta a campionamento per l'anno contabile di riferimento al fine di ottenere il Tasso di Errore Totale (TET).

Il TET rappresenta la migliore stima dell'errore nella popolazione¹⁵ per quell'anno contabile e viene quindi riportato nella RAC. Si ricorda che il TET rappresenta il tasso di errore prima che eventuali misure correttive siano state applicate dallo Stato Membro a seguito degli audit delle operazioni, al netto di alcuni casi peculiari di errori rilevati dall'AdG o da altro organismo prima della selezione del campione da parte dell'AdA per il cui trattamento si rinvia a quando previsto dalla sezione IV, par. 2.2 della Nota Ares CPRE_23-0013-01 del 26/07/2023.

Definito il TET, l'AdA procede anche al calcolo della **precisione (SE)**, quale misura dell'incertezza associata all'estrapolazione. Le due grandezze definite sono funzionali al calcolo, in base al metodo di campionamento statistico applicato come riportato in Allegato II al Regolamento sul campionamento, del **limite superiore dell'errore (ULE = TET + SE)**. L'errore (TET) e il limite superiore (ULE) sono quindi entrambi confrontati con l'errore massimo tollerabile (TE) fissato pari al 2% della spesa, per trarre le conclusioni dell'audit delle operazioni:

- se $TET > TE$ il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono superiori alla soglia di materialità;
- se $TET < TE$ e anche $ULE < TE$ il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono inferiori alla soglia di materialità;
- se $TET < TE$ ma $ULE > TE$ è necessario lavoro aggiuntivo¹⁶ (campione aggiuntivo) visto che non ci sono garanzie per sostenere che la popolazione non è affetta da errori superiori alla soglia di materialità.

Il lavoro aggiuntivo richiesto, come indicato dalla Linea Guida INTOSAI n. 23, consiste in una delle seguenti possibilità:

- richiedere all'Organismo controllato di esaminare gli errori/le eccezioni rilevati e quelli che si potrebbero verificare in futuro. Ciò potrebbe comportare adeguamenti concordati dei resoconti finanziari;
- effettuare ulteriori verifiche al fine di attenuare il rischio del campionamento e di conseguenza la tolleranza che deve rientrare nella valutazione dei risultati (ad esempio un campione aggiuntivo);
- utilizzare procedure di audit alternative per conseguire una garanzia supplementare.

Più in particolare, nel caso in cui i controlli effettuati sul campione non consentano di pervenire a conclusioni accettabili, ai fini della Relazione Annuale, l'AdA può procedere all'estrazione di un campione aggiuntivo di

¹⁵ Come previsto nell'ambito della Nota ARES CPRE_23-0013-01 del 26/07/2023 "Methodological note on the Annual Control Report, Audit opinion and treatment of errors", quando la somma dei singoli errori nel campione e degli errori noti (e relativi alle spese del periodo contabile) è superiore alla proiezione degli errori casuali, l'AA dovrebbe considerare la somma di questi errori come stima migliore dell'errore nella popolazione rispetto all'errore previsto. In questi casi entrambi gli errori dovrebbero essere indicati nella RAC.

¹⁶ L'eventuale lavoro aggiuntivo può non essere necessario nel caso in cui sia necessario procedere ad un ricalcolo del livello di confidenza, secondo le indicazioni metodologiche fornite dalla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017, che sia compatibile con il giudizio di affidabilità del SiGeCo



ulteriori operazioni, in relazione a specifici fattori di rischio individuati, al fine di garantire per ogni Programma una copertura sufficiente dei diversi tipi di operazioni, dei Beneficiari, degli Organismi intermedi e o di altri aspetti di natura prioritaria (si rinvia al riguardo al paragrafo 4.5.5. Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario).



INDICAZIONI OPERATIVE



Si raccomanda di verificare il rispetto delle disposizioni all'art. 74, par. 1, lett. b) del Reg. UE 2021/1060, secondo la quale **le AdG devono garantire che ciascun beneficiario riceva l'importo dovuto integralmente ed entro 80 giorni dalla data della presentazione della domanda di pagamento** da parte del beneficiario (salvo che le informazioni presentate dal beneficiario non consentano all'AdG di stabilire se l'importo è dovuto).



Si suggerisce di prestare particolare attenzione alla **corretta predisposizione della pista di controllo**, in quanto uno degli **Requisiti fondamentali** della nuova Programmazione è il **RC5**.



Si rimarca che una buona prassi sarebbe quella di aver **completato l'analisi della documentazione probante** reperita **prima dell'eventuale esecuzione della verifica in loco**, con particolare rilevanza rispetto agli **aspetti finanziari** (es. effettività, realtà, inerenza, legittimità e veridicità della spesa).



Si consiglia di tenere in **considerazione il principio dell'audit unico**, evitando di svolgere audit in loco di operazione già verificate in loco dall'AdG, **basandosi sugli esiti di tali verifiche se ritenuti attendibili**. Altrimenti, potrebbe concentrare le **verifiche in loco su tipologie di operazioni** per le quali solo **un controllo in loco ex post può fornire adeguate garanzie** rispetto alla corretta attuazione dell'operazione (es. appalti pubblici di lavori e/o forniture di beni, ecc.).



Si suggerisce, con riferimento alle **verifiche in loco**, di **predisporre un apposito planning per la pianificazione delle missioni di controllo**. Inoltre, prima dell'avvio delle attività l'AdA dovrebbe **convocare una riunione di pianificazione**, durante la quale chiarire gli aspetti essenziali con tutto il Gruppo di Lavoro, e **organizzare il fascicolo dell'operazione** per preparare l'audit *in loco* ed effettuare un'istruttoria preliminare in merito alle caratteristiche dell'operazione.



Si suggerisce di **prestare particolare attenzione alla verifica del rispetto del nuovo Codice dei Contratti Pubblici**, le cui principali novità sono elencate al paragrafo 4.6.3.1 del presente Manuale, con particolare riferimento alla **compilazione delle differenti Checklist, riferite al "nuovo" o al "vecchio" Codice**, da utilizzare rispetto al periodo in cui la procedura è stata avviata.



Si raccomanda, **nel corso della verifica di una procedura pubblica**, venga prestata particolare attenzione ad alcuni **aspetti di particolare rilevanza**, come il **processo di valutazione delle offerte da parte dell'AdG** (per il quale potrebbe essere necessario ripetere l'assegnazione dei punteggi previsti e l'aggiudicazione dell'appalto), la **presenza di conflitti di interessi** (attraverso il controllo delle autodichiarazioni che, a campione, devono essere verificate attraverso l'utilizzo delle banche dati) e l'eventuale **presenza del doppio finanziamento** (verificato attraverso, ad es. Regis, RNA e ARACHNE).



Si consiglia, con riferimento alla **verifica connessa agli Aiuti di Stato**, di considerare in modo particolare gli aiuti concessi nel periodo temporale di vigenza dei c.d. **"Temporary Framework"**.



Con riferimento alle **verifiche connesse agli Aiuti c.d. "De Minimis"**, si raccomanda di **verificare in loco l'output dell'operazione** (es. l'avanzamento fisico del progetto, gli originali dei documenti amministrativi e contabili, il sistema o codice contabile adottato dal beneficiario, ecc.).



Si ricorda di **prestare attenzione alla principale novità della Programmazione 2021 – 27** relativamente alle **Opzioni di Semplificazione dei Costi**, consistente nell'uso **obbligatorio dei Costi Semplificati** nelle forme dei costi unitari, delle somme forfettarie o dei tassi forfettari **sotto i €**

200.000 di costi totali di un'operazione.



Si raccomanda di **verificare che in qualsiasi documento non venga lesa il principio di pari opportunità e non discriminazione**, tenendo in considerazione i documenti di riferimento per i principi stessi, **elencati nel presente Manuale al par. 4.6.3.5**



In merito al **rispetto del principio DNSH**, occorre tenere presente che è **necessario semplicemente assicurare che le operazioni siano comprese nell'ambito delle tipologie di azione** che, in fase di programmazione, sono state **considerate conformi al principio DNSH**, ad esempio: **verificando che l'operazione sia inquadrata in uno dei tipi di azione previsti dal Programma** e già valutati in relazione al DNSH, che il **processo di selezione dell'operazione sia coerente con la legislazione UE in materia ambientale** e che le **operazioni per cui rileva il rispetto del principio garantiscano le migliori opzioni** sotto il profilo dell'impatto ambientale.



Si raccomanda di **verificare, attraverso adeguati documenti probatori, che l'analisi per la prova a resa di clima**, sia stata **eseguita in maniera adeguata** e che i risultati da tale analisi supportino la **decisione di realizzare l'infrastruttura**.



Nel contesto delle **verifiche connesse al contrasto alle frodi**, si raccomanda all'AdA **l'utilizzo del sistema ARACHNE** quale strumento fondamentale per la conduzione degli audit.

4.7 L'audit dei Conti

L'AdA svolge, per ogni anno contabile, un audit sui conti finalizzato ad accertare che vi sia una ragionevole garanzia sulla completezza, accuratezza e veridicità degli importi comunicati negli stessi, in conformità con l'articolo 77, paragrafo 1 e paragrafo 3 lettera a), punto ii) del Reg. (UE) 2021/1060 e in coerenza con la Nota metodologica CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023 sulla preparazione, presentazione, esame e audit dei conti per il periodo di programmazione 2021-2027.

CV 14.1

Per l'esecuzione dell'audit dei conti, da svolgersi in linea con quanto previsto dalla Strategia di Audit, l'AdA prende in considerazione i risultati del lavoro di audit esistenti per l'esercizio contabile in corso, quali gli audit di sistema e gli audit delle operazioni o anche gli esiti dei propri audit sui conti precedenti (compresi quelli del periodo di programmazione 2014-2020), a condizione che tali risultati siano ancora pertinenti. In questi casi, l'AdA, su proprio giudizio professionale e valutando la portata dell'errore, può decidere di limitare l'attività di audit sui conti. Tuttavia, ciò non dovrebbe applicarsi nel caso di nuove Autorità responsabili della funzione contabile o di nuove funzioni contabili affidate alle Autorità di gestione esistenti¹⁷. In ogni caso, la scelta di limitare l'audit dei Conti deve essere chiaramente descritta e giustificata nella Strategia e ben dettagliata nella sezione 6 della relazione annuale di controllo.

Per quanto concerne le risultanze dell'audit di sistema, l'AdA deve necessariamente assegnare, tra gli altri, una particolare rilevanza:

- nell'ambito dell'audit di sistema sull'AdG/OFC al Requisito chiave n. 10 "Procedure adeguate per la

¹⁷Nota CPRE_23-0012-01 25/08/2023 "Methodological Note on the Preparation, Submission, Examination and Audit of Accounts- Programming period 2021-2027"

redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e per confermare la completezza, l'accuratezza e la veridicità dei conti". A riguardo si ritiene che già a partire dagli esiti dei test di controllo condotto sul predetto Requisito chiave si possano ottenere ragionevoli garanzie sulle procedure adottate da quest'ultima, anche con riferimento all'affidabilità dei Conti;

- nell'ambito dell'audit di sistema sull'AdG al Requisiti chiave n. 9 *"Procedure adeguate per confermare che le spese iscritte nei conti sono legali e regolari*". A riguardo si specifica che le attività di audit di sistema sui pertinenti Requisiti Chiave dell'AdG possono fornire all'AdA elementi probatori utili anche ai fini dell'audit sui Conti, con particolare riguardo, a esempio, al Requisito Chiave 6 relativo alla presenza di un Sistema Informativo affidabile. Gli audit di sistema per la revisione dei conti comprendono difatti anche la verifica dell'affidabilità dei sistemi contabile dell'AdG/OFC e, su base campionaria, dell'esattezza delle spese e degli importi ritirati, registrati nel sistema contabile.

A riguardo qualora l'audit di sistema sull'AdG/OFC rilevi gravi carenze sul SiGeCo, con particolare riferimento al RC10, l'AdA dovrebbe concludere il proprio Parere di audit con riserva; tale parere potrebbe riguardare non solo il funzionamento del SiGeCo ma potrebbe anche comportare una riserva sul giudizio riguardante i conti.

Per il dettaglio sull'utilizzo dei risultati degli audit di sistema per le verifiche sui conti si rimanda al par. 3.1 della Nota CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023.

Come specificato nella Nota CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023, l'AdA può prendere in considerazione anche gli esiti dei propri audit sui conti precedenti, ivi inclusi quelli relativi alla programmazione 2014-2020, a condizione che non vi siano variazioni sul sistema di gestione e controllo, con particolare riferimento al Requisito chiave 9 e 10. In tali casi, l'AdA avvalendosi del proprio giudizio professionale e considerando i rischi rilevanti, può decidere di limitare la portata dell'audit dei conti, compresi i test effettuati in relazione ai dati riportati nelle Appendici dei conti. Tale limitazione dell'audit deve essere chiaramente indicata e descritta nella Strategia di audit dell'AdA ed essere coerente con le indicazioni riportate nella sezione 6 della RAC.

Non sarebbe invece possibile usufruire degli esiti degli audit sui conti precedentemente svolti qualora siano state individuate nuove Autorità con funzione contabile o nel caso di affidamento di funzioni contabili all'AdG esistenti, fintanto non si ottengano ragionevoli garanzie su tali aspetti, mediante esecuzione di audit.

Allo scopo di eseguire l'audit dei Conti in maniera esaustiva ed affidabile, è necessario che l'AdA includa nell'attività in questione i risultati degli audit delle operazioni, in coerenza con quanto previsto dalla Nota CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023, paragrafo 3.2 alla quale si rimanda.

Tra le verifiche effettuate dall'AdA vi è altresì l'accertamento che i conti siano stati predisposti in conformità con il pertinente modello di cui all'Allegato XXIV del Reg. (UE) 1060/2021 e che gli stessi contengano le opportune rettifiche finanziarie occorse, conseguenti agli esiti di audit di sistema, audit delle operazioni, audit svolti da altri Organismi di controllo (es. CE e Corte dei Conti) e controlli svolti dall'AdG.

CV 14.2

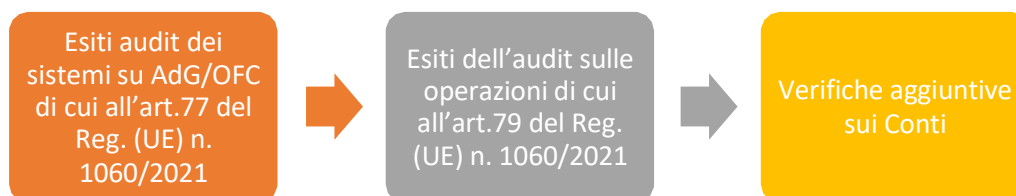
Più in particolare, una volta ricevuta la bozza dei Conti, tenuto conto anche dei risultati dell'audit di sistema sull'AdG/OFC e degli esiti finali degli audit delle operazioni, l'AdA esegue **verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei Conti**. Le verifiche aggiuntive sui Conti predisposti dall'AdG/OFC avranno lo scopo di accertare che tutti gli elementi richiesti dall'art. 98 del Reg. (UE) 1060/2021 siano correttamente inclusi nei Conti e che siano supportati da documenti sottostanti in possesso delle Autorità/Organismi competenti e dei Beneficiari.

Come indicato nel par. 3.3 della Nota CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023 alla quale si rimanda, nello svolgimento dei controlli aggiuntivi finali dei conti l'AdA deve svolgere test di controllo e verifiche per confermare le seguenti informazioni contenute nei conti:

- le voci di spesa certificate (Appendice 1 dei conti), ovvero sugli importi totali delle spese ammissibili registrate nel sistema contabile dell'AdG/OFC e figuranti nelle Domande di pagamento per il periodo contabile a norma dell'articolo 98, paragrafo 3, lettera a) del Reg. (UE) 1060/2021;
- gli importi ritirati (Appendice 2 dei conti) a norma dell'articolo 98, paragrafo 3, lett. b) del Reg. (UE) 1060/2021;
- gli importi dei contributi per programma versati agli Strumenti Finanziari (Appendice 3 dei conti);
- gli anticipi erogati per gli aiuti di Stato di cui all'articolo 91, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 1060/2021, ivi incluso il rispetto di tali condizioni per la certificazione di questi anticipi;
- la riconciliazione delle spese (Appendice 4 dei conti), in particolare, a norma articolo 98, paragrafo 3, lettera d), del Regolamento (UE) n. 1060/2021, verrà riscontrata la riconciliazione delle spese inserite nella bozza dei Conti, con l'importo complessivo registrato nei sistemi contabili dell'AdG/OFC e con le spese inserite nelle Domande di pagamento presentate alla Commissione Europea nel corso del periodo contabile di riferimento;
- le Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti (Appendice 5 dei conti)

Nella sottostante figura è riportato il processo concernente gli audit dei Conti.

Figura 27: Processo complessivo concernente l'audit dei Conti



Gli audit dei Conti vengono eseguiti prima della data del 15/02 di ogni anno contabile N+1, in modo da poter essere utilmente inclusi nella Relazione Annuale di Controllo, da presentare entro la data sopra indicata. A riguardo si precisa che l'art. 98 del Reg. (UE) 1060/2021 dispone che i documenti del pacchetto di affidabilità (conti, dichiarazione di gestione, Parere di audit e RAC) relativi al periodo contabile precedente devono essere forniti alla CE entro il 15 febbraio dell'anno successivo; tuttavia tale termine può eccezionalmente essere prorogato dalla CE al 1° marzo, previa comunicazione dello Stato membro interessato (art. 98, paragrafo 2 del Reg. (UE) 1060/2021).

CV 15.4

Gli esiti delle verifiche sui conti vengono registrati in appositi strumenti (cfr. **Allegato 17 - Modello di checklist per l'audit dei Conti**).



I risultati del lavoro di audit hanno inoltre lo scopo di consentire all'AdG/OFC, se necessario, di correggere ulteriormente i Conti prima della certificazione alla Commissione Europea. Pertanto, gli esiti della valutazione della bozza dei Conti, presentati nel Rapporto provvisorio sull'audit dei Conti, sono trasmessi per un sollecito riscontro all'AdG/OFC. Ai fini del rilascio dell'esito dell'audit sui Conti, l'AdA terrà conto della soglia di rilevanza del 2% degli importi iscritti nella bozza dei Conti prima che vengano effettuate le rettifiche.

CV 14.2

Nel proprio Rapporto definitivo sull'audit dei Conti, l'AdA esamina se le misure correttive e raccomandazioni formulate nel Rapporto provvisorio sono state recepite dall'AdG/OFC nella versione finale dei Conti. Pertanto, il Rapporto definitivo sui Conti dovrà riflettere l'opinione dell'AdA sull'ultima versione dei Conti, esattamente la versione che sarà inserita dall'AdG/OFC sul sistema SFC2021 ai fini della trasmissione alla Commissione Europea. L'esito definitivo dell'audit sui Conti può essere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdG/OFC rifletta nei Conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA.

Si riporta in **Allegato 18 un Modello di Rapporto sull'audit dei Conti**.

Nel caso in cui persistano criticità o raccomandazioni anche a seguito della versione definitiva dei Conti, l'AdA attiva le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione delle raccomandazioni o misure correttive indicate nel Rapporto definitivo di audit dei Conti.

CV 14.4

Le informazioni dettagliate relative al lavoro di audit svolto e i risultati dell'audit dei Conti saranno quindi inserite nella specifica sezione della Relazione Annuale di Controllo (All. XXI "Modello per la relazione annuale di controllo" cap. 6 del Reg. (UE) n. 2021/1060).

Si ricorda anche che il Parere di audit (cfr. par. 5.2) dovrà riferire, tra l'altro, anche se il lavoro di audit metta in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione elaborata dall'Autorità di Gestione come previsto nell'Allegato XVIII "Modello per la dichiarazione di gestione" del Regolamento (UE) n. 1060/2021. In questo quadro, l'AdA esamina anche la fase di preparazione della Dichiarazione di gestione predisposto dall'AdG ed esegue delle verifiche di coerenza ai fini del rilascio del Parere di audit (ivi incluse verifiche di coerenza della dichiarazione di gestione con le conclusioni di tutti gli audit e controlli svolti), i cui esiti sono poi riportati nella RAC (cfr. CPRE_23-0013-01 26/07/2023 - *Methodological note on the Annual Control Report, Audit opinion and treatment of errors Programming period 2021-2027*).

Relativamente alle scadenze legate alla presentazione della documentazione da parte di tutte le Autorità interessate dal Programma, o dal Sistema di Gestione e Controllo qualora questo sia comune a più Programmi, alla luce delle scadenze previste nelle Linee guida recanti gli orientamenti per la Strategia di audit – Nota EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015, saranno ulteriormente definite delle scadenze interne, da concordare in anticipo, e preferibilmente per iscritto, tra AdG, eventuale OFC e AdA, in grado di consentire il rispetto dei termini previsti dai Regolamenti e dagli orientamenti.

Si riporta di seguito, in coerenza con gli orientamenti per la Strategia di audit – Nota EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015, il flusso delle attività e le scadenze indicative associate con riferimento all'audit dei Conti, salve specificità di ciascuna AdA.

Tabella 28: Flusso di attività e scadenze indicative degli audit dei Conti

AdG/OFC entro 31/10/N	AdA sulla base delle scadenze interne	ADG/OFC entro 31/12/N	AdA entro 15/02/N+1
<u>Presenta Bozza dei Conti:</u> • Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 1060/2021; • Importi registrati nei sistemi contabili; • Importi ritirati durante il periodo contabile; • importi dei contributi per programma erogati agli SF; • riconciliazione delle spese; • Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti • anticipi versati nel quadro di aiuti di Stato	Esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei conti con riferimento a: • voci di spesa certificate; • importi ritirati • importi dei contributi versati agli SF e anticipi per aiuti di Stato; • riconciliazione delle spese; • Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti Trasmette all'AdG/OFC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definitiva dei conti	Elabora il modello dei conti sulla base eventuale di nuovi fatti e in ogni caso delle osservazioni e raccomandazioni derivanti da controlli: 1) dell'AdA; 2) della CE; 3) della Corte dei Conti europea. Trasmette all'AdA la versione definitiva del modello dei conti sulla base dell'Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 1060/2021	Verifica che tutte le osservazioni e raccomandazioni siano state recepite dall'AdG/OFC, include i risultati degli audit dei conti nella RAC ed emette un parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdG/OFC rifletta nei conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA. Nel caso in cui siano rilevate criticità, nell'ambito degli audit dei conti, sono attivate le opportune procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva.



INDICAZIONI OPERATIVE



Si ricorda che l'AdA, **nell'ambito delle verifiche sui conti, può prendere in considerazione anche gli esiti dei propri audit sui conti precedenti**, ivi inclusi quelli relativi alla Programmazione 2014 – 20, a **condizione che non vi siano variazioni sul Si.Ge.Co.**, quali ad esempio l'individuazione di una nuova Autorità con funzione contabile o nel caso di affidamento di funzioni contabili all'AdG esistenti, con particolare riferimento al RC 9 e 10. In questi casi, **l'AdA si può avvalere del proprio giudizio professionale** e, considerando i rischi rilevanti, può **decidere di limitare la portata dell'audit dei conti**, compresi i test effettuati in relazione ai dati riportati nelle Appendici dei conti, indicando e descrivendo chiaramente la **limitazione dell'audit nella Strategia di audit dell'AdA** coerentemente con le indicazioni riportate nella sezione 6 della RAC.



Si consiglia di **suddividere il campione delle operazioni da controllare in due o più parti nel corso dell'anno contabile**, tenendo conto dei progressi della certificazione delle spese nelle Domande di pagamento, così da **distribuire il carico di lavoro in maniera uniforme** e consentire alle AdA di completare il proprio lavoro in tempo utile da poter fornire il Parere di audit in conformità con il Regolamento UE 2021/1060.



Si ricorda che il **Parere di audit dovrà riferire anche se il lavoro di audit metta in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione elaborata dall'AdG**, elaborata ai sensi dell'Allegato XVIII del Reg. UE 2021/1060.

4.8 Analisi degli esiti degli audit

Al termine di ogni singola attività di audit l'AdA procedere ad una valutazione dei risultati ottenuti al fine della predisposizione dei relativi Rapporti di audit, al fine di determinare se siano presenti irregolarità, di analizzarne la natura e quindi di attivare se necessario le necessarie misure correttive e/o comunicazioni.

In particolare, l'analisi degli esiti dell'attività di audit deve evidenziare se le eventuali irregolarità riscontrate siano sistemiche o isolate e quindi se l'errore sia ricorrente e imputabile a gravi lacune nel Sistema di Gestione e Controllo, tanto da richiedere una revisione del Sistema stesso, o al contrario l'errore sia conseguenza di una inadempienza occasionale o anomala (cfr. paragrafo 4.6.4). Per l'esecuzione di tale analisi si raccomanda di adottare la classificazione di cui alla **Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità** riportata in **Allegato 12**.

Compito dell'Autorità di Audit è quindi, a valle dell'accertamento, valutazione e classificazione di irregolarità, anche quello di definire misure preventive e/o correttive e meccanismi di *follow-up* il loro ripetersi e contribuire a ridurre al massimo il rischio per le altre operazioni del Programma. In quest'ottica l'Autorità di Audit si rivolge direttamente al soggetto controllato per raccogliere ulteriori elementi che servano a qualificare la carenza o l'irregolarità.

L'analisi pertanto deve evidenziare in modo particolare i seguenti aspetti:

- **definizione dell'impatto finanziario:** l'Autorità di Audit quantifica l'impatto, certo o potenziale, che le irregolarità riscontrate possono arrecare a livello finanziario. La valutazione contribuisce a determinare l'eventuale necessità di procedere a un campionamento supplementare, come indicato nel paragrafo 4.5.5;

- **determinazione della natura sistemica o occasionale dell'irregolarità:** il ripetersi di una irregolarità, o la sua riconducibilità ad un mancato controllo non previsto dalle piste di controllo e dalle checklist, evidenzia una lacuna nel sistema e determina, quindi, la necessità di procedere ad una sua revisione. Laddove, invece, l'irregolarità si sia manifestata per un occasionale errore di attuazione della procedura, l'Autorità di Audit formula delle raccomandazioni dirette ai responsabili delle operazioni interessate affinché provvedano ad apportare i necessari correttivi;
- **determinazione di casi urgenti e sospetti di frode:** l'Autorità di Audit accerta la natura di urgenza e/o il sospetto di frode per avviare le necessarie procedure e consentire così alle Autorità competenti di effettuare le tempestive comunicazioni alla Commissione;
- **determinazione delle misure correttive:** l'analisi si conclude con la definizione di misure correttive da apportare al Sistema in generale, se accertata l'inefficacia dello stesso, o ai singoli specifici organismi responsabili, che potrebbero portare ad adeguamenti del Sistema di Gestione e Controllo.

L'insieme degli esiti degli audit effettuati nel periodo preso in esame e l'analisi degli stessi da parte dell'Autorità di Audit consente di determinare il livello di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo espresso nell'ambito del Parere di audit.

4.9 Attività di reporting

Al fine di garantire un flusso informativo regolare e formalizzato tra i principali attori del Sistema di Gestione e Controllo, l'Autorità di Audit è tenuta a notificare le risultanze degli audit e le eventuali osservazioni/raccomandazioni ai diversi Organismi controllati, con invio diretto agli stessi, e per conoscenza all'Autorità di Gestione, oppure per il tramite dell'Autorità di Gestione. Gli auditor dell'AdA, responsabili dell'attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei Conti), devono disporre di strumenti di reporting attraverso i quali registrare gli esiti delle attività svolte e che serviranno come base informativa per un eventuale contraddittorio e per la redazione della Relazione Annuale di Controllo. Il processo di reporting accompagna le diverse fasi del controllo e assicura la corretta registrazione delle informazioni pertinenti ciascuna fase, attraverso il ricorso a strumenti differenziati, quali verbali, rapporti provvisori e rapporti definitivi. Questi strumenti si distinguono in:

- verbali di sopralluogo dell'audit di sistema e dell'audit delle operazioni;
- rapporto provvisorio e definitivo sull'audit di sistema;
- rapporto provvisorio e definitivo sull'audit delle operazioni;
- rapporto provvisorio e definitivo sull'audit dei Conti.

I **verbali** costituiscono la prova giuridica dell'esecuzione del controllo, devono contenere le informazioni essenziali relative al controllo eseguito e devono essere firmati dal controllore e dal soggetto che rappresenta il Beneficiario o il soggetto esecutore.

I **rapporti sull'audit** rappresentano, invece, una descrizione completa dell'attività svolta e devono contenere in maniera chiara le conclusioni dell'audit indicando, qualora siano state rilevate irregolarità, i possibili interventi correttivi. Nel caso degli audit delle operazioni i rapporti dovranno anche riportare gli importi sottoposti a controllo e gli importi eventualmente ritenuti non ammissibili.

I rapporti sull'audit devono essere firmati dai controllori, controfirmati dall'Autorità di Audit e trasmessi ai soggetti interessati:

- il rapporto provvisorio sull'audit di sistema deve essere trasmesso all'organismo controllato per il contraddittorio (a seconda che si tratti di Autorità di Gestione, eventuale Organismo con funzione contabile o Organismo Intermedio);
- il rapporto provvisorio sull'audit delle operazioni deve essere trasmesso al Beneficiario, all'Autorità di Gestione (o soggetto gestore comunque denominato) e all'eventuale Organismo con funzione contabile

Nella nota di trasmissione dei rapporti provvisori, l'Autorità di Audit dovrà specificare i tempi stabiliti per la ricezione di eventuali controdeduzioni, tenendo conto della complessità delle criticità e/o irregolarità rilevate. Si ricorda che qualunque integrazione e controdeduzione dovrà essere trasmessa dal soggetto interessato per iscritto ed entro i termini stabiliti dall'Autorità di Audit. Nel caso di controdeduzioni in sede di audit delle operazioni sarà l'Autorità di Gestione o, se presenti, gli Organismi Intermedi, a richiedere al soggetto controllato di formulare controdeduzioni e fornire documentazione integrativa utile alla risoluzione della criticità emersa, entro tempi stabiliti. L'Autorità di Gestione o gli Organismi Intermedi dovranno poi trasmettere le eventuali controdeduzioni e la documentazione integrativa all'Autorità di Audit, completate da ulteriori informazioni in loro possesso che ritengano utili alla risoluzione della criticità. Una volta concluso il contraddittorio, qualora permangano delle criticità irrisolte, le conseguenti azioni da intraprendere e i relativi tempi di attuazione saranno formulati nel rapporto definitivo sull'audit, secondo le specifiche procedure previste dalla Strategia di audit.

I **rapporti definitivi** integrano il contenuto di quello provvisorio, menzionando le controdeduzioni dell'organismo sottoposto a controllo (se ci sono), fornisce le conseguenti valutazioni e le conclusioni, indicando se le criticità sono state superate, oppure indicando le modifiche ritenute assolutamente necessarie per risolvere le criticità emerse in sede di audit e non risolte con il contraddittorio (da verificare in sede di *follow-up*) nonché, nel caso di audit sulle operazioni, le opportune rettifiche finanziarie. Tali rapporti devono essere firmati in originale dai controllori, controfirmati dall'AdA e trasmessi, nel caso di audit di sistema e audit dei conti, agli organismi sottoposti al controllo mentre nel caso di audit sulle operazioni, all'AdG e OFC se presente.

I rapporti dovranno essere sempre trasmessi anche in caso di esito positivo e l'esame comparato dell'esito degli audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei Conti) contribuirà alla stesura della Relazione di controllo e del Parere di audit.

Nel caso degli audit dei Conti, l'AdA assicura che gli esiti delle verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei Conti certificati⁸⁸ saranno trasmessi in tempo utile all'AdG/OFC, allo scopo di rispettare le scadenze previste dagli orientamenti e avere a disposizione il tempo necessario utile alla verifica dell'effettiva implementazione di eventuali raccomandazioni.

Inoltre, l'AdA assicura che anche gli esiti della verifica sulla dichiarazione di gestione, saranno trasmessi in tempo utile all'AdG, allo scopo di consentire a quest'ultima la possibilità di recepire eventuali osservazioni e raccomandazioni formulate in sede di verifica, prima della presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo di cui all'art. 77, par. 3 lett. a) e b) del Reg. (UE) 1060/2021.



Gli esiti dei controlli dovranno essere registrati infine nel database dell'Autorità di Audit indicando a titolo esemplificativo i seguenti elementi: soggetto controllato; data del controllo; eventuali criticità riscontrate; codice criticità; eventuali irregolarità riscontrate; tasso di errore; data di invio del rapporto al soggetto controllato; aggiornamenti del follow-up (nel caso di irregolarità).

Per i format degli strumenti (rapporti e verbali) a supporto dell'audit di sistema, delle operazioni e dei conti si rimanda ai modelli allegati del presente manuale.

4.10 Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive

Nel caso in cui nel rapporto definitivo di audit di sistema o delle operazioni l'Autorità di Audit abbia proposto modifiche di sistema o rettifiche finanziarie, si apre la fase di *follow-up*, durante la quale la predetta Autorità verifica l'attuazione delle osservazioni formulate.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit di sistema, l'Autorità di Audit deve verificare che le correzioni proposte nel rapporto definitivo siano implementate entro i termini prestabiliti.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit delle operazioni, l'Autorità di Audit deve monitorare con particolare attenzione l'applicazione della rettifica finanziaria proposta.

In particolare, la rettifica finanziaria ha come conseguenza la deduzione dell'importo relativo all'irregolarità accertata dalla prima certificazione utile.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit dei Conti e della verifica in merito alla dichiarazione di gestione, l'AdA attiva le opportune procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva, al fine di assicurare che i Conti rispettino tutte le condizioni stabilite nell'art. 98 del Reg. (UE) n.1060/2021 e che la Dichiarazione di gestione non presenti incongruenze e contraddizioni rispetto ai risultati del lavoro di audit svolto dall'AdA.

Si precisa che le procedure di *follow-up* riguardano anche eventuali raccomandazioni relative al periodo contabile precedente a quello in relazione al quale è stato eseguito l'audit la cui attuazione non sia stata ancora completata.

Inoltre, l'Autorità di Audit monitora anche l'attuazione delle osservazioni della Commissione Europea e di altri Organismi di controllo nazionali e dell'UE (es. Guardia di Finanza, Corte dei Conti italiana, Corte dei Conti europea, OLAF) pertinenti gli audit di competenza.

Affinché le informazioni sui *follow-up*, insieme a tutte le altre informazioni raccolte nel corso delle numerose attività di audit, possano essere verificate, queste dovranno essere adeguatamente documentate e archiviate in un sistema informativo.

A tal fine l'Autorità di Audit trasmetterà agli organismi tenuti a implementare le misure correttive (nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit di sistema, l'organismo sottoposto ad audit; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit delle operazioni, l'Autorità di Gestione; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit dei Conti, l'AdG/OFC; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto sulla verifica della dichiarazione di gestione, l'AdG), e per conoscenza AdG/OFC, una scheda contenente l'elenco dei controlli oggetto di procedure di *follow-up*.

Tale scheda, debitamente compilata e firmata dai soggetti interessati, deve essere restituita all'Autorità di Audit per l'aggiornamento sull'adozione delle misure correttive entro una determinata scadenza.

Si riportano di seguito esempi di schede di follow up, suddivise per tipologia di audit.

Tabella 29: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit di sistema

PROGRAMMA _____	
Autorità di Gestione _____	
SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DI SISTEMA	
Data dell'audit	
Responsabile del controllo	
Soggetto controllato (Autorità di Gestione, Organismo Intermedio, responsabile dell'operazione, ecc.)	
Riferimenti relativi al rapporto di audit (n° e data del rapporto definitivo, estremi della trasmissione)	
Criticità rilevata e data di rilevazione	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	
Informazioni di <i>follow-up</i> che l'organismo destinatario è tenuto a trasmettere all'Autorità di Audit entro e non oltre il xx/xx/xxxx	
Azioni correttive intraprese	
Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	

Tabella 30: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit delle operazioni

PROGRAMMA _____	
Autorità di Gestione _____	
SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DELLE OPERAZIONI	
Codice operazione	
Titolo operazione	



Data del controllo	
Responsabile del controllo	
Beneficiario	
Soggetto responsabile (Autorità di Gestione, Organismo Intermedio, responsabile dell'operazione, ecc.)	
Riferimenti relativi al rapporto di audit (n° e data del rapporto definitivo, estremi della trasmissione)	
Criticità rilevata e data di rilevazione	
Se previsto, estremi della segnalazione all'OLAF	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	
Informazioni di follow-up che l'organismo destinatario è tenuto a trasmettere all'Autorità di Audit entro e non oltre il xx/xx/xxxx	
Azioni correttive intraprese	
Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	
Riferimenti della correzione della certificazione (data e atto)	

Tabella 31: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit dei Conti

PROGRAMMA _____	
Autorità di Gestione _____	
SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DEI CONTI	
Data dell'audit	
Responsabile del controllo	

Riferimenti relativi al modello di Conti definitivo (n° e data della versione definitiva dei Conti)	
Criticità rilevata e data di rilevazione	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	
Informazioni di <i>follow-up</i> che l'organismo destinatario è tenuto a trasmettere all'Autorità di Audit entro e non oltre il xx/xx/xxxx	
Azioni correttive intraprese	
Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	

I soggetti tenuti al *follow-up* forniscono all'Autorità di Audit evidenza anche documentale che attesti l'avvenuta esecuzione delle misure correttive. A titolo esemplificativo:

- nel caso di miglioramento dei Sistemi di Gestione e Controllo dell'organismo sottoposto ad audit: provvedimento formale di tale organismo che adempie alle richieste indicate nel rapporto definitivo sull'audit di sistema;
- nel caso di rettifica finanziaria a seguito di un audit sulle operazioni: evidenza dell'avvenuta decertificazione dell'importo irregolare da parte AdG/OFC.
- nel caso di differenze o disallineamenti tra il totale delle spese inserite nella bozza dei Conti e le spese inserite nelle domande di pagamento presentate dalla Commissione nel corso dell'anno contabile di riferimento, a seguito di audit dei Conti: prova dell'avvenuta rettifica apportata e riflessa nei Conti.

L'Autorità di Audit si riserva di svolgere apposite verifiche anche *in loco* per l'accertamento dell'adempimento delle misure correttive prestabilite.

A seguito dell'adozione dei provvedimenti correttivi, la procedura di *follow-up* terminerà con l'archiviazione della documentazione e l'inserimento dei dati acquisiti nel Sistema Informativo. Tali dati dovranno, infine, essere ripresi in sede di elaborazione del Parere annuale.

Nel caso in cui, invece, gli organismi preposti non procedano all'adozione delle misure correttive richieste dall'Autorità di Audit, questa stessa dovrà menzionare nella Relazione Annuale di Controllo la sussistenza di criticità nell'ambito del Sistema di Gestione e Controllo, nonché, la mancata decertificazione della spesa per l'importo ritenuto non regolare, relativo all'operazione interessata o a tutte le operazioni se la criticità rilevata avesse natura di sistematicità rilevata anche a seguito di un audit dei Conti.

In tali circostanze, l'AdA dovrebbe adottare degli adeguati strumenti di monitoraggio dei rilievi emersi in sede di audit dei sistemi, delle operazioni e dei Conti, in modo tale da garantirne la tracciabilità nel tempo.

5 Preparazione del Pacchetto di affidabilità (art. 98 del Reg. (UE) 2021/1060)

5.1 Relazione Annuale di Controllo

L'art. 77, paragrafo 3, lettera b), del Reg. (UE) n. 2021/1060, prevede che l'AdA elabori una Relazione Annuale di Controllo che rifletta le conclusioni tratte dalle attività di audit svolte, comprese le carenze riscontrate nei Sistemi di gestione e di controllo e le azioni correttive proposte e attuate.

CV 15.2

Ai sensi della Nota ARES (2023) 3757159-31/05/2023 per la valutazione dei sistemi di gestione e controllo negli Stati membri, l'Autorità di Audit deve attuare procedure adeguate all'emissione di una Relazione Annuale di Controllo e Parere di audit affidabili [RC15].

La RAC è redatta conformemente al modello di cui all'Allegato XX del Reg. (UE) n. 1060/2021 e costituisce la sintesi di tutte le attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni e audit dei conti) condotte con riferimento ad uno specifico periodo contabile compreso tra il 01/07 dell'anno N ed il 30/06/ dell'anno N+1 (scadenza per l'ultima domanda di pagamento relativa all'esercizio contabile 31/07/N+1).

Tale Relazione unitamente al Parere di audit, in conformità all'art. 63 (comma 5 e comma 7) del Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, deve essere presentata ai competenti Servizi della Commissione Europea entro il 15/02 di ogni anno, con riferimento al periodo contabile precedente. Il termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare del Programma interessato.

Ai fini della predisposizione della RAC, l'AdA può seguire gli orientamenti espressi dalla Commissione nella *"Methodological note on the Annual Control Report, Audit Opinion and treatment of errors"* – CPRE_23-0013-01 del 26 luglio 2023, che riporta i contenuti del documento illustrandone nel dettaglio le modalità di compilazione, secondo quanto dettato dal RDC.

Per quanto attiene le procedure per l'elaborazione della Relazione Annuale di Controllo e quindi del rilascio del Parere di audit, in coerenza con quanto previsto dalle Linee guida sulla Strategia di audit per gli Stati membri l'AdA deve prevedere di:

- eseguire gli audit di sistema ai fini della valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo utilizzando le categorie di valutazione previste dalla tabella 2 dell'Allegato XI del RDC e dalla Nota ARES (2023) 3757159-31/05/2023 *"Methodological note for the assessment of management and control systems in the Member States"*: Tali audit dei sistemi, alla luce dei risultati dell'analisi dei rischi, sono svolti sulle Autorità e sugli Organismi del Sistema di Gestione e Controllo. Nel caso di Autorità/OFC di nuova designazione, l'AdA esegue audit di Sistema entro 21 mesi dalla data di approvazione del programma;
- eseguire delle attività di campionamento, in conformità alle opzioni previste dal Regolamento delegato (UE) n.67/2023. A tal fine, in linea con l'Allegato 3 dello standard ISA 530, più alta è la valutazione dei rischi di errori significativi da parte degli auditor, conseguente agli esiti dell'audit di sistema, maggiore deve essere la dimensione del campione;
- eseguire degli audit sulle operazioni di cui all'art. 79 del Reg. (UE) n. 1060/2021
- riscontrare, preferibilmente entro il 31/10 di ogni anno, presso l'AdG, i lavori preparatori per la Dichiarazione di Gestione e la predisposizione della bozza dei Conti;

- avviare entro il 31/12/N dei lavori preparatori per l'elaborazione della RAC e del Parere di audit, da trasmettere entro il 15/02 di ogni anno, conformemente all'art. 63 del Reg. (UE, Euratom) n. 1046/2018;
- acquisire, preferibilmente, entro il 31/12 di ogni anno:
 - la versione finale dei Conti predisposta dall'AdG, o dall'organismo che svolge la funzione contabile del programma, con inclusi i risultati più recenti degli audit dell'AdA;
 - la Dichiarazione di gestione dell'AdG;
- eseguire gli audit dei Conti e l'esame della Dichiarazione di gestione dell'AdG, da finalizzare entro la data del 15/02 di ogni anno.

Nell'ambito della predisposizione della RAC, l'AdA dovrà anche indicare l'eventuale ricorso alle modalità proporzionate migliorate, fornendo una sintesi delle modalità utilizzate nell'ambito del Programma sia da parte dell'Autorità di Gestione, sia da parte della stessa AdA. Tali informazioni andranno quindi riportate sulla base della tabella riportata nell'Allegato 5 alla RAC, attraverso l'alimentazione diretta di SFC2021.

Il mancato ricorso alle modalità proporzionate migliorate per il/i Programma/Programmi oggetto della RAC andrà comunque segnalato nell'Allegato 5 e in SFC2021.

Ai fini dell'elaborazione della RAC, l'AdA potrà avvalersi delle procedure informatiche a supporto delle attività di audit fornite dal proprio sistema informativo, il quale contribuirà alla visualizzazione e all'acquisizione dei dati necessari a supportare le attività ordinarie di audit e le attività connesse alla predisposizione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo. A tal fine, l'Autorità di Audit, per l'esercizio delle proprie attività, potrà utilizzare l'apposito sistema MyAudit, sviluppato e reso disponibile da parte dell'IGRUE. Tale sistema, attraverso un apposito protocollo di colloquio, assicurerà la disponibilità telematica per il Ministero dell'Economia e delle Finanze – DRGS/IGRUE - dei dati di interesse comune residenti presso i sistemi informatici delle Autorità di Audit, riguardanti l'esercizio della funzione di audit, gli esiti dei controlli e i follow-up sull'implementazione delle azioni correttive.

PROCEDURE RELATIVE ALLA REDAZIONE DELLA RELAZIONE ANNUALE DI CONTROLLO – AUDIT DEI SISTEMI

1. Verifica della presenza delle condizioni necessarie per il ricorso alle modalità proporzionate migliorate e quindi della mancata esecuzione degli audit di sistema
2. Verifica preliminare del rapporto sull'audit di sistema trasmesso alla Commissione Europea per il periodo precedente e relativo follow-up
3. Aggiornamento dell'audit di sistema del periodo precedente: analisi dei rischi
4. Realizzazione dell'audit di sistema
5. Descrizione provvisoria dei fenomeni rilevati, relativa descrizione delle aree di criticità rilevate e formulazione di prime ipotesi di miglioramento: eventuale difformità dal modello di gestione e controllo rappresentato nella descrizione del Sistema di Gestione e Controllo; difformità da quanto rilevato per il periodo precedente in occasione degli audit di sistema e della Relazione Annuale di Controllo; ecc. Da quest'analisi scaturiscono: aree di criticità e raccomandazioni di miglioramento che sono descritte in un rapporto provvisorio
6. Controdeduzioni e rapporto definitivo di audit di sistema
7. Stime quantitative sull'affidabilità dei sistemi, che potrebbero alimentare la numerosità del campione di operazioni da controllare con i relativi audit

8. Dopo la conclusione degli audit delle operazioni, mentre si svolge la procedura di raccolta delle osservazioni e controdeduzioni da parte dei Beneficiari controllati, formulazione di ulteriori ipotesi di miglioramento da applicare sui sistemi che possano essere emerse dagli audit sulle operazioni e loro invio ai soggetti interessati all'applicazione delle stesse (Autorità di Gestione, Organismo avente Funzione Contabile, Organismi Intermedi). Possibilità, da parte di questi, di formulare osservazioni e controdeduzioni in forma scritta
9. Esame delle controdeduzioni e osservazioni dei soggetti interessati alle eventuali raccomandazioni ulteriori formulate a seguito degli audit sulle operazioni (decisione al riguardo e relativa comunicazione ai soggetti interessati), nonché follow-up delle raccomandazioni incluse nel rapporto di audit di sistema precedentemente trasmesso, in modo da fornire nella Relazione Annuale di Controllo informazioni il più aggiornate possibile
10. Redazione della Bozza della Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale di controllo per le pertinenti sezioni.
11. Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Organismo avente Funzione Contabile (se presente): osservazioni, controdeduzioni, proposte

PROCEDURE RELATIVE ALLA REDAZIONE DELLA RELAZIONE ANNUALE DI CONTROLLO – AUDIT DELLE OPERAZIONI

1. Campionamento delle operazioni avendo a riguardo: – delle modalità di audit unico per la definizione della popolazione di riferimento; – della possibile applicazione delle modalità proporzionate per la definizione della dimensione del campione e delle procedure di estrazione delle operazioni.
2. Formulazione di un calendario completo per il periodo di audit delle operazioni e comunicazione dello stesso ad Autorità di Gestione prima dell'inizio dei controlli. Definizione delle operazioni per le quali la verifica in loco viene considerata necessaria per la verifica della realizzazione fisica della stessa e a supporto del giudizio di audit.
3. Comunicazione del calendario dei controlli ai soggetti incaricati di svolgere gli audit (verificatori)
4. Comunicazione dell'avvio del procedimento ai Beneficiari interessati con opportuno anticipo con in copia Autorità di Gestione
5. Ricezione della documentazione relativa alle verifiche di gestione da Autorità di Gestione
6. Per ogni operazione verifica amministrativo-contabile: acquisizione documentazione amministrativa e di spesa e relativa analisi, interviste, eventuale richiesta di integrazioni
7. In linea con quanto indicato nella Strategia dell'AdA esecuzione della verifica in loco: verifica dei beni e servizi, acquisizione di eventuali integrazioni alla documentazione di spesa, ecc.
8. Per ogni controllo effettuato, redazione di un rapporto/verbale di audit (sulla base della checklist standard) con formulazione di un esito conclusivo del controllo da parte del verificatore. Se non sono certificate una o più voci di spesa, queste vengono descritte dettagliatamente e documentate, indicandone la motivazione
9. Controllo del rapporto e documentazione relativa da parte dell'Amministrazione centrale/Regione; formulazione di un parere conclusivo (che potrebbe anche discostarsi da quello del verificatore) adeguatamente dettagliato e motivato, con l'indicazione di prescrizioni obbligatorie/facoltative e di azioni correttive da segnalare al Beneficiario e ad Autorità di Gestione/OFC se presente
10. Invio del rapporto di controllo al Beneficiario, ad Autorità di Gestione e OFC (se presente)
11. Raccolta ed esame di eventuali controdeduzioni del Beneficiario, di Autorità di Gestione
12. Predisposizione, controllo e invio del rapporto di audit definitivo

13. Se si sono riscontrate anomalie, l'Autorità di Gestione procede con la correzione adottando, se del caso, la revoca totale o parziale del finanziamento, e con l'attuazione delle misure correttive
14. Raccolta di tutti i rapporti di audit in esito agli audit delle operazioni
15. Eventuale redazione di un rapporto di audit che sintetizza quanto esaminato nel corso dell'audit delle operazioni e i risultati generali, i correttivi segnalati come necessari, le procedure per controllare la loro applicazione, ecc.
16. L'AdA procede ad un esame comparato dell'esito dell'audit di sistema delle operazioni e dei Conti e formulazione della bozza di Relazione Annuale di Controllo sulla base del modello di cui all'Allegato XX del Reg. (UE) n. 1060/2021
17. Redazione della Bozza di Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale di controllo per le pertinenti sezioni.
18. Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Organismo avente Funzione Contabile (se presente): osservazioni, controdeduzioni, proposte

PROCEDURE RELATIVE ALLA REDAZIONE DELLA RELAZIONE ANNUALE DI CONTROLLO – AUDIT DEI CONTI

1. L'AdG/OFC entro 31/10/N presenta la Bozza dei Conti sulla base dell'Allegato XXIV del Reg. (UE) 1060/2021
2. L'AdA verifica la riconciliazione delle spese
3. L'AdA, sulla base delle scadenze interne, esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei Conti
4. L'AdA trasmette all'AdG/OFC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definitiva dei Conti
5. L'AdG/OFC entro 31/12/N elabora i Conti sulla base eventualmente di nuovi fatti e in ogni caso delle osservazioni e raccomandazioni derivanti da controlli e audit: dell'AdA; della CE; della Corte dei Conti Europea. L'AdG trasmette all'AdA la versione definitiva dei Conti sulla base dell'Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 1060/2021
6. Svolgimento degli audit dei Conti, per i quali l'Autorità di Audit tiene conto, in particolare, dei risultati degli audit di sistema eseguiti a carico dell'AdG/OFC e degli audit delle operazioni; evidenziazione di eventuali miglioramenti del Sistema di Gestione e Controllo la cui necessità emerga in sede di audit dei Conti

PROCEDURE RELATIVE ALLA REDAZIONE DELLA RELAZIONE ANNUALE DI CONTROLLO – PREDISPOSIZIONE DELLA VERSIONE DEFINITIVA DI RAC E DI PARERE DI AUDIT

1. Esame comparato dell'esito dell'audit di sistema, dell'audit delle operazioni e dell'audit dei Conti e formulazione della bozza di Relazione Annuale di Controllo , sulla base del modello di cui all'Allegato XX del Reg. (UE) 1060/2021, ivi inclusa la Formulazione definitiva di azioni di miglioramento, possibili correttivi ecc., con individuazione dei ruoli e della tempistica, relativamente ai miglioramenti ancora da realizzare (si suggerisce di prevedere una tempistica di riferimento per l'applicazione di questi ultimi di massimo 1 anno, ovvero l'intervallo dato dalla periodicità delle Relazioni Annuali di Controllo)

2. Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Organismo avente Funzione Contabile (se presente): osservazioni, controdeduzioni, proposte
3. L'AdA entro 15/02/N+1 verifica che tutte le osservazioni e raccomandazioni siano state recepite dall'AdG, include i risultati degli audit dei Conti nella RAC ed emette un Parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdG rifletta nei Conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA. Nel caso in cui siano rilevate criticità, nell'ambito degli audit dei Conti, sono attivate le opportune procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva.
4. Trasmissione della Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale di audit

Nel quadro delle attività di preparazione della Relazione Annuale di Controllo, l'Autorità di Audit procede altresì al calcolo del Tasso di Errore Totale Residuo (TETR), ovvero il tasso di errore che si stima residui nella popolazione di spese certificate alla Commissione Europea per il periodo contabile di riferimento, dopo che sono state apportate correzioni finanziarie o sono stati esclusi importi oggetto di valutazione in corso. La Nota CPRE_23-0013-01 26/07/2023 "*Methodological note on the annual control report, audit opinion and treatment of errors programming period 2021-2027*" fornisce chiarimenti sul calcolo del tasso di errore totale, del tasso di errore residuo, delle relative misure correttive e del loro impatto sul Parere di audit presentato dalle AdA ai sensi dell'articolo 77, paragrafo 3, lettera a) del RDC.

Come richiesto dagli standard di audit internazionali, in particolare dall'ISA 530, la RDC deve contenere una valutazione degli errori rilevati nel contesto degli audit delle operazioni svolti dall'AdA, oltre alle relative misure correttive da applicare. Conseguentemente alla valutazione degli errori, l'AdA è tenuta a calcolare il TET (il tasso di errore totale) e il TETR (il tasso di errore totale residuo, che tiene conto delle correzioni attuate dello Stato Membro) (cfr par. 4.6.4).

A tal proposito, è necessario che l'AdA pianifichi il proprio lavoro in modo tale che la valutazione possa essere effettuata correttamente e che le misure correttive possano essere adottate dallo Stato membro in tempo utile, prima della presentazione del pacchetto di garanzia, e riportate all'interno dei conti. La ratio utilizzata dall'AdA per la valutazione degli errori deve essere spiegata all'interno della RAC.

In linea con quanto esposto dall'articolo 98 comma 5 del RDC, il TETR non deve mai superare la soglia di rilevanza del 2%, pena l'inammissibilità dei conti. Di seguito, si riporta un esempio per il calcolo corretto del TETR illustrato nella già citata Nota metodologica EGESIF_23-0007-01 24/05/2023:

CV 14.3

Tabella 32: Calcolo corretto del TETR - esempio

A	Popolazione	1.000
B	Spese sottoposte ad audit	100

C	Errori nel campione	2
D	Tasso di errore totale (TET)	2,20%
E1	Importi di cui all' art. 98 comma 6 lettera b del Reg. (UE) 1060/2021 (valutazioni in corso)	50
E2	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0
F=A-E	Popolazione senza importi in corso di valutazione e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	950
G=D*F	Importo a rischio (2,2% * 1000)	20,9
H	Rettifiche finanziarie relative a errori rilevati dall'AA o applicati dall'AG/AC se tali rettifiche intendono ridurre i rischi identificati da AA	2
I=F H	Importo certificabile nei Conti (950 - 2)	948
J=G H	Quantità residua a rischio (20.9 – 2)	18,9
K=J/I	Tasso di errore totale residuo (TETR)	1,99% (≤2,0%)

Tutte le correzioni incluse nel calcolo del TETR devono figurare nella colonna F della tabella 10.2 “Risultanze degli audit delle operazioni” della RAC così come riportata nell’Allegato 2 della Nota metodologia EGESIF_23-0007-01 24/05/2023.



5.2 Parere annuale

L'Autorità di Audit prepara, ai sensi dell'art. 77 (3, a) del Reg. (UE) n. 1060/2021, un Parere di audit a norma dell'art. 63, comma 7, del Regolamento finanziario, n. 1046/2018.

Il Parere accerta se i Conti forniscono un quadro fedele, se le spese per le quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legittime e regolari e se i sistemi di controllo istituiti funzionano correttamente. Il Parere riferisce, altresì, se l'esercizio di revisione contabile mette in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di affidabilità di gestione dell'Autorità di Gestione. In particolare, ai fini del Parere di audit, per concludere che i Conti forniscono un quadro fedele, l'Autorità di Audit verifica che tutti gli elementi prescritti dall'articolo 98 del Reg. (UE) n. 1060/2021 siano correttamente inclusi nei Conti e trovino corrispondenza nei documenti contabili giustificativi conservati da tutte le Autorità o da tutti gli Organismi competenti e dai Beneficiari. Il Parere di audit deve, quindi, riferire se:

CV 15.1

- i Conti forniscono un quadro fedele e veritiero;
- le spese delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione e che sono dichiarate nei Conti siano legittime e regolari;
- il Sistema di Gestione e Controllo istituito funzioni correttamente;
- l'esercizio di revisione contabile metta in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione elaborata dall'Autorità di Gestione.

L'AdA deve, inoltre, assicurare che gli audit del Programma siano stati eseguiti conformemente alla Strategia di audit, tenendo conto degli standard di audit riconosciuti a livello internazionale. Tali standard richiedono che l'Autorità di Audit soddisfi requisiti etici e svolga il lavoro di audit per ottenere ragionevole certezza ai fini del Parere di audit. In merito, ai fini del Parere di audit e della determinazione del tasso di errore del Programma in esame, tutti gli errori rilevati nel corso degli audit devono essere segnalati ed analizzati.

Il Parere annuale riveste infatti una fondamentale importanza, in quanto, qualora il Parere con riserva o Parere negativo sia dovuto ad una delle condizioni previste dall'art.97 del Reg. (UE) 2021/1060, la Commissione Europea potrebbe decidere di sospendere la totalità o una parte dei pagamenti intermedi, a livello di Priorità o di Programmi Operativi, per contenere il rischio di utilizzo improprio dei Fondi UE.

Il Parere di audit deve riguardare tutti gli Stati membri interessati dai Programmi finanziati nell'ambito dell'Obiettivo Cooperazione Territoriale Europea di competenza.¹⁸

¹⁸ Art.97, par. 1 del Reg. (UE) 2021/1060/2021 "La Commissione può sospendere la totalità o una parte dei pagamenti, ad eccezione del prefinanziamento, dopo aver dato allo Stato membro la possibilità di presentare osservazioni, se è soddisfatta una delle condizioni seguenti:

- lo Stato membro ha omesso di adottare le azioni necessarie per porre rimedio alla situazione che ha dato origine a un'interruzione ai sensi dell'articolo 96;
- esiste una carenza grave;
- le spese figuranti nelle domande di pagamento sono collegate a un'irregolarità che non è stata rettificata;
- esiste un parere motivato della Commissione in relazione a una procedura di infrazione ai sensi dell'articolo 258 TFUE riguardo a una questione che mette a rischio la legittimità e la regolarità delle spese.



Il Parere annuale di audit va presentato entro il 15 di febbraio dell'esercizio successivo ai sensi dell'art. 63, paragrafo 5, del Regolamento finanziario. Tale termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione Europea al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare del PO interessato. La proroga del termine deve essere debitamente motivata per iscritto e inviata alla Commissione Europea, al più tardi entro il 15 febbraio.

Il Parere di audit, predisposto secondo il modello previsto dall'Allegato XIX del Reg. (UE) 2021/1060, è suddiviso nei seguenti punti:

1. Introduzione;
2. Responsabilità delle Autorità di Gestione
3. Responsabilità dell'Autorità di Audit
4. Limitazioni dell'ambito dell'Audit
5. Parere: questo si basa sulle conclusioni tratte sulla base degli esiti delle attività di audit e può essere con o senza riserve.

Ai fini della predisposizione del Parere di audit, l'AdA può seguire gli orientamenti espressi all'interno della Nota CPRE 23-0013-01 del 26/07/2023, nella quale sono indicati i parametri previsti e riportati nella sottostante tabella.

Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit

Con riferimento alla tabella sotto riportata, la Nota CPRE 23-0013-01 del 26/07/2023 fornisce dettagli in merito all'interpretazione della stessa ed elementi utili al rilascio del Parere di audit.

Tabella 33: Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit

Tipo di Parere di audit	Funzionamento del Si. Ge. Co (risultati degli audit di sistema confermati o rettificati dai risultati degli audit delle operazioni- TET o/e miglioramenti per superare le carenze presenti nel Si.Ge.Co.)		Legalità e regolarità delle spese certificate nei Conti	Conti	Misure correttive necessarie (correzioni finanziarie o miglioramenti di sistema/procedurali o entrambi)
	Risultati degli audit di sistema	TET (risultati degli audit delle operazioni)	TETR (TET attenuato da correzioni finanziarie attuate prima della presentazione dei conti alla Commissione)		
1- Senza riserva	Sistema in categoria 1 o 2	e TET $\leq 2\%$	e TETR $\leq 2\%$	e adegua-menti da compiere nei Conti $\leq 2\%$	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato
2 – Con riserva (con impatto limitato)	Sistema in categoria 2	e/o $2\% < \text{TET} < 5\%$	NA ¹⁹	NA	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato. Miglioramenti per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co.
3 - Con riserva (con impatto significativo)	Sistema in categoria 3	e/o $5\% \leq \text{TET} \leq 10\%$	e/o TETR $> 2\%$	e/o adeguamenti da compiere nei conti $> 2\%$	Rettifiche finanziarie estrapolate per riportare il TETR al di sotto o uguale al 2%, tenendo conto delle rettifiche già applicate a seguito degli audit dell'AdA (incluse rettifiche di singoli errori nel campione) + piano d'azione correttivo per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co.
4 - Negativo	Sistema in categoria 4	e/o TET $> 10\%$	e/o TETR $> 2\%$	e/o adeguamenti da compiere nei conti $> 2\%$	+ implementazione degli aggiustamenti da apportare ai Conti

¹⁹ Per quanto riguarda l'elemento di garanzia sulla legalità / regolarità e la contabilità, l'opinione di revisione è qualificata / sfavorevole (livello materiale di errore residuo) oppure no. Qualsiasi aggiustamento o errore residuo oltre la materialità per le spese certificate nei Conti annuali è considerato un problema significativo inerente

Al momento di formulare il proprio Parere di audit, l'AdA deve tenere conto dei diversi livelli di affidabilità e dei risultati di audit ottenuti per ciascun elemento del Parere di audit stesso. In particolare, secondo quanto indicato dalla Nota CPRE 23-0013-01 del 26/07/2023:

- Se l'AdA ritiene che il Si.Ge.Co rientri nella categoria 1 o 2 e che sia il TET che il TETR siano inferiori o uguali al livello di significatività del 2%, il giudizio di revisione può essere senza riserve (a meno che l'AdA non ritenga che i miglioramenti e le azioni correttive richieste per quel Si.Ge.Co meritino una riserva).
- Se il Si.Ge.Co è classificato nella categoria 1 o 2 e/o il TET è superiore al 2%, ciò indica che, nonostante la valutazione positiva dell'AdA in merito agli audit di sistema, il Si.Ge.Co non è sufficientemente efficace nel prevenire, individuare e correggere le irregolarità. Un Parere di audit con riserva, in questi casi, è quindi generalmente ritenuto appropriato (eventualmente con un impatto limitato se il TET segnalato è compreso tra il 2% e il 5% e il TETR è inferiore o uguale al 2%).
- Analogamente, sempre nel caso di cui sopra, una volta che lo Stato membro ha attuato misure correttive adeguate (cioè correzioni finanziarie, individuali o estrapolate, per portare il TETR al di sotto o uguale al 2%) prima della finalizzazione della RAC, l'AdA può emettere un parere con riserva con impatto limitato a causa dei miglioramenti necessari nel Si.Ge.Co., mentre l'aspetto della legalità/regolarità non merita una riserva (TET portato al di sotto o uguale al 2%).
- In alternativa, se oltre alle rettifiche finanziarie richieste si ritengono necessarie azioni correttive che comportino miglioramenti per superare le carenze del Si.Ge.Co. (a seconda della natura e del tipo di errori che portano a un TET superiore al 2% e della gravità del TETR) e vengono attuate, è possibile fornire un parere senza riserve.
- Un giudizio con riserva con impatto significativo dovrebbe essere comunicato quando il Si.Ge.Co. è stato valutato nella categoria 3 e/o il TET è superiore al 5%. Tuttavia, la valutazione può riguardare solo il Si.Ge.Co. una volta che il TETR è stato portato al 2% o al di sotto attraverso appropriate correzioni finanziarie (individuali e/o estrapolate) prima che il pacchetto di garanzia venga presentato alla Commissione.
- Se, nel caso di cui sopra, l'AdA dispone di prove sufficienti sull'effettiva attuazione delle misure correttive relative alle carenze del sistema e ha potuto testarne l'effettiva attuazione prima della finalizzazione della RAC, l'AdA può decidere di emettere un parere senza riserve.
- In alternativa, se le misure correttive relative alle carenze del sistema non sono state attuate, si prevede che il Parere di audit rimanga con riserva anche se il TETR è stato portato al di sotto o uguale al 2%, poiché il Si.Ge.Co. continua a generare spese contenenti un rischio di errore superiore al 5%.
- Se l'AdA stabilisce errori rilevanti nei conti, il giudizio dovrebbe essere con riserva anche se il Si.Ge.Co. è di categoria 1 o 2 e sia il TET che il TETR sono inferiori o uguali al 2%. In questo caso, la riserva si riferisce solo alla completezza, all'accuratezza e/o alla veridicità dei conti.

La tabella sopra riportata costituisce un'indicazione che l'AdA può seguire, senza però venir meno al proprio giudizio professionale, in particolare nei casi in cui le misure correttive possano riguardare:

- rettifiche finanziarie (volte a un TETR inferiore o uguale al 2%);
- miglioramenti per superare le carenze nel Sistema di Gestione e Controllo (non coperte dalle rettifiche finanziarie);
- una combinazione di entrambe le misure suindicate.

Inoltre, la già citata Nota CPRE 23-0013-01 del 26/07/2023 illustra le tipologie di parere che l'AdA può esprimere nel formulare la propria valutazione, cui si rinvia.

In presenza di un Parere qualificato, l'AdA dovrebbe:

- dettagliare e spiegare le irregolarità riscontrate;
- valutare il loro impatto: limitato/significativo;
- quantificare l'impatto, in relazione alle spese dichiarate in termini assoluti.

In generale, la quantificazione dell'impatto corrisponde al TETR (in %) moltiplicato per la spesa certificata nei Conti (come importo), tranne se la qualifica si riferisce solo ai Conti. In questo caso, la quantificazione dell'impatto è l'intero importo identificato dall'AdA come errato nei Conti.

Quando la riserva riguarda solo (parte del) il Si.Ge.Co., l'AdA dovrebbe indicare gli importi inclusi nei Conti e relativi al Si.Ge.Co. (o a parte di esso) e stimare gli importi interessati dalla riserva.

La stima dell'impatto di una riserva sul Si.Ge.Co. come "limitata" si configura in presenza di irregolarità (non ancora corrette nei Conti) corrispondenti ad una spesa superiore al 2%, ma inferiore o uguale al 5% della spesa totale certificata in tali Conti. Se tali irregolarità superano il 5% della spesa totale certificata nei Conti, la riserva corrispondente dovrebbe essere valutata come "significativa". Lo stesso ragionamento si applica quando l'importo esatto delle irregolarità non può essere quantificato con precisione dall'AdA e viene utilizzato un tasso forfettario (per esempio, in presenza di carenze a livello di sistema).

Per quanto riguarda la riserva sulla legalità e regolarità delle spese ("L/R"), in tutti i casi in cui il TETR sia superiore al 2% l'impatto è considerato significativo; allo stesso modo, qualsiasi riserva sui Conti configura un impatto significativo.

Dal Parere dovrebbe emergere chiaramente se le irregolarità attengono ai Conti, alla legittimità e alla regolarità delle spese, e/o ai Sistemi di gestione e controllo o a più fattispecie contestualmente.

Nel caso di un programma plurifondo, il Parere di audit si applica a tutti i Fondi di quel programma. Nel caso di più programmi raggruppati, l'art 80 del Regolamento (UE) 2021/1060 consente all'AdA di presentare un unico TET basato su un unico campione (**Audit Unico**) che copre questi programmi, e di presentare un'unica RAC. Tuttavia, devono essere emessi pareri di audit individuali per ciascun programma, in linea con le disposizioni del regolamento. Il tipo di Parere di audit può quindi differire da un programma all'altro, nonostante la possibilità di raggruppare i programmi. Infatti, se gli audit di sistema o l'analisi degli errori rilevati nel campione casuale evidenziano particolari carenze per un singolo programma (o per alcuni programmi), l'AdA può prendere in considerazione la possibilità di differenziare il proprio Parere di audit per questo (o questi) particolari programmi. L'AdA è tenuta a spiegare nella RAC le evidenze e i risultati della revisione che supportano i pareri di revisione differenziati.

Limitazione dell'ambito di applicazione

Una limitazione dell'ambito di applicazione viene emessa quando, a causa di fattori esterni, l'AdA non è in grado di svolgere tutto il lavoro di audit pianificato, che le avrebbe permesso di esprimere un Parere di audit valido e motivato.

Nel caso in cui si ritenga necessaria una limitazione dell'ambito di applicazione, l'AdA deve stimare l'impatto (se esistente) della spesa nei conti. Nel caso in cui l'impatto venga stimato come rilevante, non è possibile

esprimere un parere senza riserve. In questi casi, l'AdA dovrebbe emettere un parere con riserve o, in casi eccezionali, prendere in considerazione di rinunciare al giudizio.

Esclusione del parere

In casi eccezionali, l'AdA può presentare una dichiarazione di non responsabilità. Questo avviene solo quando l'AdA non è in grado di verificare i conti, le spese dichiarate o il funzionamento del Si.Ge.Co. a causa di fattori esterni imprevedibili che esulano dalle responsabilità dell'AdA. In questi casi, l'AdA deve spiegare perché non ha potuto esprimere un Parere di audit. Di seguito, si suggerisce un disclaimer che potrebbe essere eventualmente utilizzato:

"A causa della rilevanza dell'aspetto descritto nel paragrafo precedente, non sono stato in grado di ottenere elementi probativi sufficienti e appropriati per un giudizio di audit. Di conseguenza, non sono in grado di esprimere un giudizio di audit a causa della scarsità riscontrata nei seguenti elementi:

- i conti;

e/o [cancellare a seconda dei casi]

- la legittimità e la regolarità delle spese per le quali è stato richiesto il rimborso alla Commissione;

e/o [cancellare la dicitura non pertinente]

- il funzionamento del sistema di gestione e controllo".

Caso di "assenza di conti"

Nel caso in cui non sia stata presentata alcuna domanda di pagamento alla Commissione durante l'esercizio contabile di riferimento e quindi non siano stati presentati i conti, non vi è alcun obbligo di presentare i documenti del pacchetto di garanzia (ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del RDC). Tuttavia, l'Autorità di Audit può decidere di presentare una RAC per riferire su importanti cambiamenti relativi al sistema di gestione e controllo, tra cui modifiche alle disposizioni proporzionali rafforzate o alla Strategia di audit, o per fornire informazioni sul seguito dato a precedenti questioni o misure richieste. Se l'AdA ha effettuato alcuni audit di sistema, le conclusioni sue sul funzionamento del Si.Ge.Co. sono comunicate attraverso la categoria di valutazione (1 - 4) indicata nei singoli rapporti di audit presentati. Non è quindi previsto che l'AdA emetta un Parere di audit che riguardi solo questo elemento.

Parere di audit inadeguato

La Commissione considera i seguenti casi come pareri di audit inadeguati:

- Parere senza riserve in relazione ai conti e alla legalità e regolarità (L/R) delle spese, sebbene non siano stati effettuati audit delle operazioni relative alle spese dell'esercizio contabile di riferimento;
- Parere senza riserve in relazione al L/R delle spese, anche se l'AdA non ha effettuato l'audit di una parte significativa delle operazioni del campione;
- Parere senza riserve in relazione al L/R della spesa e al funzionamento del Si. Ge. Co., sebbene il TET fosse al di sopra del livello di rilevanza e/o fossero state rilevate carenze significative negli audit del sistema, senza che le Autorità dello Stato membro abbiano adottato le opportune misure correttive in tempo utile prima della divulgazione del Parere di audit;

- Limitazione dell'ambito di applicazione quando l'AdA ritiene che il campione di audit delle operazioni non sia rappresentativo e non ha esteso il proprio campione/estratto con un campione complementare
- esclusione del parere perché le procedure di contraddittorio per gli audit delle operazioni / altri audit non sono state finalizzate.

5.3 Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale

Conformemente all'art. 98 del Reg. (UE) n. 2021/1060, per ogni periodo contabile, gli Stati membri trasmettono entro il termine stabilito all'articolo 63, paragrafo 5 (o 7), del Regolamento finanziario, ovvero il 15 febbraio, i seguenti documenti:

- a. i conti in conformità del modello riportato nell'allegato XXIV del RDC;
- b. la dichiarazione di gestione di cui all'articolo 74, paragrafo 1, lettera f), in conformità del modello riportato nell'allegato XVIII del RDC;
- c. il Parere di audit annuale di cui all'articolo 77, paragrafo 3, lettera a), in conformità del modello riportato nell'allegato XIX del RDC;
- d. la relazione annuale di controllo di cui all'articolo 77, paragrafo 3, lettera b), in conformità del modello riportato nell'allegato XX del RDC.

Sempre lo stesso articolo, inoltre, riporta nel dettaglio le specifiche che i conti presentati dagli Stati membri devono avere per poter essere presi in esame dalla Commissione. In particolare, i conti comprendono, a livello di ciascuna priorità e, ove applicabile, di ciascun fondo e categoria di regioni:

- l'importo totale delle spese ammissibili registrate nel sistema contabile dell'organismo che svolge la funzione contabile e figuranti nella domanda finale di pagamento per il periodo contabile e l'importo totale del corrispondente contributo pubblico fornito o da fornire collegato a obiettivi specifici per cui sono soddisfatte le condizioni abilitanti e delle operazioni collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti, ma contribuiscono al soddisfacimento delle condizioni abilitanti;
- gli importi ritirati durante il periodo contabile;
- gli importi di contributo pubblico pagati agli strumenti finanziari;
- per ciascuna priorità, una spiegazione delle eventuali differenze tra gli importi dichiarati a norma della lettera a) e gli importi dichiarati nelle domande di pagamento per lo stesso periodo contabile.

La Commissione si accerta che i conti siano completi, accurati e veritieri entro il 31 maggio dell'anno successivo alla fine del periodo contabile, come disposto dall'art. 99 del RDC e procede, entro il 1° luglio dello stesso anno, al pertinente pagamento o, se del caso, recupero. Il pagamento o il recupero costituiscono l'accettazione dei conti.