

**Periodo di programmazione 2021-2027**

# **Manuale delle procedure di audit 2021-2027**

**(Art. 77 del Reg. (UE) n. 2021/1060)**

**PROGRAMMI NELL'AMBITO DELL'OBIETTIVO  
"INVESTIMENTI IN FAVORE DELLA CRESCITA E DELL'OCCUPAZIONE"**

**PROGRAMMA REGIONALE PR CAMPANIA FSE+ 2021-2027**

**CCI 2021IT05SFPR003**

***Decisione n. C (2022)6831 del 20/09/2022***

**PROGRAMMA REGIONALE PR CAMPANIA FESR 2021-2027**

**CCI 2021IT16RFPR005**

***Decisione di esecuzione C (2022)7879 del 26.10.2022***

**Versione 1.0 ottobre 2024**



<b>1</b>	<b>QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO PER LA PROGRAMMAZIONE 2021-2027 IN MATERIA DI AUDIT .....</b>	<b>8</b>
1.1	Quadro normativo a livello UE .....	8
1.2	Quadro normativo a livello nazionale .....	14
1.3	Quadro normativo a livello regionale .....	16
1.4	Gli standard internazionali per l'attività di audit .....	18
<b>2</b>	<b>AUTORITÀ DI AUDIT .....</b>	<b>22</b>
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	Coordinamento tra le Autorità di Audit .....	27
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 .....	42
<b>3</b>	<b>PRINCIPALI INNOVAZIONI DELLA PROGRAMMAZIONE 2021 – 2027 .....</b>	<b>46</b>
3.1	Principio dell'audit unico .....	46
3.2	Modalità proporzionate migliorate .....	48
3.2.1	Possibilità di applicazione e revoca .....	48
3.2.2	Implicazioni per l'attività di audit .....	49
3.3	Audit su ambiti rilevanti per la programmazione 2021 - 2027 .....	49
<b>4</b>	<b>LA METODOLOGIA E LE PROCEDURE DI AUDIT .....</b>	<b>51</b>
4.1	La Strategia di audit 2021 – 2027 .....	51
4.2	Focus – Il sistema ARACHNE .....	52
4.3	La pianificazione annuale dell'attività di audit .....	55
4.3.1	Memorandum di pianificazione degli Audit delle Operazioni .....	56
4.4	L'audit di sistema .....	57
4.4.1	La valutazione del rischio .....	58
4.4.2	La valutazione di affidabilità del sistema .....	66



4.4.3	Fase 3 - La valutazione di affidabilità del sistema .....	73
<b>4.5</b>	<b>Il campionamento.....</b>	<b>78</b>
4.5.1	Metodi di campionamento .....	78
4.5.2	Campionamento e audit delle unità negative .....	82
4.5.3	Sub-campionamento .....	83
4.5.4	Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario .....	83
<b>4.6</b>	<b>L'audit delle Operazioni .....</b>	<b>85</b>
4.6.1	Analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata.....	88
4.6.2	Controlli in loco delle operazioni selezionate .....	90
4.6.3	Aree specifiche .....	95
4.6.3.1	Appalti pubblici .....	95
4.6.3.2	Affidamenti ad Enti in House e Accordi tra pubbliche amministrazioni .....	101
4.6.3.3	Aiuti di Stato .....	103
4.6.3.4	Opzioni di semplificazione dei costi (OSC) .....	107
4.6.3.5	Strumenti finanziari .....	115
4.6.3.6	Principio di pari opportunità e non discriminazione.....	127
4.6.3.7	Principio DNSH e resa a prova di clima delle infrastrutture .....	128
4.6.3.8	Contrasto alle frodi .....	133
4.6.3.9	Conflitti di interesse.....	134
4.6.4	La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET).....	136
<b>4.7</b>	<b>L'audit dei Conti .....</b>	<b>138</b>
<b>4.8</b>	<b>Analisi degli esiti degli audit.....</b>	<b>142</b>
<b>4.9</b>	<b>Attività di reporting .....</b>	<b>143</b>
<b>4.10</b>	<b>Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive .....</b>	<b>144</b>
<b>5</b>	<b>PREPARAZIONE DEL PACCHETTO DI AFFIDABILITÀ (ART. 98 DEL REG. (UE) 2021/1060)</b>	<b>149</b>
<b>5.1</b>	<b>Relazione Annuale di Controllo .....</b>	<b>149</b>
<b>5.2</b>	<b>Parere annuale .....</b>	<b>160</b>
<b>5.3</b>	<b>Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale .....</b>	<b>165</b>



## INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1: Normativa UE .....	8
Tabella 2: Linee guida e note orientative UE .....	11
Tabella 3: Normativa nazionale .....	14
Tabella 4: Altri documenti nazionali di interesse .....	15
Tabella 5: Atti regionali.....	16
Tabella 6: Caratteristiche e differenze “controllo di regolarità” e “controllo di gestione” .....	18
Tabella 7: Principi standard INTOSAI .....	19
Tabella 8: Principali standard IIA .....	20
Tabella 9: Principali standard ISA .....	21
Tabella 10: Implicazioni del principio dell’audit unico per le AdA.....	47
Tabella 11: Esempio di pianificazione degli audit dei sistemi sul Autorità e Organismi e su aspetti orizzontali .....	56
Tabella 12: Documentazione utile per la valutazione del rischio .....	59
Tabella 13: Impatto del rischio intrinseco in base alla metodologia ex Nota EGESIF 14- 0011-02 .....	64
Tabella 14: Probabilità del rischio intrinseco in base alla metodologia ex Nota EGESIF 14-0011- 02 .....	64
Tabella 15: Il livello di rischio intrinseco e di controllo in base alla metodologia ex Nota EGESIF 14- 0011-02 .....	65
Tabella 16: Audit di sistema tematici .....	67
Tabella 17: Requisiti Chiave .....	69
Tabella 18: Eccezioni in caso di test di conformità e Categorie di giudizio .....	73
Tabella 19: Orientamenti Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023.....	75
Tabella 20: Modello per la Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo .....	77
Tabella 21: Principali innovazioni del D.lgs. 36/2023 .....	97
Tabella 22: Principali caratteristiche per ciascuna OSC.....	108
Tabella 23: Percentuali dei tassi forfettari esenti da verifiche preventive.....	110
Tabella 24: Verifiche per ciascuna tipologia di controllo delle OSC .....	113
Tabella 25: Flusso di attività e scadenze indicative degli audit dei Conti.....	141
Tabella 26: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit di sistema.....	145
Tabella 27: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit delle operazioni .....	146
Tabella 28: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit dei Conti.....	147
Tabella 29: Calcolo corretto del TETR - esempio.....	153
Tabella 30: Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit .....	161



## INDICE DELLE FIGURE

Figura 1: Organigramma della struttura dell'Autorità di Audit .....	26
Figura 2: Le fasi dell'attività di audit.....	29
Figura 3: Pianificazione dell'attività di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015).....	32
Figura 4: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di campionamento unico .....	33
Figura 5: Pianificazione dell'attività di audit in presenza di più domande di pagamento (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015) .....	34
Figura 6: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di doppio campionamento .....	35
Figura 7: Elementi del sistema di garanzia della qualità .....	40
Figura 8: Potenziale incidenza sulle attività di audit .....	50
Figura 9: Alimentazione del sistema ARACHNE da fonte interna.....	53
Figura 10: La valutazione del rischio.....	59
Figura 11: I fattori di rischio.....	61
Figura 12: I fattori di rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02 .....	62
Figura 13: Tabella di valutazione del rischio in base alla metodologia ex Nota EGESIF 14-0011- 02 .....	66
Figura 14: Attività degli audit di sistema .....	70
Figura 15: La valutazione del Sistema di Gestione e Controllo .....	74
Figura 16: Metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso .....	79
Figura 17: Obiettivi dell'Audit delle operazioni .....	85
Figura 18: Fasi degli audit delle operazioni .....	87
Figura 19: Periodi di vigenza della normativa nazionale .....	96
Figura 20: Il processo di audit in caso di aiuti di Stato .....	104
Figura 21: Tipologia di aiuti di Stato .....	104
Figura 22: Attuazione degli strumenti finanziari .....	116
Figura 23: Processo complessivo concernente l'audit dei Conti .....	140

## ALLEGATI

- 1.A Modello di Audit Planning Memorandum**
- 1.B Memorandum Audit delle Operazioni**
- 2. Checklist audit di sistema EXTRA Mayardit**
- 3. Checklist sui test di conformità**
- 4. Checklist audit tematico conflitto di interessi**
- 5. Modello di Rapporto complessivo Audit Sistema**
- 6.A Modello di Rapporto di Audit Sistema per AdG**
- 6.B Modello di Rapporto complessivo di Audit Sistema OFC**
- 6.C Modello di Rapporto complessivo di Audit Sistema OI**
- 7.Esempi valutazione SiGeCo**
- 8. Modello di documento di valutazione SiGeCo**
- 9.A Checklist indicatori**
- 9.B Checklist indicatori – Test di conformità**
- 10.A Checklist audit operazioni Appalti Beni e Servizi**
- 10.B Checklist audit operazioni Opere Pubbliche**
- 10.C Checklist audit operazioni Affidamenti Enti in House**
- 10.D Checklist audit operazioni Accordi tra PA**
- 10.E Checklist audit operazioni Finanziamenti a Singoli Destinatari**
- 10.F Checklist audit operazioni Corsi di Formazione**
- 10.G Checklist audit operazioni Convenzioni Terzo Settore**
- 10.H Checklist audit operazioni Personale Interno, Esterno e Misto**
- 10.I Checklist audit operazioni Strumenti Finanziari**
- 10.L Checklist audit operazioni attuazione Opzioni di Costo Semplificate**
- 10.M Checklist audit operazioni attuazione Pari Opportunità**
- 10.N Checklist audit operazioni attuazione Aiuti di Stato**
- 11.Tabella classificazione Tipo Irregolarità**
- 12. Modello Verbale Sopralluogo Audit Operazioni**
- 13. Modello Rapporto provvisorio Audit Operazioni**
- 14. Modello Rapporto definitivo Audit Operazioni**
- 15. Format Riconciliazione Spese**
- 16. Checklist Audit Conti**
- 17. Modello Rapporto Audit Conti**
- 18. Checklist *Quality Review***

## Elenco delle principali abbreviazioni

<b>AdA</b>	Autorità di Audit
<b>RAC</b>	Relazione annuale di controllo
<b>Organismo di audit</b>	Organismo che svolge le attività di audit rientranti nel mandato dell'AdA
<b>AdG</b>	Autorità di Gestione
<b>OFC/AC</b>	Organismo avente Funzione Contabile – Autorità Contabile
<b>CCI</b>	Codice Comune di Identificazione
<b>RDC</b>	Regolamento (UE) n. 2021/1060
<b>Regolamento finanziario</b>	Regolamento (UE, Euratom) n. 2018/1046 come modificato dal Regolamento (UE, Euratom) 2022/2434
<b>Regolamento sul campionamento</b>	Reg. delegato (UE) 2023/67 della Commissione del 20 ottobre 2022
<b>OI</b>	Organismo intermedio
<b>SI.GE.CO.</b>	Sistema di gestione e controllo
<b>CE</b>	Commissione europea
<b>DG EMPL</b>	Direzione Generale Occupazione, affari sociali e inclusione
<b>DG REGIO</b>	Direzione Generale della Politica Regionale e Urbana
<b>ECA</b>	Corte dei conti Europea
<b>ECJ</b>	Corte di Giustizia Europea
<b>SM</b>	Stato Membro
<b>UE</b>	Unione Europea
<b>FSE+</b>	Fondo Sociale Europeo Plus
<b>FESR</b>	Fondo Europeo per lo Sviluppo Regionale

## 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 anti-cronologica.

Tabella 1: Normativa UE

Normativa dell'UE programmazione 2021- 2027, ove applicabile
Regolamento (UE) 2024/795 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 29 febbraio 2024 che istituisce la piattaforma per le strategie 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. 1030/2013, (UE) n. 223/2014, (UE) 2021/1060, (UE) 2021/523, (UE) (UE)2021/695, (UE) 2021/697 e (UE) 2021/241
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 <i>de minimis</i> 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
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 del 26/07/2023 (rif. Art. 98 par. 1 del Reg. (UE) n. 2021/1060)
Methodological note for the assessment of management and control systems in the member states - Ares (2023) 3757159 del 31/5/ 2023
Risk based management verifications Article 74(2) - CPR 2021-2027 - Ref. Ares (2023)3757159 - 31/05/2023
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
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
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
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 finale del 27 agosto 2015
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;

Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate, Nota EGESIF n. 14-0021-00 del 16 giugno 2014

### **DNSH e Ambiente**

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)

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 - 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**

Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial Instruments in the 2014- 2020 programming period

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**

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.

Guida alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC) – Finanziamento a tasso forfettario, Tabelle standard di costi unitari, importi forfettari, Nota EGESIF n. 14-0017-02 del 02/02/2021

### **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
<b>Sviluppo Territoriale</b>
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
Arrangements on Territorial Development del 22 Gennaio 2014
<b>Altre Linee Guida</b>
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 anti-cronologico.

Tabella 3: Normativa nazionale

Normativa nazionale
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 Partenariato 2021 – 2027 e definizione dei criteri di cofinanziamento pubblico nazionale dei Programmi europei per il ciclo di programmazione 2021 – 2027 e relativo Allegato II
Legge 29 luglio 2021, n. 108 “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, recante governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure”
Legge 11 settembre 2020, n. 120 “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recante misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale”
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”

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 ss.mm.ii
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 – Testo Unico delle leggi sull’ordinamento degli Enti locali e ss.mm.ii
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*

<b>Altri documenti nazionali di interesse</b>
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 Quadro normativo a livello regionale

In conformità ai Regolamenti e agli orientamenti comunitari, il quadro dei provvedimenti attuativi regionali per il periodo di programmazione 2021/2027 è di seguito sintetizzato, i documenti sono elencati sulla base di un criterio anti-cronologico.

Tabella 5: Atti regionali

Atti regionali FSE+
DGR 408 del 31/07/2024 Attuazione L.R. n. 6/2024 - Ordinamento Regionale
Legge regionale 15 maggio 2024, n. 6. "Ordinamento e organizzazione degli uffici della Giunta regionale"
Decreto Dirigenziale n. 102 del 06/05/2024, approvazione dell'aggiornamento del Manuale delle procedure di gestione, delle Linee guida per i beneficiari, dei relativi allegati e del documento di valutazione dei rischi ex ante per le verifiche di gestione del PR FSE+ 2021/2027
Decreto Dirigenziale n 67 del 09/04/2024, istituzione della Commissione di autovalutazione del rischio di frode del PR Campania FSE+ 2021-2027 e approvazione del Regolamento di funzionamento della stessa
Decreto Dirigenziale n. 1 – DG 13 del 27/02/2024, approvazione del Manuale delle procedure dell'Autorità contabile del PR Campania FSE+ 2021-2027
Decreto Dirigenziale n 57 del 22 marzo 2024, Aggiornamento della struttura operativa a supporto della Direzione Generale Autorità di Gestione Fondo Sociale Europeo e Fondo per lo sviluppo e la coesione
Decreto del Presidente di Giunta regionale n. 85 del 07/08/2023, con il quale sono stati individuati i responsabili di obiettivo specifico del PR Campania FSE+ 2021/2027.
Decreto Dirigenziale n. 229 del 27 luglio 2023, con il quale sono stati approvati: il "Documento di valutazione dei rischi ex ante per le verifiche di gestione" del PR Campania FSE+ 2021/2027 al fine di adempiere alle prescrizioni di cui agli artt. 74 e ss. del Regolamento (UE) n. 1060 del 24 giugno 2021 è il "Manuale delle procedure di gestione", le "Linee guida per i beneficiari", il "Manuale dei controlli di primo livello";
Deliberazione di Giunta regionale n. 374 del 29/06/2023, di approvazione del Sistema di Gestione e Controllo (SI.GE.CO.) del PR CAMPANIA FSE+ 2021/2027
Decreto Dirigenziale n.15 del 13/02/2023, di presa d'atto della "Metodologia e criteri di selezione delle operazioni" del PR Campania FSE+ 2021/2027, approvati nella seduta del Comitato di Sorveglianza del 24/01/2023;



Deliberazione di Giunta regionale n. 629 del 29/11/2022, con la quale è stato istituito il Comitato di Sorveglianza del PR Campania FSE+2021-2027

Deliberazione di Giunta regionale n. 494 del 27 settembre 2022, di presa atto della Decisione della Commissione Europea di approvazione del Programma CCI 2021IT05SFPR003, nell'ambito del quale è stata individuata l'Autorità di Gestione del programma FSE+ 2021-2027;

Decisione n.C(2022) 6831 del 20 settembre 2022, con la quale la Commissione europea ha approvato il Programma "PR Campania FSE+ 2021-2027" per il sostegno del Fondo sociale europeo nell'ambito dell'obiettivo "Investimenti a favore della crescita e dell'occupazione" per la Regione Campania in Italia;

### Atti regionali FESR

Delibera della Giunta Regionale n. 559 del 03.11.2022 - Presa d'atto della Decisione di esecuzione CE (2022) 7879 di approvazione del PR Campania FESR 2021-2027

DD n. 238 del 18/10/2022 approvazione versione aggiornata del Manuale di Attuazione (versione 9) che contiene un nuovo allegato (Allegato 14 "Modello di dichiarazione sulla capacità amministrativa").

Decreto Dirigenziale n. 214 del 11/10/2021 dell'Ufficio Autorità di Gestione che approva la versione aggiornata del "Sistema di Gestione e Controllo e le versioni aggiornate del "Manuale di Attuazione" (Ottava versione) e del "Manuale delle procedure per i controlli di I livello"

Legge regionale 26 ottobre 2021, n. 17- Disposizioni per la promozione della parità retributiva tra i sessi, il sostegno dell'occupazione e dell'imprenditoria femminile di qualità, nonché per la valorizzazione delle competenze delle donne."

Decreto Dirigenziale dell'Ufficio dell'Autorità di Audit n. 22 del 10/05/2021 versione n. 6 Strategia di Audit del POR FESR 2014-2020

Strategia Digitale della Regione Campania in riferimento al Piano di Transizione Digitale 2022-2024 del 31/12/2021

Decreto Dirigenziale n. 686 del 09/09/2020 "Presa D'atto della Decisione della Commissione Europea C(2020) 5382 final del 04/08/2020

Regolamento regionale n. 4 del 21/04/2020 - Regolamento disciplinante i procedimenti relativi all'accesso civico semplice, all'accesso civico generalizzato ai dati e ai documenti detenuti dagli uffici della Regione Campania, ai sensi dei commi 1 e 2 dell'art. 5 del D.lgs. n. 33/2013, e all'accesso ai documenti amministrativi ai sensi della Legge n. 241/1990

Decreto Presidente Giunta n. 41 del 01/03/2017, AIUTI DI STATO: INDIVIDUAZIONE DISTINCT BODY E REFERENTE UNICO CON DPE.

Decreto del Presidente della Giunta Regionale Campania n. 271 del 30/12/2016 di designazione dell'Autorità di Gestione e di Certificazione del PO FESR Campania 2014/2020

Delibera di Giunta Regionale n. 612 del 29/10/2011 – Approvazione del Regolamento n. 12 " Ordinamento Amministrativo della Campania e ss.mm.ii.

#### 1.4 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*).

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) e di economicità (mezzi).

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

Tabella 6: Caratteristiche e differenze "controllo di regolarità" e "controllo di gestione"

Oggetto	Controllo di regolarità	Controllo di gestione
<b>Ambito</b>	Puntuale	Ampio e aperto
<b>Livello</b>	Dettaglio	Sistema
<b>Riferimento temporale</b>	Periodo circoscritto all'anno Finanziario	Un ciclo di diversi anni
<b>Principali documenti presi in esame</b>	Documenti contabili	Documenti relativi all'attuazione di Programmi e progetti
<b>Dato preso in esame</b>	Finanziario	Fisico, procedurale

<b>Finalità</b>	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
<b>Prodotti</b>	Rapporti puntuali	Rapporti vari nel contenuto, con vari punti di vista e argomentazioni

Nell'ambito delle già menzionate 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.

*Tabella 7: Principi standard INTOSAI*

Standard	Denominazione
<b>ISSAI 11</b>	Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence
<b>INTOSAI-P12</b>	The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens
<b>INTOSAI-P20</b>	Principles of transparency and accountability
<b>ISSAI 21</b>	Principles of Transparency and Accountability - Principles and Good Practices
<b>INTOSAI 130</b>	Code of Ethics

<b>INTOSAI 140</b>	Quality Control for SAIs
<b>ISSAI 100</b>	Fundamental Principles of Public Sector Auditing
<b>ISSAI 200</b>	Fundamental Principles of Financial Auditing
<b>ISSAI 300</b>	Fundamental Principles of Performance Auditing
<b>ISSAI 400</b>	Fundamental Principles of Compliance Auditing
<b>ISSAI 1000 – 2999</b>	General Auditing Guidelines on Financial Audit
<b>ISSAI 4100</b>	Compliance Audit Guidelines - For Audits Performed Separately from the Audit of Financial Statements
<b>ISSAI 5310</b>	Information System Security Review Methodology
<b>Direttiva 25 delle Linee guida europee per l'attuazione delle norme di audit INTOSAI</b>	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.

Tabella 8: *Principali standard IIA*

<b>Standard</b>	<b>Denominazione</b>
<b>Standard IIA 1000</b>	Finalità, poteri e responsabilità
<b>Standard IIA 1100</b>	Indipendenza e obiettività
<b>Standard IIA 1120</b>	Obiettività individuale
<b>Standard IIA 1210</b>	Competenze
<b>Standard IIA 1220</b>	Diligenza professionale
<b>Standard IIA 1300</b>	Programma di assurance e miglioramento della qualità
<b>Standard IIA 2010</b>	Piano delle attività
<b>Standard IIA 2050</b>	Coordinamento delle attività
<b>Standard IIA 2120</b>	Gestione del rischio
<b>Standard IIA 2130</b>	Controllo
<b>Standard IIA 2200</b>	Pianificazione dell'incarico

<b>Standard IIA 2201</b>	Elementi della pianificazione
<b>Standard IIA 2210</b>	Obiettivi dell'incarico
<b>Standard IIA 2240</b>	Programma di lavoro
<b>Standard IIA 2300</b>	Svolgimento dell'incarico
<b>Standard IIA 2310</b>	Raccolta delle informazioni
<b>Standard IIA 2320</b>	Analisi e valutazione
<b>Standard IIA 2330</b>	Documentazione delle informazioni
<b>Standard IIA 2340</b>	Supervisione dell'incarico
<b>Standard IIA 2400</b>	Comunicazione dei risultati
<b>Standard IIA 2500</b>	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 9: Principali standard ISA*

<b>Standard</b>	<b>Denominazione</b>
<b>ISA 200</b>	Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali
<b>ISA 220</b>	Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio
<b>ISA 300</b>	Pianificazione della revisione contabile del bilancio
<b>ISA 500</b>	Elementi probativi
<b>ISA 530</b>	Campionamento di revisione
<b>ISA 600</b>	La revisione del bilancio del gruppo – considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)
<b>ISA 610</b>	Utilizzo del lavoro dei revisori interni
<b>ISA 620</b>	Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore
<b>ISA 700</b>	Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

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.

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.
- **Organismo con 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 AC)**, 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

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 può essere responsabile di più di un programma e nel caso della Autorità della Regione Campania sono previsti uffici e servizi distinti in base al programma e in base al fondo che finanzia tali programmi. Ogni Ufficio è dotato di un numero complessivo di unità interne, specializzate in diverse attività di audit o singoli macroprocessi, che ne consenta l'efficace operatività anche in base alla complessità, alla dotazione finanziaria del Programma e al numero di controlli da effettuare.

L'individuazione dell'AdA è avvenuta con D.P.G.R. del 4 febbraio 2013 (Art. 9) pubblicato sul Bollettino ufficiale della Regione Campania (BURC) n. 7 del 4 febbraio 2014 e ss.mm.ii., e va in continuità anche in relazione ai seguenti Programmi:

- Programma Regionale PR Campania FSE+ 2021-2027 - CCI 2021IT05SFPR003 - Fondo sociale europeo Plus (FSE+) a titolarità della Regione Campania
- Programma Regionale PR Campania FESR 2021-2027 - CCI 2021IT16RFPR005- Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR) a titolarità della Regione Campania

In attuazione delle disposizioni previste dalla normativa comunitaria inerente al periodo di programmazione 2021 - 2027, l'Autorità di Audit responsabile della redazione del presente Manuale e delle altre funzioni previste all'art. 77 del Regolamento (UE) n. 2021/1060 è stata confermata nella seguente struttura:

#### 41 01 00 - Autorità di Audit

Competenze: Funzioni di cui all'art. 9 del DPGRC n. 37/2013 e ss.mm.ii

Indirizzo: Centro Direzionale is. C3 – 80143 Napoli

Telefono: 081 7969231 – fax server: 081 7969911

Mail: [ada.fesr@regione.campania.it](mailto:ada.fesr@regione.campania.it) - [ada.fse@regione.campania.it](mailto:ada.fse@regione.campania.it)

Pec: [autoritadiaudit@pec.regione.campania.it](mailto:autoritadiaudit@pec.regione.campania.it)

Tale ufficio assume, anche con riferimento alla programmazione 2021-2027, la veste di Autorità di Audit (di





seguito anche AdA) per tutte le azioni cofinanziate in ambito regionale dal Fondo Sociale Europeo plus (di seguito anche FSE+) e dal FESR, come struttura che ha svolto analoga funzione nella programmazione 2014–2020, mantenendo inalterato il personale e l'apparato organizzativo.

La struttura organizzativa dell'AdA prevede due Uffici Dirigenziali: "Controlli di II livello FESR" e "Controlli di II livello FSE" (riportati nei box sottostanti) cui afferiscono, rispettivamente, le attività connesse al controllo sui due fondi in relazione alle verifiche di audit di sistema, delle operazioni e dei conti.

#### **41 01 01 - UOD Controllo di II livello FESR**

Competenze: Organizza l'attività istruttoria funzionale alle attività di valutazione e controllo esercitata dagli auditor preposti. cura la predisposizione atti propedeutici alla fase di campionamento delle operazioni e ne propone revisioni e approfondimenti. dirige gli auditor nella fase di controllo delle operazioni (la valutazione amministrativa dei progetti, la valutazione in loco, la compilazione dei documenti). istruisce e firma, anche ai fini della regolarità contabile amministrativa, i rapporti provvisori e definitivi necessari alla valutazione annuale delle attività. Istruisce e attesta la validità della documentazione riguardante il programma di propria competenza da presentare alla Commissione per la domanda di pagamento del saldo finale e la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti e per il Rapporto di Controllo Finale.

Indirizzo: Centro Direzionale is. C3 – 18° piano - 80143 Napoli  
Telefono : 081 7969542  
mail : ada.fesr@regione.campania.it

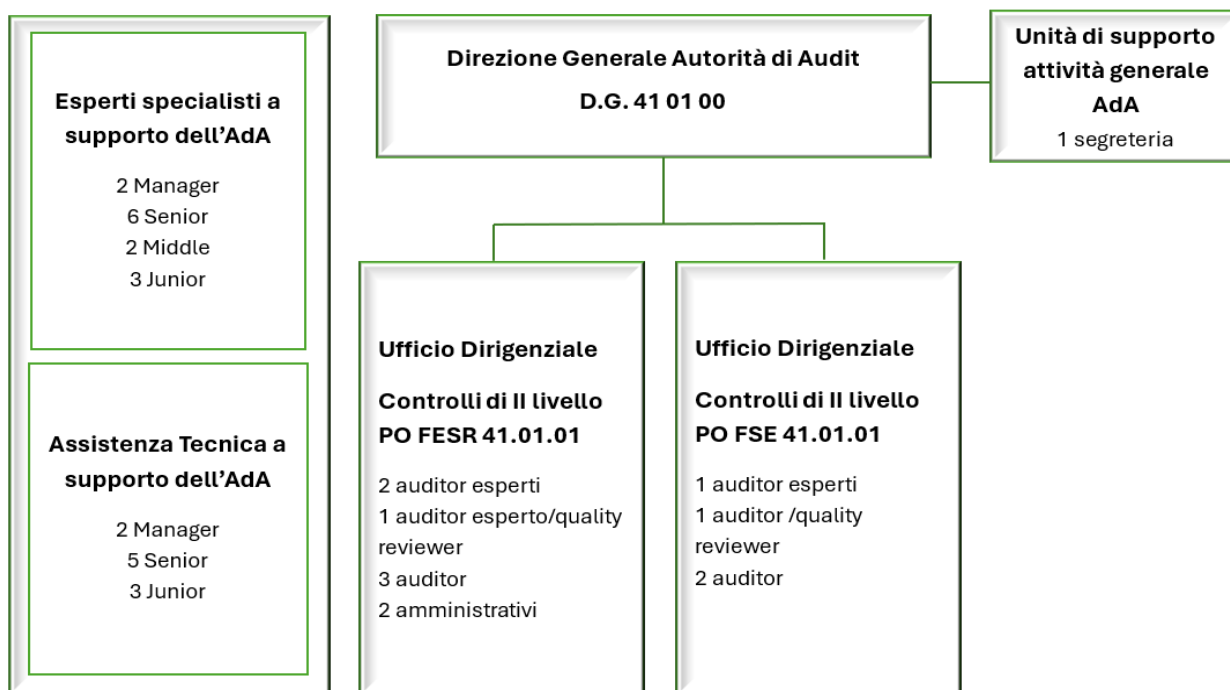
#### **41 01 02 - UOD Controllo di II livello FSE**

Competenze: Organizza l'attività istruttoria funzionale alle attività di valutazione e controllo esercitata dagli auditor preposti. Cura la predisposizione atti propedeutici alla fase di campionamento delle operazioni e ne propone revisioni e approfondimenti. Dirige gli auditor nella fase di controllo delle operazioni (la valutazione amministrativa dei progetti, la valutazione in loco, la compilazione dei documenti). Istruisce e firma, anche ai fini della regolarità contabile amministrativa, i rapporti provvisori e definitivi necessari alla valutazione annuale delle attività. Istruisce e attesta la validità della documentazione che si riferisce al programma di propria competenza da presentare alla Commissione per la domanda di pagamento del saldo finale e la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti e per il Rapporto di Controllo Finale.

Indirizzo: Cento Direzionale - Isola C3 - 18° piano - 80143 Napoli  
Telefono: 081 7969186 - 081 7962215  
Mail : ada.fse@regione.campania.it

Di seguito si propone l'organigramma della struttura organizzativa dell'AdA responsabile di due Programmi.

Figura 1: Organigramma della struttura dell'Autorità di Audit



L'AdA si avvale dei servizi di assistenza tecnica e di auditor esterni, ma in ogni caso l'Autorità conserva la piena responsabilità sull'attività di quest'ultimi, garantendo 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.

Per lo svolgimento dei compiti di audit previsti dai Regolamenti europei e dalla normativa nazionale, l'Autorità di Audit si avvale, oltre che del supporto di Esperti individuati ai sensi del D. Lgs. n. 165/2001, anche del supporto dell'Assistenza Tecnica relativo all'Accordo Quadro rep. n. 103 del 08/11/2022, stipulato tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, Ispettorato generale per i rapporti finanziari con l'Unione europea (IGRUE) e KPMG S.p.A. operatore economico aggiudicatario del Lotto 1 della Gara per l'affidamento dei Servizi di supporto e assistenza tecnica per l'esercizio e lo sviluppo della funzione di sorveglianza e audit dei Programmi cofinanziati dall'Unione Europea, mediante il FSE e il FESR. I servizi di Assistenza Tecnica, definiti per classificazione e quantità nel capitolato di gara e negli atti contrattuali, sono erogati costantemente sotto l'indirizzo, il coordinamento e la responsabilità dell'Autorità di Audit.

Di conseguenza, l'AdA ha definito nei relativi contratti di affidamento, 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 altresì redatto un funzionigramma 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 incluso nella Strategia di Audit, pubblicata sul sito nell'Amministrazione, ed è 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 Strategie 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 di 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 già menzionate 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 2: 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		
	Quality Review	Modifiche significative del Si.Ge.Co.	
	Campionamento		
	Audit delle operazioni	Livello complessivo di affidabilità	
Quality Review	Quality Review	Relazione di controllo annuale	Quality Review
	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		Parere annuale finale
	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 prima versione della Strategia è stata definita entro un termine che permettesse 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.

Nello specifico, la Strategia di Audit del FSE+ per il primo a.c. è stata approvata con Decreto Dirigenziale n.23 del 5/7/2024, mentre per il FESR è in corso di predisposizione. La Strategia di audit verrà 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 alla 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;
- 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"*.

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**

L'Autorità di Audit è l'Organismo responsabile dell'esecuzione degli audit delle operazioni per i Programmi compresi nella presente Strategia.

Per l'individuazione della metodologia di cui all'art. 79 del Regolamento (UE) n. 2021/1060, l'Autorità di Audit prende in considerazione quanto previsto dal Reg. delegato (UE) n. 67/2023 relativo a metodologie di campionamento standardizzate e pronte all'uso.

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 dei sistemi (relativo al periodo contabile che va dal 1° luglio di un anno al 30 giugno dell'anno dopo) e termina con la presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo (entro il successivo 15 febbraio).

Nella selezione del campione da sottoporre a controllo, ai sensi dell'art. 80 del RDC l'AdA terrà in debito conto i principi dell'audit unico e di proporzionalità in rapporto al livello di rischio per il bilancio dell'Unione. In particolare, in tal modo si intende evitare la duplicazione di audit e di 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.

Il principio dell'audit unico è stabilito come principio generale dall'art. 80 RDC. Più precisamente l'art.80



RDC, comma 3, stabilisce che “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 i 300.000€ per il FSE+”. Pertanto, sulla base di quanto sopra esposto, per tutte le operazioni di un programma si tenderà ad assicurare lo svolgimento di un unico audit, mentre per le operazioni di cui al comma 3 dell’art. 80 RDC è prescritto lo svolgimento di un unico audit.

In deroga al comma 3, l'articolo 80, comma 4, stabilisce che un’operazione potrà essere sottoposta a più di un audit se l'autorità di audit concluderà, sulla base del proprio giudizio professionale, che non è possibile formulare un parere di audit valido, se sussiste un rischio specifico di irregolarità o un sospetto di frode, se è necessario ripetere il lavoro dell'autorità di audit per ottenere garanzie in merito al suo funzionamento efficace.

Per quanto riguarda il raggruppamento dei programmi ai fini degli audit delle operazioni, di cui all'articolo 79, paragrafo 2, secondo comma, dell'RDC, il campione statistico potrà riguardare uno o più programmi che beneficino del sostegno del FESR e del FSE+, e uno o più periodi di programmazione, secondo il giudizio professionale dell'AdA.

I tre calendari delle attività di audit evidenziati nella Figura 3 sono elaborati in funzione della scelta operata da parte dell’Autorità di Certificazione di presentare una, due, o più Domande di Pagamento intermedio entro la chiusura del periodo contabile (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 dicembre<sup>1</sup>.

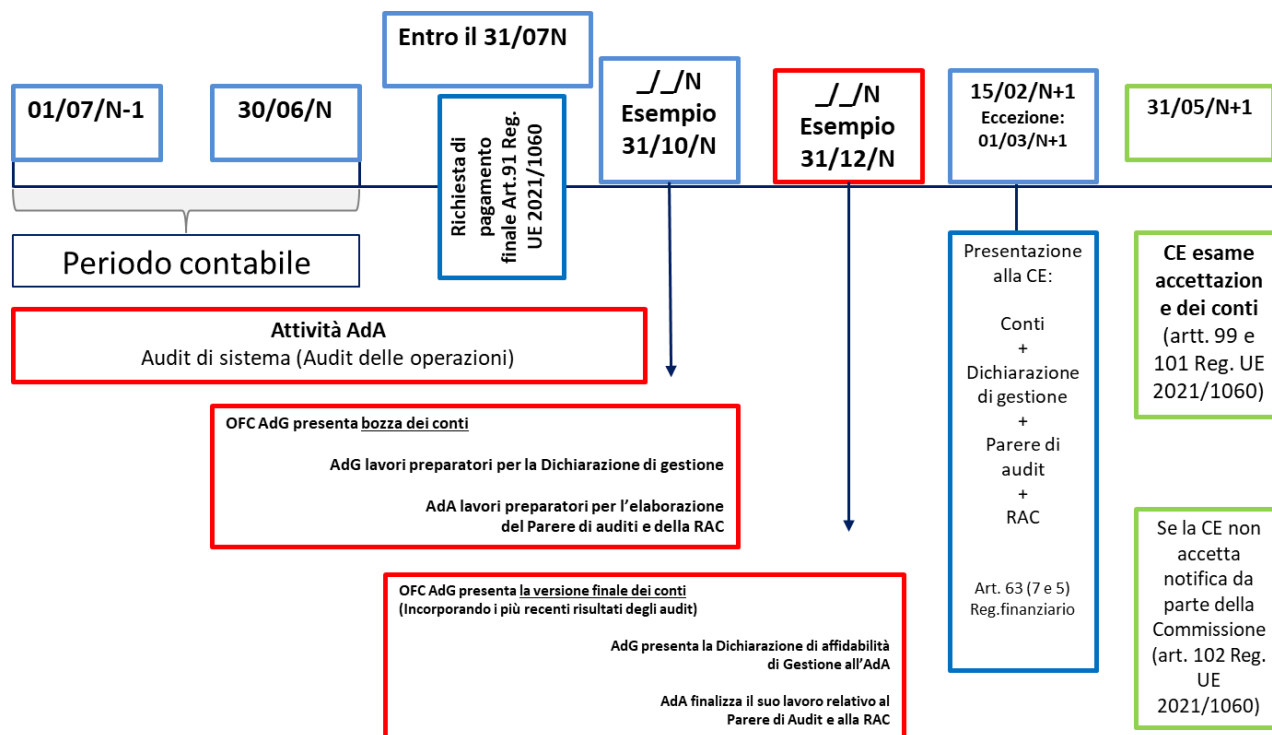
In conseguenza di tali differenze la pianificazione temporale dell’esecuzione degli audit delle operazioni può comprendere un campionamento unico, successivo alla chiusura del periodo contabile, oppure più campionamenti correlati alle diverse domande di pagamento presentate nel corso del periodo contabile. La pianificazione temporale dell'esecuzione degli audit dei sistemi e delle operazioni può variare, pertanto, in base all’opzione di campionamento scelta dall’AdA.

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 nel corso del periodo contabile (campionamento multiperiodo), in funzione dei tempi di presentazione delle Domande di pagamento, in linea con gli orientamenti della Commissione europea sulla Strategia di audit<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Tali date, e in generale il primo comma dell’art. 91 del Reg. UE 2021/1060, non si applica ai programmi Interreg.

<sup>2</sup> Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

Figura 3: Pianificazione dell'attività di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015)



### Opzione n. 1 – campionamento unico

Nel caso di un numero limitato di operazioni certificate o nel caso in cui l'Autorità di Certificazione abbia presentato un'unica Domanda di pagamento intermedio entro il 31 luglio dell'anno n, l'Autorità di Audit può decidere di eseguire un solo campionamento successivamente a tale data.

L'opzione del campionamento unico può determinare, nel primo trimestre di ogni anno, la sovrapposizione tra le attività relative alla predisposizione del RAC e del Parere del vecchio ciclo e quelle relative all'aggiornamento della strategia di audit.

Nel caso di Programmi che nelle prime fasi attuative presentino 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. Al fine di procedere ad un campionamento corretto dal punto di vista metodologico, per quella data saranno ultimati e saranno 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.

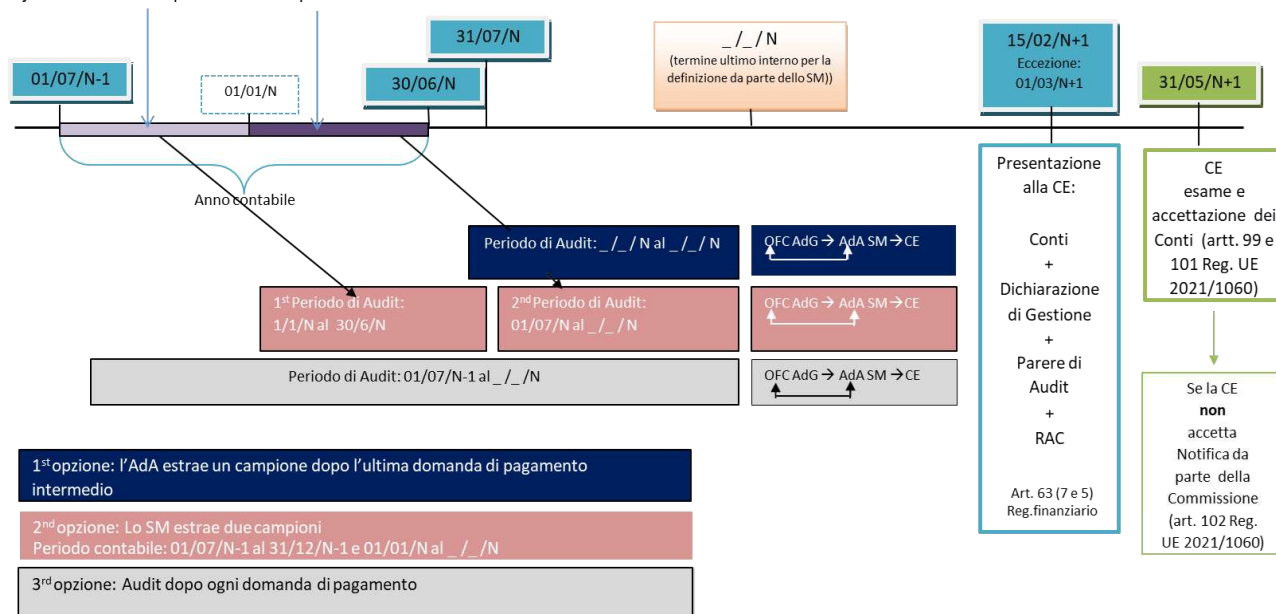


Il diagramma di Gantt illustra la pianificazione dell'audit su tre periodi contabili: Anno N-1, Anno N e Anno N+1. Le attività sono distribuite lungo l'arco temporale dei mesi.

- Anno N-1:**
  - Audit delle operazioni pc1:** Attività in corso da fine Settembre a fine Dicembre.
  - Audit dei Conti pc1:** Attività in corso da fine Dicembre a fine Febbraio.
- Anno N:**
  - RAC e Parere pc1:** Attività in corso da fine Febbraio a fine Aprile.
  - Audit di sistema:** Attività in corso da fine Aprile a fine Giugno.
  - Campione:** Attività in corso da fine Giugno a fine Agosto.
  - Audit delle operazioni:** Attività in corso da fine Agosto a fine Ottobre.
  - Audit dei Conti:** Attività in corso da fine Ottobre a fine Dicembre.
  - RAC e Parere periodo contabile 2:** Attività in corso da fine Dicembre a fine Febbraio.
- Anno N+1:**
  - Audit di sistema:** Attività in corso da fine Febbraio a fine Aprile.
  - Strategia di Audit pc 3:** Attività in corso da fine Aprile a fine Giugno.

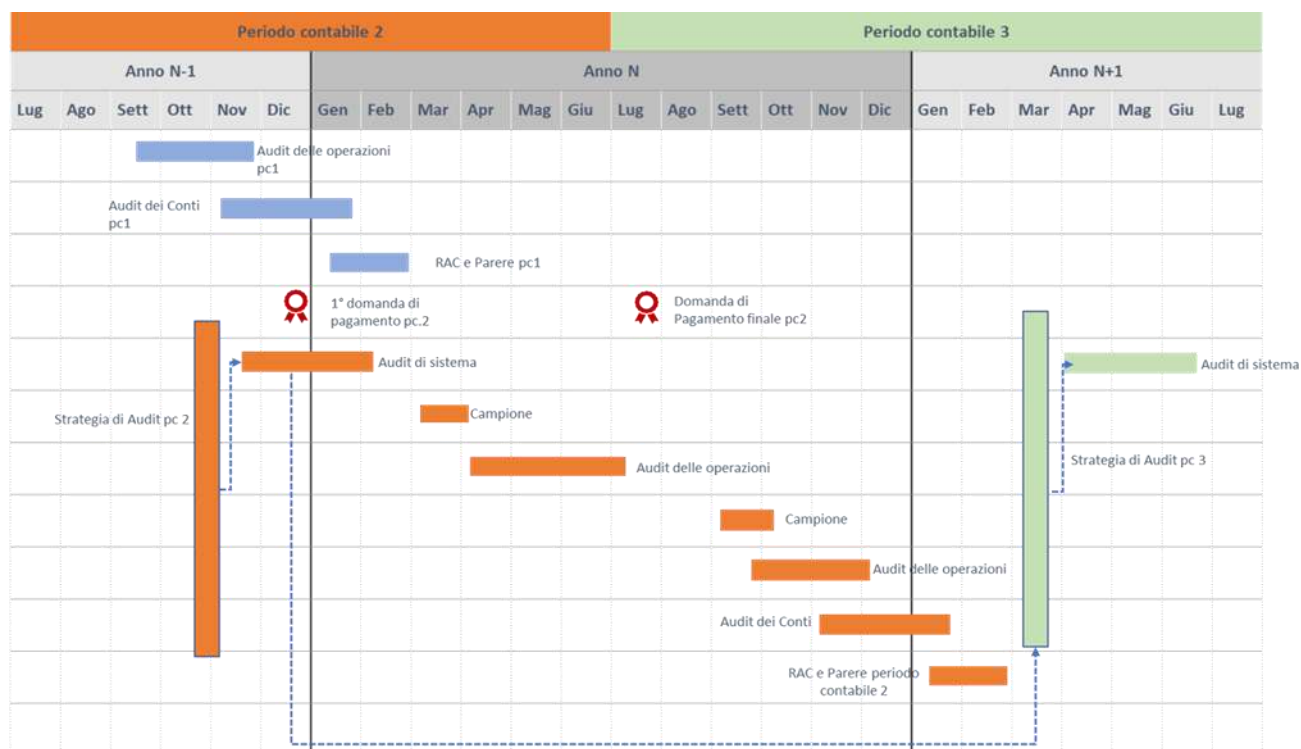
Le attività sono collegate da linee di flusso che indicano la sequenza e la dipendenza tra i vari audit e la raccolta delle informazioni.

System audit+Audit operazioni Auditoperazioni



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.

Figura 6: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di doppio campionamento



## 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.

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

Gli Standard IIA 1100 ("Indipendenza e Obiettività") e 1120 ("Obiettività Individuale") sostengono che l'attività di internal audit deve essere indipendente e gli *internal auditor* devono essere obiettivi nell'esecuzione del loro lavoro. L'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.

Lo Standard IIA 1300 ("Programma di Assicurazione e Miglioramento della 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 IIA 1310-1 ("Valutazione del Programma di Qualità") 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* secondo quanto previsto dallo Standard 1311-1 e devono essere condotte conformemente a tale ultimo Standard (vedi. di seguito). Le valutazioni devono condurre a un giudizio sulla qualità dell'attività di *internal auditing* e alla formazione di raccomandazioni per eventuali miglioramenti.

Lo Standard 1311-1 ("Valutazioni interne") 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 1311-2 ("Parametri quantitativi e qualitativi utili alla verifica della performance dell'attività di *internal auditing*") indica le modalità di determinazione di parametri da utilizzare per la verifica delle prestazioni dell'attività di *internal auditing*. Tra i parametri di prestazione suggeriti dalla guida pratica relativa allo standard in questione sono compresi quelli relativi alla categoria innovazione e capacità. In particolare, i parametri di prestazione relativi a tale categoria fanno riferimento a tre dimensioni:

- formazione (presenza ed efficacia di appropriati corsi formativi);
- uso di tecnologia (capacità di utilizzo degli strumenti di supporto alle attività di audit);
- conoscenza del settore (conoscenza specifica del settore, delle attività e dei progetti oggetto dell'audit).

Lo Standard 1312-1 ("Valutazioni esterne") 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; lo Standard 1312-2 ("Valutazioni esterne – Autovalutazione con convalida indipendente") prevede che per attività di *internal auditing* di piccole dimensioni, al fine di evitare valutazioni esterne troppo onerose, si possa prevedere un processo alternativo basato su un'autovalutazione integrata da una convalida esterna. Infine, lo Standard 1320-1 ("Rapporto sul Programma di qualità") dispone 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.



Nell'ambito degli Standard ISSAI, lo Standard ISSAI 40 (Quality control for Supreme Audit Institutions) fissa i principi e le procedure per assicurare la qualità delle attività di audit. In particolare, lo Standard ISSAI 40 prevede che un sistema di controllo della qualità si basi sui seguenti sei punti:

1. Attribuzione della responsabilità della qualità in capo al vertice dell'Organismo di Audit: il Responsabile dell'Organismo ha il compito di stabilire indirizzi e procedure finalizzate a promuovere una cultura interna che riconosca che la qualità è essenziale per lo svolgimento degli incarichi. Tali indirizzi e procedure dovrebbero essere stabiliti dal capo dell'Organismo, il quale possiede la responsabilità complessiva del sistema di controllo della qualità e ha la facoltà di delegare la responsabilità operativa del controllo qualità a persone con sufficiente ed appropriata esperienza.
2. Pertinenti requisiti di carattere etico: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che l'Organismo stesso, incluso tutto il personale e ogni altro organismo chiamato a svolgere l'incarico, si conformi ai pertinenti requisiti di carattere etico, con particolare riferimento ai temi di integrità, indipendenza, oggettività, imparzialità, segreto professionale e competenza.
3. Accettazione e continuazione degli incarichi di audit: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che saranno svolti solo audit e altri incarichi per i quali tale Organismo:
  - è competente per l'esecuzione del lavoro e possiede le capacità, inclusi il tempo e le risorse, per portarlo a termine;
  - può conformarsi ai pertinenti requisiti etici;
  - ha considerato l'integrità dell'ente sottoposto ad audit e ha valutato come trattare i rischi per la qualità.

Secondo lo Standard ISSAI 40, gli indirizzi e le procedure dovrebbero riflettere l'ambito del lavoro svolto da ogni Organismo di Audit. Gli Organismi di Audit potrebbero avere poca discrezionalità in merito al lavoro che svolgono.

4. Risorse umane: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che esso possieda sufficienti risorse (personale e, ove rilevante, altre risorse appositamente contrattualizzate per svolgere l'incarico) con la competenza, le capacità e l'impegno al rispetto di principi etici per:
  - svolgere l'incarico in conformità con gli standard di riferimento e i requisiti normativi applicabili;
  - consentire all'Organismo di produrre rapporti appropriati alle circostanze.
5. Esecuzione degli audit e di altri adempimenti: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che i suoi audit e altri suoi adempimenti siano svolti in conformità con gli standard di riferimento e i requisiti normativi applicabili e che l'Organismo di Audit produca rapporti appropriati alle circostanze. Tali indirizzi e procedure dovrebbero includere:
  - aspetti inerenti a promuovere la coerenza nell'assicurare la qualità del lavoro svolto;
  - responsabilità relative alla supervisione del lavoro;
  - responsabilità relative alla verifica del lavoro.
6. Monitoraggio: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire un processo di monitoraggio finalizzato ad assicurare ragionevolmente che indirizzi e procedure relative al sistema di controllo della qualità siano

pertinenti e adeguati e operino efficacemente. Il processo di monitoraggio dovrebbe:

- includere una considerazione e valutazione continuativa del sistema di controllo della qualità dell'Organismo di audit, compresa la verifica di una campione di incarichi completati nell'ambito della gamma degli incarichi svolti dall'Organismo stesso;
- prevedere che la responsabilità per il processo di monitoraggio sia assegnata a un individuo o a individui con sufficiente e adeguata esperienza e autorità nell'ambito dell'Organismo di Audit, tali da poter assumere detta responsabilità;
- prevedere che coloro che svolgono le attività di verifica siano indipendenti (cioè non abbiano preso parte al lavoro o ad altre forme di controllo della qualità del lavoro);
- assicurare che i risultati del *quality control reviews* siano riportati al Capo dell'organismo, o in ogni caso al responsabile dell'attività, in modo tempestivo.

Il sistema di controllo di qualità precedentemente descritto, previsto dallo Standard ISSAI 40, 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 1000, 1220, 1620, 3100, 4100, 4200).

Infine, gli Standard ISA comprendono il principio di revisione internazionale ISA 220 "Controllo 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.

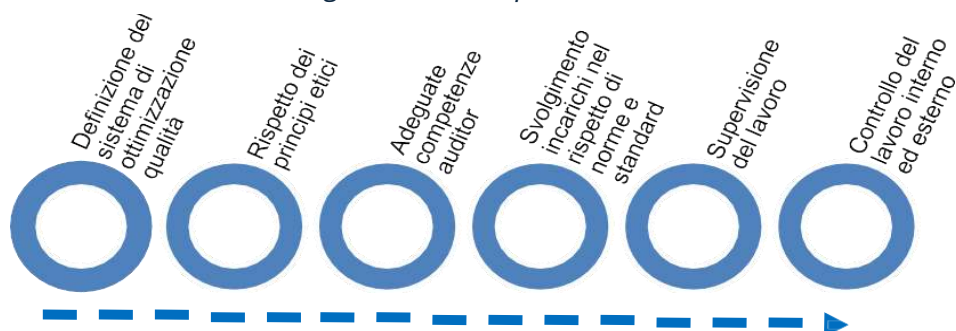
Inoltre, il sistema della qualità previsto dallo Standard ISA 220 comprende:

- 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 7: 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.

Nell'ambito del personale assegnato all'Ufficio, sono individuati quei funzionari che possono ricoprire anche il ruolo di Quality reviewer, pur essendo anche impegnati nelle attività di controllo sul fondo di competenza. Nel tal caso, la quality review, al fine di garantire la separatezza delle funzioni e l'indipendenza, viene condotta dal revisore incardinato sull'altro fondo.

La maggior parte dei componenti dell'AdA ha maturato competenze pluriennali con riferimento alle precedenti programmazioni comunitarie mentre il personale che più recentemente è stato inserito nella struttura proviene, comunque, da esperienze consolidate in Regione inerenti materie attinenti ai fondi SIE.

Nell'ambito del controllo della qualità, gli standard impongono verifiche interne del lavoro svolto.

Gli strumenti utilizzati per la quality review sono:

- Programma di Assicurazione e Miglioramento della Qualità;
- Tavola di Verifica di Esecuzione e Monitoraggio della Valutazione del programma di qualità;
- Check list di qualità per:
  - l'aggiornamento della Strategia di Audit e del Manuale delle procedure;
  - l'audit di sistema;
  - l'audit delle operazioni;
  - l'audit dei conti;
  - l'archiviazione;
  - il follow up;
  - la relazione finale parere audit
  - la redazione della RAC





I modelli degli strumenti sopra citati si riportano in allegato (Allegato n 18).

Nello specifico, e in relazione agli Standard di audit internazionalmente riconosciuti l'AdA adotta un Programma di Assicurazione e Miglioramento della Qualità (in seguito Programma), dove vengono illustrati i principi alla base del processo di quality review condotto dall'Autorità di Audit, che comprende la compilazione di specifiche check list per il controllo della qualità relativo alle singole fasi delle attività. L'obiettivo del Programma è quello di fornire i riferimenti necessari per il controllo delle attività mirate a un continuo miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dei processi.

Il programma viene adottato annualmente sulla base della verifica annuale di revisione della "Tavola di Verifica di Esecuzione e Monitoraggio della Valutazione del Programma" (in seguito descritta) da parte del Quality Reviewer, approvato dal Dirigente dell'Ufficio competente e dall'Autorità di Audit. Il programma mantiene la sua struttura per tutta la programmazione dei fondi, salvo modifiche importanti su richiesta da parte di altri organi di controllo, o a seguito delle risultanze della valutazione annuale, ove dovessero risultare elementi tali da richiedere una opportuna rimodulazione del programma stesso. Viene aggiornata annualmente anche la "Tavola di Monitoraggio Verifica di Esecuzione e di Valutazione" sulle risultanze di verifica della qualità, e le eventuali aree di miglioramento individuate dalla valutazione dell'anno precedente.

La revisione e valutazione complessiva del Programma avviene all'inizio dell'anno successivo, dopo il 15 Febbraio (scadenza per la presentazione della RAC), attraverso l'analisi delle risultanze della verifica della qualità, riportate nella tavola di monitoraggio e verifica di esecuzione, dopo la chiusura e analisi di tutti i processi dall'aggiornamento della strategia e manuale, all'Audit di Sistema, Audit delle Operazioni, e l'Audit dei Conti, i cui esiti sono stati riportati nella Relazione Annuale di Controllo (RAC).

Tutte le attività sono riportate nella apposita Tavola di monitoraggio e valutazione, strutturata per ogni processo individuato, e che contiene le seguenti informazioni:

- le attività riconducibili ai processi sottoposti a quality review,
- i tempi di attuazione,
- i responsabili e i soggetti coinvolti alla esecuzione di tali attività, gli output attesi,
- le relative risultanze delle check list di quality review utilizzate per il controllo,
- la verifica di esecuzione e valutazione.

Tale tavola serve come sintesi dei risultati raggiunti nell'annualità e quale base per la successiva valutazione annuale per determinare le azioni di miglioramento, attuare ogni modifica necessaria per assicurare che i processi conseguano i risultati attesi, attraverso il miglioramento continuo.

Gli output del controllo di qualità interno/esterno costituiscono un'utile fonte di informazioni per: affrontare problemi e non conformità; promuovere buone prassi all'interno dell'organizzazione; migliorare la comprensione delle interazioni tra i processi.

Il risultato dell'attività di analisi e valutazione degli elementi di ingresso del riesame, viene riportato, a cura del Q.R., nella tavola generale di "Monitoraggio e Verifica" degli esiti del lavoro svolto relativo all'attività di verifica della qualità riportando una sintesi nel Verbale di approvazione dello stesso con le opportunità di

miglioramento individuate, a cui viene allegato la tavola generale di monitoraggio di tutti i processi con le risultanze della verifica di esecuzione relativa agli obiettivi di output e di risultato.

Come precedentemente indicato, il citato Standard IIA 1311-1 (“Valutazioni interne”) 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.

L'AdA approva o meno le proposte presentate nel corso del riesame di miglioramento per l'anno successivo, il tutto viene verbalizzato e firmato dall'Autorità di Audit e registrato al protocollo informatico, infine trasmesso a tutti i soggetti coinvolti nelle attività dell'ufficio attraverso le E-mail istituzionali.

Il verbale e il Programma di Qualità sono resi disponibili per la consultazione all'interno dell'Ufficio sul repository denominato Spazio, su server della piattaforma della Regione Campania.

Lo Standard IIA 1312-2 (“Valutazioni esterne – Autovalutazione con convalida indipendente”) prevede che per attività di internal auditing di piccole dimensioni, al fine di evitare valutazioni esterne troppo onerose, si possa prevedere un processo alternativo basato su un'autovalutazione integrata da una convalida esterna.

In questo senso saranno presi in considerazione, per quanto riguarda la valutazione esterna, tutti i rapporti che la Commissione redigerà in rispetto alle proprie competenze e cioè la valutazione della Relazione di Controllo Annuale, della Strategia di Audit, e su tutti gli esiti dei controlli che eseguirà sull'Autorità di Audit. Si terrà inoltre conto delle eventuali valutazioni fornite da IGRUE nell'ambito dei RC che possano risultare attinenti.

Per l'autovalutazione con convalida indipendente saranno quindi prese in considerazione le risultanze della valutazione in Itinere (sulle attività di audit effettuate per ogni anno contabile) che la struttura di Coordinamento nazionale Autorità di Audit dell'IGRUE effettuerà sulla verifica per il rispetto dei Requisiti Chiave con riferimento ai Criteri di Valutazione di cui alla Nota EGESIF n. 14-0010 final del 18/12/2014, pervenendo ad una valutazione sul mantenimento dei requisiti di conformità dell'Autorità.

## **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 saranno:

- 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 includerà la registrazione delle procedure di revisione svolte, gli elementi probatori acquisiti e le conclusioni raggiunte dal revisore anche attraverso il proprio giudizio professionale.

### ***Le checklist***

Le checklist sono il principale strumento di lavoro dell'auditor, finalizzato a far 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;
- le 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);
- i riferimenti incrociati per i documenti probatori (è raccomandato l'uso di files di raccordo).

### ***Altri documenti di lavoro***

Gli altri documenti di lavoro di cui fa uso ogni auditor saranno sufficientemente completi e dettagliati, chiari, leggibili, pertinenti e accurati e, nel caso in cui dovessero essere utilizzati documenti elettronici, ci sarà un'identificazione adeguata della loro origine, contenuto, data, versione e ubicazione.

Sulla base del Programma di qualità l'AdA ha proceduto ad individuare modalità comuni per l'organizzazione dell'archiviazione e la conservazione di tutti i documenti, sia quelli acquisiti da altri soggetti coinvolti nelle attività di audit che quelli prodotti dagli uffici dell'autorità, istituendo per ogni Processo individuato nel Programma di qualità, un fascicolo essenzialmente digitale, così articolato nelle sue componenti essenziali:

- Fascicolo per il processo "Aggiornamento Strategia di Audit e Manuale delle procedure"
- Fascicolo per il processo "Audit di Sistema" con i seguenti sottofascicoli:
  - "Comunicazione" (tutte le note e documenti sia in entrata che in uscita inerente all'audit);
  - "Verbali di Verifica in Loco";
  - "Check List Provvisorie e Definitive";
  - "Rapporti Provvisori";
  - "Controdeduzioni";



- "Rapporti Definitivi";
- "Follow-Up".
- Fascicolo per il processo "Audit delle Operazioni" con i seguenti sottofascicoli:
  - "Comunicazione" (tutte le note e documenti sia in entrata che in uscita inerente all'audit);
  - "Verbali di Verifica
  - "Check List Provvisorie e Definitive"
  - "Rapporti Provvisori"
  - "Controdeduzioni"
  - "Rapporti Definitivi"
  - "Follow-Up"
  - "Reference Operazione" (tutti gli atti relativi all'operazione acquisiti e referenziati dal team di audit nello svolgimento dell'attività di controllo);
- Fascicolo per il processo "Audit dei Conti" con i seguenti sottofascicoli:
  - "Comunicazione" (tutte le note e documenti sia in entrata che in uscita inerente all'audit);
  - "Verbali di Verifica in Loco";
  - "Check List Provvisoria e Definitiva"
  - "Relazione Provvisoria e/o definitiva"
  - "Controdeduzioni"
  - "Follow-Up"
- Fascicolo per il processo "Relazione di Controllo Annuale e relativo Parere" con i seguenti sottofascicoli:
  - "Comunicazione" (tutte le note e documenti sia in entrata che in uscita inerente all'audit);
  - "Riscontro ad osservazioni della Commissione Europea alla RAC e Parere.

Il Fascicolo è organizzato seguendo l'ordine delle attività eseguite per l'audit. Ogni fascicolo riporta nella pagina iniziale un frontespizio dove si trovano i dati identificativi del soggetto/operazione di cui si tratta, e un elenco dei documenti contenuti nello stesso nell'ordine di cui sopra.

Il fascicolo è organizzato in due parti:

- una prima parte totalmente autonoma, nel senso che, dalle comunicazioni ai soggetti coinvolti nel controllo, passando dai verbali di audit, alla checklist, ai rapporti provvisori e definitivi, e fino al Follow-Up, racchiude tutta la documentazione raccolta o prodotta per una istruttoria completa e agevole, che consenta di comprendere il lavoro effettuato e le risultanze dell'Audit;
- una seconda parte formata solo dalla documentazione di supporto all'Audit. Tali documenti sono archiviati solo digitalmente.

Dopo la conclusione delle attività di ogni Processo si procede all'archiviazione della documentazione in modo da garantire che i documenti siano rapidamente rintracciabili ed a disposizione in luoghi idonei per il periodo previsto dai regolamenti.

L'archivio per i fascicoli cartacei, ove presenti, è presso i locali della struttura mentre per la parte digitale si avvale del "Portale My Audit" e di una "Cartella Condivisa su Server" dell'amministrazione regionale e del protocollo web della Regione così articolate:

- "Portale My Audit": tutti gli utenti AdA accedono alla piattaforma "Portale My Audit" su server dell'IGRUE, - fornito dal MEF/IGRUE per le attività di alimentazione e gestione dei processi.
- "Cartella Condivisa su Server": tale "cartella" creata sul Server della rete locale della Regione Campania,



con accesso riservato tramite Password, consente a tutti i dipendenti dell'AdA ed all'Assistenza Tecnica sia l'archiviazione che la condivisione dei file (files di vari formati) con lo scopo di:

- favorire l'accesso agli strumenti di lavoro (per esempio gli allegati al manuale AdA delle procedure) con notevole utilità per tutti gli utenti;
- garantire omogeneità e condivisione delle informazioni; rendere disponibile a tutti gli Auditor e alla Dirigenza i documenti presenti in formato digitale, avviando un processo che favorisca una sostanziale standardizzazione di tutti i documenti che vengono prodotti.

“Protocollo web”: tutte le comunicazioni tra l'ufficio dell'autorità e i soggetti coinvolti vengono registrate al protocollo generale dell'amministrazione della Regione Campania, strutturato sulla base della normativa nazionale e in particolare del Codice Amministrativo Digitale (CAD) e sue modifiche, integrazioni e aggiornamenti. Quando il documento viene protocollato dal sistema digitale allo stesso viene automaticamente assegnato un numero di protocollo con la data della operazione, e nello stesso tempo viene archiviato sul server della R.C. attraverso un sistema di indici del Titolario della struttura e di Fascicoli. L'attività di archiviazione è sottoposta a controllo di qualità attraverso la check list allegata al "Programma di Assicurazione e Miglioramento della Qualità" per assicurare il rispetto degli standard internazionali in tema di archiviazione e conservazione dei documenti.

Inoltre, per l'organizzazione dell'archiviazione dei processi di Audit di sistema e delle operazioni ad ogni soggetto/operazione viene associato un **reference** principale al momento della selezione del soggetto/operazione da sottoporre a controllo. Tale **reference** è composto da una stringa alfanumerica (senza possibilità di riutilizzo, volta a garantire la tracciabilità) la quale si riferisce al numero dei campionamenti annuale o all'annualità di riferimento dell'esecuzione dell'audit e al numero progressivo assegnato all'operazione o all'organismo sottoposto ad audit.

Per l'Audit di Sistema viene utilizzata la seguente codificazione:

– M/Fn50 (audit di sistema FSE- n progressivo dei campionamenti) L/Fn50 (audit di sistema FESR- n progressivo dei campionamenti) – n progressivo per soggetto da sottoporre ad audit -Esempio per il FSE M1.50.01. Inoltre, viene aggiunto un numero progressivo indicante il documento acquisito per l'audit; quindi, i documenti di supporto all'audit vengono registrati con il ref. M01.50.01.01, ..... 02, .....03 etc.

Per L'Audit delle Operazioni viene utilizzata la seguente codificazione:

– M/Fn90 (audit di sistema FSE - n progressivo dei campionamenti) L/Fn90 (audit di sistema FESR - n progressivo dei campionamenti) – n progressivo per soggetto da sottoporre ad audit -Esempio per il FESR L1.90.01. Inoltre, viene aggiunto un numero progressivo indicante il documento acquisito per l'audit; quindi, i documenti di supporto all'audit vengono registrati con il ref. L01.90.01.01, ..... 02, .....03 etc.

Tutti i documenti utilizzati per l'audit vengono referenziati come sopra descritto, e collegati ai punti di

controllo pertinenti previsti dalla checklist. Inoltre, viene creato un indice dei documenti utilizzati riportando come titolo gli elementi identificativi del soggetto/operazione e a seguire il reference e la denominazione del documento stesso. Inoltre, i reference dei documenti seguono l'ordine dei punti di controllo relativi alla tipologia della check list pertinente. Sempre al fine di un'adeguata tracciabilità, anche in tutte le note di comunicazione, verbali, rapporti e etc... viene riportato il reference assegnato al soggetto/operazione.

### **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 con particolare riferimento a quelle di interesse per le attività della Autorità di Audit: 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 21-27, 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, 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 già menzionate 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 10: 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 all'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.

Al momento della stesura del presente Manuale tali modalità non sono applicate per la Regione Campania.



### **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 assicurano 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.

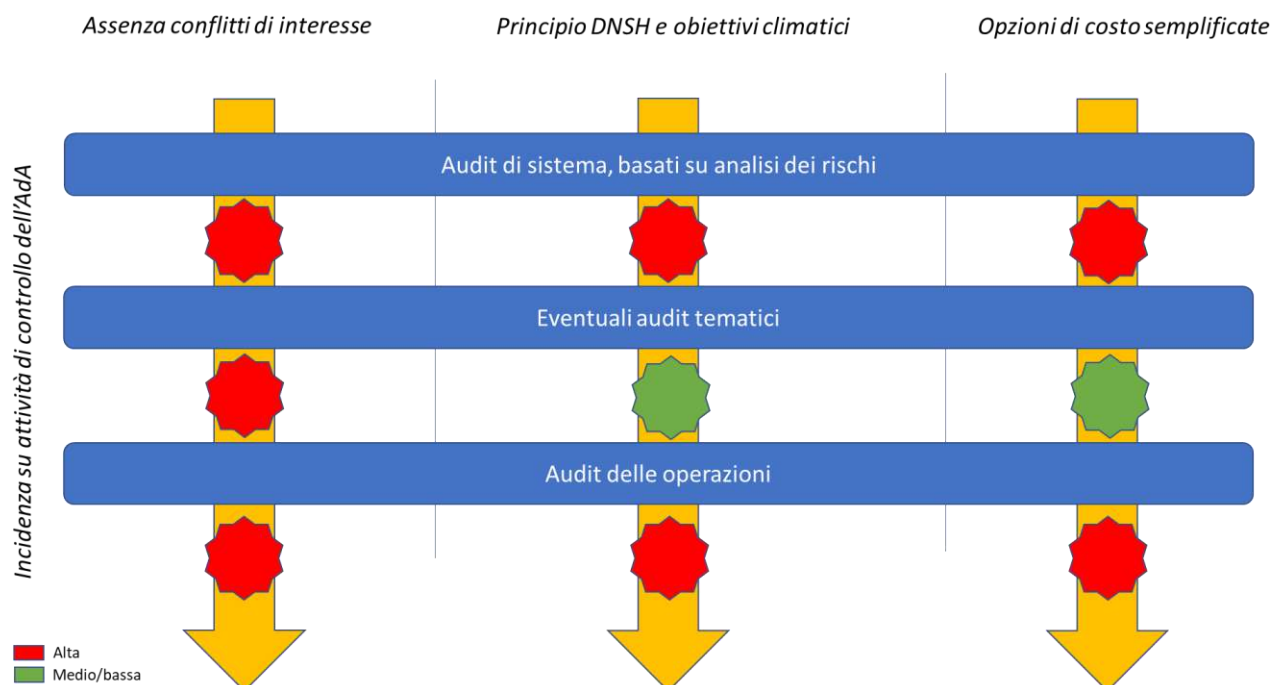
In base agli orientamenti e alle indicazioni risultanti dai documenti di riferimento nonché dalle riunioni (technical meeting) organizzati dalla Commissione Europea su tali argomenti, è importante che le Autorità di Audit organizzino la propria struttura, le procedure operative e gli strumenti perché 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. Per taluni aspetti sono poi previste specifiche check list o punti di controllo puntuali, come meglio dettagliato nella parte che segue.

Inoltre, nell'eventuale esecuzione di audit per specifici ambiti l'AdA potrà avvalersi di altri strumenti (check list) predisposti dai servizi della Commissione.

Di seguito, si fornisce uno schema della potenziale incidenza sulle attività di audit dei controlli relativi a tali ambiti:

Figura 8: 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 saranno 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 4.6.3.4, indicazioni specifiche sui controlli del rispetto del principio DNSH e della resa a prova di clima delle infrastrutture sono fornite al par. 4.6.3.7, infine la descrizione degli audit riguardanti ipotesi di conflitti di interesse sono contenute nel par. 4.6.3.9. In corrispondenza, l'Allegato 10L contiene la Check list da utilizzare durante gli Audit delle operazioni per la verifica delle OSC; per quanto concerne la verifica dei punti conflitto di interesse e rispetto del principio DNSH è stato apposto sheet inserito nelle checklist.

## **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.

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.

## 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 9: 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 usufruirà 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'identificazione 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~~ potrà 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 verificherà altresì 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 effettua una pianificazione annuale puntuale delle attività di audit, prevedendo delle congrue tempistiche che consentano 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 si è dotata di uno strumento di pianificazione adeguato e monitorare il raggiungimento degli obiettivi delineati entro le tempistiche stabilite. Nello specifico, predispone 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**<sup>3</sup> per individuare, sulla base degli obiettivi, i processi, le procedure e le operazioni che saranno esaminati;

---

<sup>3</sup> Standard IIA 2220 – Ambito di copertura

- c. **del cronoprogramma** per fissare le tempistiche entro cui gli obiettivi di audit devono essere realizzati.

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, sulla base degli obiettivi definiti quindi, comprenderà le informazioni indicate nella tabella sottostante.

*Tabella 11: 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
				-			
AC			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, confluiranno nell'ambito del par. 4 "Attività di audit pianificata".

#### 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, si procederà anche con la compilazione dell'**Allegato 1b - Memorandum 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.

Le operazioni potranno esser divise per gruppi di tipologie omogenee (aiuti; infrastrutture; avvisi concessori; interventi individuali; SIF), oppure, se lo si riterrà più funzionale, le operazioni saranno divise semplicemente 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.

#### **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.

Gli audit di sistema si concentreranno sui principali Organismi del SIGECO, in base agli esiti delle valutazioni dei rischi nel corso della Programmazione 21 – 27 e, una volta verificata l'affidabilità e la corretta operatività



degli stessi, si eviterà 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 sarà 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, saranno pertanto riportati i fattori di rischio identificati e, alla luce dei risultati della valutazione di tali rischi, sarà identificato un ordine di priorità tra organismi, processi, controlli e Programmi principali, nonché aspetti trasversali da sottoporre ad audit.

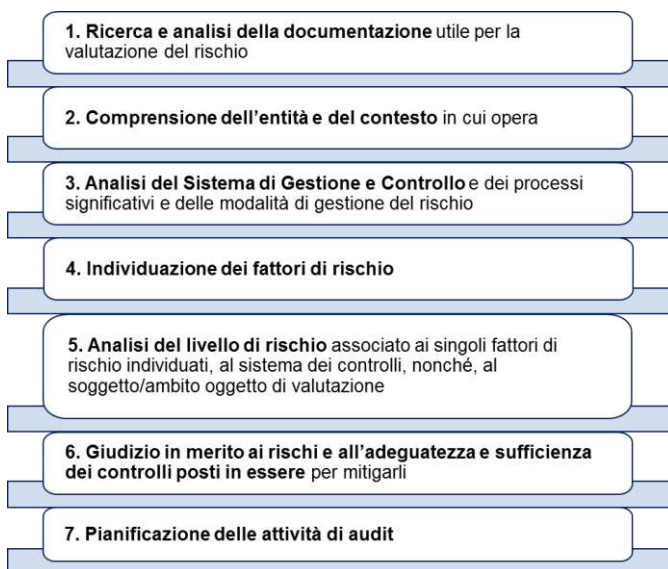
Le Linee guida per la Strategia di Audit<sup>4</sup>, forniscono indicazioni alle Autorità di Audit sull'elaborazione della Strategia di audit, propongono anche una metodologia per elaborare la valutazione del rischio in relazione ai Programmi di competenza. Lo stesso documento prevede, nella sezione 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.

La valutazione del rischio comprende le attività, riportate in figura e descritte nel dettaglio di seguito.

---

<sup>4</sup> Nota EGESIF 14-0011-02 final Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit

*Figura 10: 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, saranno presi 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 agli organismi sottoposti a controllo.

*Tabella 12: Documentazione utile per la valutazione del rischio*

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

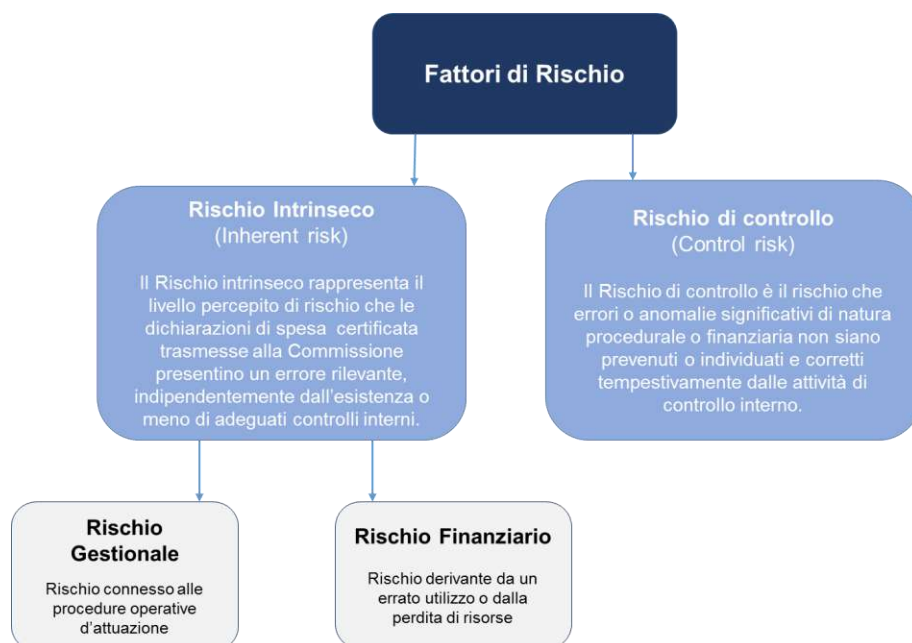
## 3. Analisi del Sistema di Gestione e Controllo, dei processi significativi e delle modalità di gestione del rischio

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 rischi

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 11: 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 12: I fattori di rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02*

#### **Fattori di Rischio Intrinseci (IR)**

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

#### **Fattori di Rischio di Controllo (CR)**

1. Grado di cambiamento dal 2014 – 2020
2. Qualità dei controlli interni articolati in funzione dei Requisiti Chiave, per ogni Autorità/OI, come definiti nella Nota EGESIF 14-0011-02

Si indicano di seguito alcuni aspetti che possono venire al riguardo presi in considerazione:

- la complessità della struttura organizzativa può essere connessa al numero di attori/Organismi Intermedi coinvolti e/o alle loro interrelazioni;
- la complessità delle operazioni 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 rischio dei Beneficiari può dipendere dalla mancanza di esperienza nell'attuazione di progettualità inerenti allo 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 a ciascun Programma sarà descritta in maniera dettagliata e distinta nella Strategia di audit.

La valutazione dei fattori di rischio connessi con le singole Autorità e Organismi del Programma sarà inoltre 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 saranno valutati in modo del tutto indipendente gli uni dagli altri, al fine di valutarli in maniera il più possibile analitica e precisa.

L'impatto e la probabilità di rischio, in base alla **metodologia di cui alla Nota EGESIF 14-0011-02**: sono definiti come segue:

Tabella 13: Impatto del rischio intrinseco in base alla 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
<b>GRAVE</b>	Impatto significativo sul raggiungimento degli obiettivi strategici dell'Intervento	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Irregolare rendicontazione alla Commissione europea;</li> <li>- frodi / irregolarità sistematiche/confitto di interesse</li> <li>- problemi di carattere giudiziario;</li> <li>- perdita di fondi;</li> <li>- Impatto ambientale o climatico negativo legato a specifiche tipologie di operazioni;</li> <li>- Mancato rispetto dei principi orizzontali</li> </ul>
<b>MODERATO</b>	Inefficienza nelle normali Operazioni con un effetto limitato sul raggiungimento della Strategia e degli obiettivi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Interruzioni o significative inefficienze nei processi;</li> <li>- problemi temporanei di qualità/servizio;</li> <li>- inefficienze nei flussi e nelle Operazioni;</li> <li>- irregolarità isolate.</li> </ul>
<b>NON RILEVANTE</b>	Nessun impatto concreto sulla Strategia o sugli obiettivi dell'Ente	

Tabella 14: Probabilità del rischio intrinseco in base alla 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
<b>ALTA</b>	È molto probabile che il rischio si verifichi più di una volta durante l'attuazione dell'Operazione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tempi di istruttoria troppo lunghi;</li> <li>- disallineamento tra i criteri di valutazione utilizzati nella scelta dei Beneficiari finali.</li> </ul>
<b>MODERATA</b>	Vi è la possibilità che il rischio si verifichi in maniera occasionale durante l'attuazione dell'Operazione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perdita di immagine nei confronti dei Beneficiari in fase di istruttoria;</li> <li>- mancato rispetto della normativa in materia di appalti pubblici.</li> </ul>
<b>BASSA</b>	Appare improbabile che il rischio si verifichi durante l'attuazione dell'Operazione	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mancato rispetto dei doveri di pubblicità delle graduatorie;</li> <li>- mancato rispetto dei principi orizzontali.</li> </ul>

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

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 svolgerà 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);
- grado di cambiamento del sistema rispetto al periodo 2007-2013;
- 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.

Sulla base di quanto indicato dalla Nota EGESIF 14-0011-02 final, ciascun fattore di rischio sia intrinseco che di controllo sarà valutato per mezzo di una scala percentuale, garantendo che il punteggio massimo totale assegnabile per ciascuna delle due tipologie di rischio sia pari al 100%. Si riporta di seguito la quantificazione del rischio che è stato associato ai diversi livelli di rischio intrinseco e di controllo.

*Tabella 15: Il livello di rischio intrinseco e di controllo in base alla metodologia ex Nota EGESIF 14- 0011-02*

Livello di rischio intrinseco	Quantificazione del rischio	Livello di rischio di controllo	Quantificazione del rischio
<b>A – Alto</b>	100%	<b>A – Alto</b>	100%
<b>M – Medio</b>	50%	<b>M – Medio</b>	50%
<b>B – Basso</b>	25%	<b>B – Basso</b>	25%

#### 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 saranno documentati ed esposti nella Strategia di Audit. Si riporta nel seguito la tabella di cui alla Nota EGESIF 14-0011- 02.

Figura 13: Tabella di valutazione del rischio in base alla 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												

Il "Risk Score", infine, viene moltiplicato per un fattore attenuante nel caso l'obiettivo operativo sia già stato controllato dall'AdA nel corso dei precedenti anni contabili. Tale fattore varia in funzione del giudizio assegnato (categoria) a conclusione dell'audit. Nel dettaglio si riportano i valori di tale fattore in corrispondenza del giudizio assegnato:

Categoria	Valore del fattore
1	0,3
2	0,5
3	1
4	1,5

I risultati del risk assesment sono esposti nella Strategia di Audit.

#### 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.

#### 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 garantisce 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.

In linea generale, gli audit di sistema interessano tutti gli Organismi di un SiGeCo (AdG e relativi OOII, AC se presente, organismi che attuano strumenti finanziari) e i relativi requisiti chiave, con le raccomandazioni di cui al par. 4.4. In merito, si evidenzia 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 pianifica 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.

Tabella 16: 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	<ul style="list-style-type: none"> <li>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.</li> </ul>
Strumenti Finanziari	<ul style="list-style-type: none"> <li>Costituzione ed attuazione degli Strumenti Finanziari a livello degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari</li> </ul>
Selezione delle operazioni	<ul style="list-style-type: none"> <li>Qualità della scelta dei progetti e delle verifiche di gestione, ex art. 74, comma 2, del Reg. (UE) n. 2021/1060.</li> </ul>

Verifiche di gestione	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> </ul>
Dati e target	<ul style="list-style-type: none"> <li>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.</li> </ul>
Sistemi informativi	<ul style="list-style-type: none"> <li>Funzionamento e sicurezza dei sistemi informatizzati e loro collegamento con il sistema SFC2021</li> </ul>
Ritiri	<ul style="list-style-type: none"> <li>Rettifiche finanziarie (Rendicontazione degli importi ritirati)</li> </ul>
Eventuali ulteriori audit tematici su ambiti rilevanti della programmazione 2021-2027, ove appropriati	
Conflitto di interesse	<ul style="list-style-type: none"> <li>Valutazione delle modalità di gestione e verifica dei conflitti di interesse nell'ambito delle procedure di selezione ed attuazione delle operazioni</li> </ul>

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 sono svolti regolarmente e tempestivamente nel corso dell'anno, al fine di ottenere le informazioni da utilizzare per la 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 decide 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 si è dotata 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 valuta, inoltre, 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.

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 17: 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 a 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 rilasceranno 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 14: 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 significative<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> 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.).





#### 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 l'AdA presenterà 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 sarà 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 tiene 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 documenta 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.

#### 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 effettuerà, 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'AC, 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 ad 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'AC, 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/AC 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 transazioni<sup>6</sup>.

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.

A tal fine, l'AdA tiene 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 programmazione 2007-2013 e 2014-2020"*) ove pertinenti, nella specifica sezione sulle tecniche di campionamento applicabili agli audit di sistema.

$$n = \frac{z^2 \times p \times (1 - p)}{T^2}$$

Dove:

z=coefficiente del livello di confidenza

p=tasso di deviazione atteso nella popolazione

T=tasso di deviazione tollerabile

La metodologia impiegata per la selezione dei test di controllo è descritta dall'AdA all'interno di uno specifico memorandum di pianificazione degli audit dei sistemi da adottare prima dell'avvio degli audit.

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.

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.

Sarà quindi il giudizio professionale dell'AdA a 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

---

<sup>6</sup> 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.

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 si ritenga non necessario procedere alla definizione del campione attraverso un metodo statistico, si considereranno alcuni fattori generali e, come richiamato, si terrà conto degli *standard* di audit riconosciuti a livello internazionale (es. ISA 330, ISSAI 4100, ISSAI 1320, ISSAI 1450).

I risultati dell'esecuzione delle verifiche condotte nell'ambito dei test di conformità saranno registrati in apposite checklist (cfr Allegato 3).

Si sottolinea che, nel pianificare gli audit di sistema, l'AdA definirà 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 terrà 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%), potrà 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 per definire le soglie di rilevanza negli audit di sistema, tenendo conto che nella valutazione finale saranno presi in considerazione anche fattori qualitativi<sup>7</sup>.

Tabella 18: 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

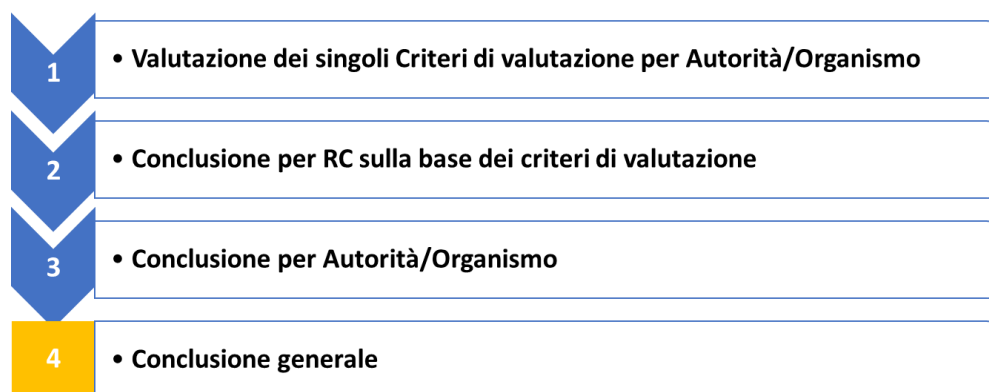
#### 4.4.3 Fase 3 - La valutazione di affidabilità del sistema

<sup>7</sup> 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

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 segue<sup>8</sup>.

Figura 15: La valutazione del Sistema di Gestione e Controllo



La valutazione da parte dell'AdA avverrà 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..

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 ad audit”;
- Categoria 4. Sostanzialmente non funziona. “Sono state riscontrate numerose carenze gravi<sup>9</sup> e/o di

<sup>8</sup> Cfr. Nota Ares (2023)3757159 del 31 maggio 2023

<sup>9</sup> 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

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 applicherà il proprio giudizio professionale tenendo conto di ogni elemento probatorio a disposizione. L'AdA esprimerà quindi preliminarmente un giudizio per singolo Criterio di Valutazione.

Su tale base, l'AdA trarrà una conclusione per Requisito Chiave. Tale conclusione terrà 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)?

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 19: 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. Gli Allegati 5 e 6 forniscono 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 AC / eventuali OI). In questo caso, si adotteranno modalità che garantiscono la comunicazione agli OI o all'AC 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 sull'OFC;
- l'Allegato 6c fornisce un modello di Rapporto di audit di sistema per il/i solo/i OI.

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 20: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.

## 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<sup>10</sup>.

Il campione statistico può coprire uno o più programmi che ricevono sostegno dal FESR ed al FSE+, 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 da 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, previo giudizio professionale, si potrà adottare un metodo di campionamento non statistico. In questo caso la dimensione del campione dovrà essere sufficiente a consentire 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, in fase di pianificazione del lavoro di audit, si potrà 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).

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).

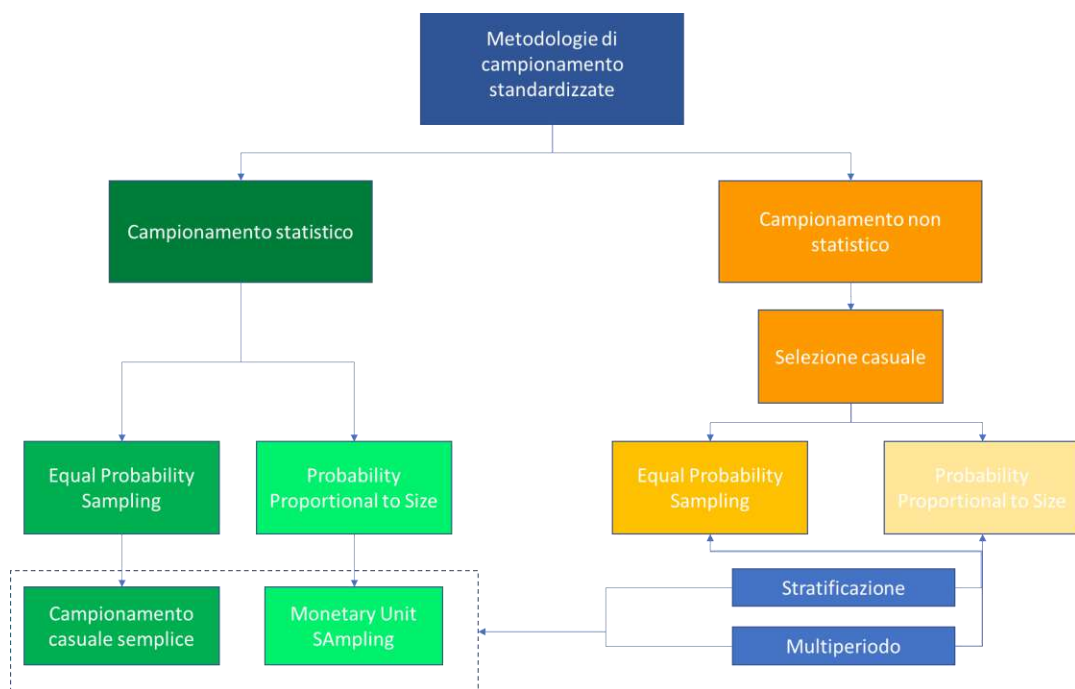
L'allegato II al Reg. (UE) 2023/67 riporta le formule per il calcolo della dimensione del campione e per l'estrapolazione degli errori relativi ad entrambe le metodologie di campionamento, anche nel caso di ricorso alla stratificazione e di ricorso al campionamento multi-periodo.

---

<sup>10</sup> 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



Figura 16: Metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso



La scelta del metodo di campionamento da utilizzare può essere effettuata sulla base di diversi elementi. Da un punto di vista statistico si opererà tale scelta valutando la variabilità degli errori che si prevede di rilevare e la correlazione di questi con il valore della spesa.

Tale valutazione sarà aggiornata prima di ogni campionamento tenendo conto anche dell'esito di precedenti controlli nonché del giudizio professionale dell'AdA.

Metodo di campionamento	Condizioni favorevoli alla scelta della metodologia del campionamento
<b>MUS standard</b>	Gli errori presentano un'elevata variabilità e sono pressoché proporzionali a livello di spesa (cioè i tassi di errore presentano una bassa variabilità). I valori di spesa per operazione mostrano un'elevata variabilità.
<b>MUS conservativo</b>	Gli errori hanno un'elevata variabilità e sono pressoché proporzionali a livello di spesa. I valori di spesa per operazione mostrano un'elevata variabilità. Il rapporto atteso tra numero di errori e numero di operazioni di una popolazione è basso. Il tasso di errore atteso deve essere inferiore al 2%
<b>Stima per differenza</b>	Gli errori sono relativamente costanti o presentano una bassa variabilità. Occorre una stima della spesa totale corretta nella popolazione.
<b>Campionamento casuale semplice</b>	Metodo proposto generale che si può impiegare laddove non si verificano le condizioni precedenti. È applicabile utilizzando un procedimento di stima tramite media per unità oppure tramite coefficiente.
<b>Metodi non statistici</b>	Si utilizzano quando è impossibile applicare il metodo statistico in base alla dimensione della popolazione (inferiore alle 150 unità).
<b>Stratificazione</b>	Può essere utilizzata in combinazione con uno qualsiasi dei metodi elencati. È particolarmente utile ogniqualvolta si preveda una variazione notevole nel livello di errore tra i gruppi della popolazione (sottopopolazioni) al fine di minimizzare tale variabilità oppure per isolare gruppi di popolazione che generano errori. In entrambe i casi la stratificazione ha come effetto la riduzione della dimensione del campione

L'utilizzo del campionamento non statistico, come previsto anche dalla nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017, è possibile solo nel caso in cui la popolazione di riferimento abbia una dimensione tale da non consentire l'applicazione di un metodo statistico (inferiore alle 150 unità). L'AdA si riserva di ricorrere a tale metodo solo dopo aver escluso qualsiasi possibilità di ottenere una dimensione della popolazione sufficientemente ampia da consentire il ricorso ad un metodo statistico. L'Autorità di Audit conserva la documentazione a supporto delle valutazioni operate sulla base del proprio giudizio professionale per stabilire i metodi di campionamento da utilizzare relativi alle fasi di pianificazione, selezione, prova e valutazione, al fine di dimostrare l'idoneità del metodo stabilito. Il campione deve essere rappresentativo della popolazione dalla quale è estratto e deve consentire di redigere un Parere di audit.

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

1. definire la popolazione da sottoporre a campionamento e l'unità di campionamento;
2. definire i parametri di campionamento in particolare:
  - a. il livello di confidenza definito 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);
  - c. il tasso di errore atteso ("Anticipated Error") sulla base di dati storici oppure ricorrendo ad un campione pilota;
  - d. la deviazione standard che definisce la variabilità della popolazione rispetto all'errore.
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 saranno dettagliatamente documentate nella Strategia, dove sarà specificata la metodologia di campionamento scelta, e nel Manuale delle procedure. In particolare, l'AdA formalizzerà l'eventuale giudizio professionale impiegato per stabilire i metodi di campionamento; inoltre, procederà 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.

L'AdA inoltre riesaminerà periodicamente la copertura fornita dal campione estratto - in particolare laddove si optasse per il doppio campionamento o per il campionamento successivo ogni domanda di pagamento intermedio - alla luce delle irregolarità eventualmente rilevate a seguito dei controlli.

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 sarà effettuata sulla base della variabilità degli errori che si prevede di rilevare nella popolazione di riferimento, degli esiti dei precedenti controlli, nonché sulla base di un giudizio professionale. Indipendentemente dal metodo di campionamento prescelto, l'Autorità di Audit potrà 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.

#### **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 l'Autorità di Audit riconcilierà 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 saranno 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 si dovesse constatare che gli importi corretti in dichiarazione di spesa siano inferiori rispetto a quanto stabilito, si fornirà 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 saranno corretti e non concorreranno alla determinazione del tasso di errore complessivo. In questi casi, l'AdA potrà 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 concorreranno alla determinazione del tasso di errore totale relativamente al periodo contabile in esame.

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

Per ogni singolo importo negativo, oppure controllando un campione rappresentativo, l'AdA quindi provvederà 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 potrà 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, i sub-campioni non avranno dimensioni inferiori a 30 documenti di spesa.

Una volta eseguito il controllo sul sub-campione si procederà 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 procederà 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 farà 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 si riscontrino irregolarità o rischi di irregolarità, l'AdA potrà 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 si 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 saranno 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 l'AdA procederà 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 dovessero riscontrarsi problemi di carattere sistemico e pertanto tali da comportare un rischio per altre operazioni nel quadro del Programma, verranno effettuati ulteriori esami, compresi, se necessario, audit supplementari, per definire l'entità di tali problemi e prescrivere adeguate misure correttive.

Gli audit supplementari potranno 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, al fine 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 potrà 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, si procederà 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 conterranno 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.

Successivamente all'estrazione del campione delle operazioni da sottoporre ad audit e alla predisposizione del relativo Verbale di campionamento, l'AdA provvede a caricare sul portale CIRCABC i documenti inerenti ai campionamenti effettuati. Contestualmente, il Coordinatore del Team statistico IGRUE, ricevuta una e-mail di alert, provvede allo scarico degli stessi e alla condivisione della documentazione con i membri del Team statistico.

Il Team statistico procede alla verifica della conformità della metodologia di campionamento, mediante la compilazione di un'apposita checklist predisposta dalla Commissione Europea.

Nel caso in cui la verifica di conformità dia esito positivo, il Coordinatore del Team statistico procede al caricamento della checklist sul portale CIRCABC, per la condivisione con la Commissione Europea. In caso contrario, il Coordinatore del Team statistico provvede ad informare la Commissione Europea per la condivisione delle criticità; qualora la Commissione Europea concordi sugli esiti della valutazione sulle

problematiche rilevate, si instaura una procedura di contraddittorio tra quest'ultima e l'AdA interessata, per il tramite del Team statistico, in esito alla quale si provvede alla formalizzazione della valutazione del controllo sul campionamento nella checklist sopra richiamata. L'AdA avvierà la stessa procedura nel caso di ricorso a sub-campionamento, provvedendo al caricamento sul portale CIRCABC dei documenti inerenti tale attività.

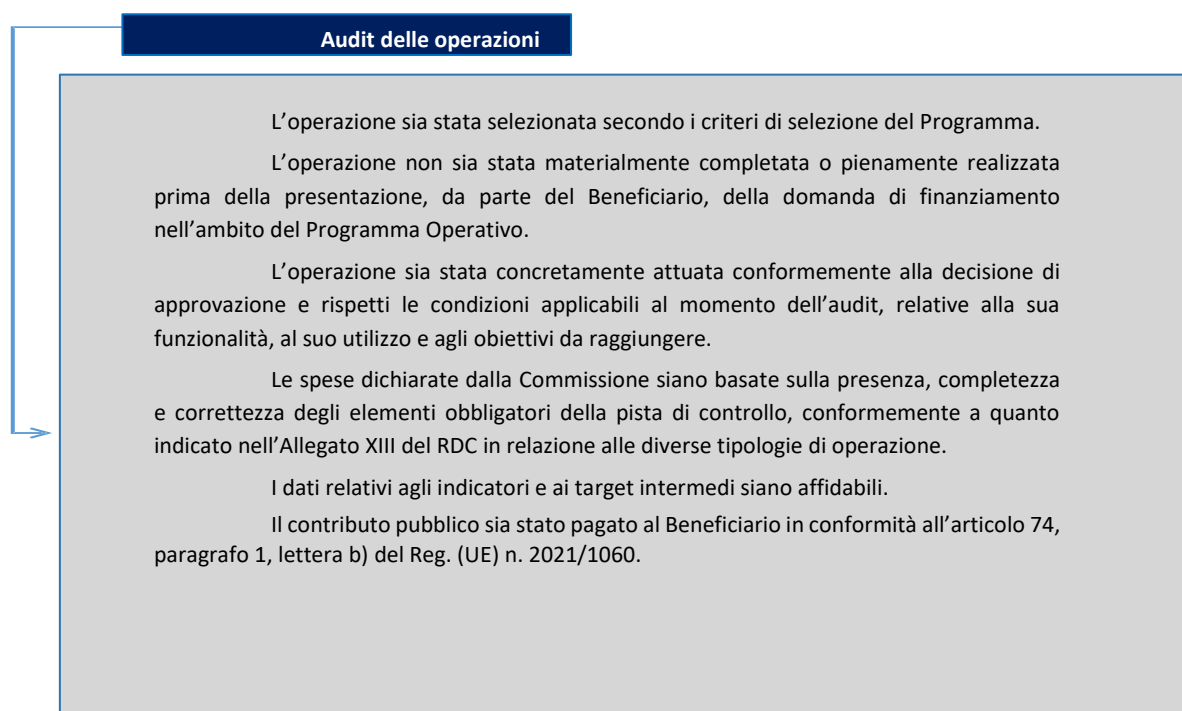
Una volta consolidata la fase di campionamento l'AdA procede, previa pianificazione dei controlli, all'invio di una o più comunicazioni scritte ai soggetti da sottoporre ad audit. All'interno di queste comunicazioni sono riportate le informazioni relative ai nominativi dei referenti incaricati del controllo, 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

#### 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 17: 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 viene 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.N**;
- 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 12**)
- le prove e i risultati di ciascun audit saranno adeguatamente documentati nel rapporto sull'audit delle operazioni, provvisorio e definitivo (i cui Modelli sono rispettivamente contenuti nell'Allegato 13 e 14). Gli esiti finali dell'audit si baseranno su elementi probatori certi;
- sarà 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 potrà 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;
- sarà assicurato il rispetto dell'art. 80 del RDC "Modalità dell'audit unico", già precisate nel precedente par. 3.1 cui si rinvia.

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

La prima attività che verrà svolta è la ripartizione delle operazioni da sottoporre ad audit tra gli auditors. Questi rilasceranno apposita dichiarazione di assenza di conflitto di interesse, anche potenziale, con riferimento ai soggetti (beneficiario, soggetti attuatori e, se del caso, destinatari finali) coinvolti nell'esecuzione dell'operazione da controllare, impegnandosi a comunicare tempestivamente ogni variazione ed aggiornamento intervenuto successivamente. 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.

Figura 18: 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, ad 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, sarà condotta sulla base di elementi probatori adeguati, pertinenti e reperiti a un costo ragionevole. A tal fine, l'Autorità di Audit, nel programmare i controlli sulle operazioni, terrà 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 verificherà l'accuratezza e la completezza delle corrispondenti spese registrate dall'AC 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.

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.

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 sarà reperita sul sistema informativo SURF, conformemente al Sistema di Gestione e Controllo adottato e alla pista di controllo esistente.

L'analisi di tale documentazione sarà completata prima dell'eventuale esecuzione della verifica in loco, con particolare riferimento non solo agli aspetti amministrativi ma anche a quelli finanziari, al fine 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 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 della 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;
- l'ammissibilità ai sensi della normativa comunitaria e nazionale.

In caso di applicazione di una delle opzioni di semplificazione dei costi (OSC), l'effettività, la legittimità e la veridicità di cui sopra concerneranno 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. 4.6.3.4.

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, con i dettagli e gli adattamenti del caso alle diverse tipologie di operazioni, come indicati nelle checklist allegate al presente Manuale.

*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);*

*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;*

*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;*

*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 all'erogazione di aiuti e gli appalti pubblici), sia con riferimento alla conformità dei criteri adottati a quelli che risultano dal Programma;*

*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. 4.6.3.4);*

*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;*

*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;*

*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. 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;*

*J. Verifica della riferibilità della spesa sostenuta e rendicontata esattamente al Beneficiario che richiede l'erogazione del contributo e all'operazione oggetto di contributo;*

*K. Verifica dell'assenza di cumulo del contributo richiesto con altri contributi non cumulabili;*



*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;*

*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;*

*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;*

*O. Verifica della conformità dell'operazione alle indicazioni inerenti al rispetto dei principi orizzontali ex art. 9 del Re. (UE) 2021/1060;*

*P. Verifica del rispetto del principio DNSH e della prova a resa di clima delle infrastrutture;*

*Q. Verifica dell'assenza di conflitti di interesse.*

#### **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. 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 potrebbe non 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 vi sono ragionevoli garanzie sulla corretta attuazione in base alle verifiche di gestione in loco o 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.

L'AdA, comunque basandosi sul proprio giudizio professionale, potrà 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 in linea di massima le verifiche che seguono, con dettagli e adattamenti alle diverse tipologie di operazioni, come riportato 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 predisporrà un apposito *planning* per la pianificazione delle missioni di controllo. Tale *planning*, a titolo esemplificativo, potrà contenere:

- l'elenco delle operazioni da verificare;
- 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.

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*, appronteranno 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* redigeranno 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

I risultati degli audit delle operazioni (controllo *desk* e, eventualmente, controllo *in loco*) sono soggetti a un procedimento di contraddittorio con il Beneficiario e le Autorità e/o organismi interessati.

A seguito dalla redazione delle check list di controllo viene redatto e trasmesso il rapporto provvisorio dell'audit delle operazioni che rappresenta lo strumento principale per la comunicazione dei risultati dell'audit. Il documento sintetizza le verifiche espletate e le eventuali criticità riscontrate, nonché la tempistica (max 30 giorni) e le modalità per la formulazione di eventuali controdeduzioni e contiene:

- Dati relativi al progetto/operazione sottoposta a controllo;
- Dati relativi ai soggetti coinvolti nel controllo;
- Dati relativi allo svolgimento del controllo;
- Descrizione sintetica dell'operazione/progetto controllato;
- Stato dell'operazione/progetto controllato;



- Metodologia adottata per il controllo dell'operazione;
- Principali documenti esaminati durante il controllo;
- Principali riscontri e osservazioni;
- Limitazioni allo svolgimento delle verifiche;
- Altri controlli sull'operazione;
- Conclusioni.

Il rapporto provvisorio è firmato dagli auditors, dal Dirigente e dall'AdA e viene inviato mediante nota scritta al ROS/AdG, se del caso all'OI e per conoscenza al Beneficiario.

Il rapporto viene trasmesso sempre, anche in seguito ad esito positivo del controllo che in questo caso assume carattere definitivo e viene in tal caso trasmesso anche all'AC.

I risultati degli audit delle operazioni sono sottoposti ad un procedimento di contraddittorio con le Autorità e/o organismi interessati nel rispetto dei tempi stabiliti nel rapporto provvisorio al fine di consentire all'AdA di ottenere chiarimenti alle osservazioni formulate e/o documentazione integrativa. Qualsiasi integrazione e controdeduzione deve essere trasmessa per iscritto entro massimo 30 gg. dalla trasmissione del rapporto provvisorio, allegando ove possibile tutti gli elementi utili per supportare le argomentazioni fornite e inserendo sul SI SURF la relativa documentazione.

L'AdA procede alla valutazione di tutti i nuovi elementi acquisiti e trae le proprie conclusioni rispetto alle seguenti casistiche:

- le controdeduzioni chiariscono parzialmente/totalmente le criticità rilevate e forniscono sufficienti elementi per risolvere parzialmente/totalmente le criticità.
- le controdeduzioni non forniscono sufficienti elementi per risolvere le criticità.
- non essendo pervenuta alcuna risposta nei tempi stabiliti le criticità permangono.

Il Rapporto definitivo dell'audit delle operazioni (Allegato n. 14) rappresenta il documento che integra i contenuti del Rapporto di controllo provvisorio, a seguito delle eventuali controdeduzioni pervenute, fornendo le conseguenti valutazioni a riguardo, evidenziandone le conclusioni:

- esito positivo;
- esito parzialmente positivo;
- esito parzialmente negativo/negativo.

**Esito positivo.** Non sono state riscontrate criticità o irregolarità tali da inficiare la correttezza e regolarità delle spese dichiarate e pertanto il controllo si chiude con la predisposizione del rapporto di controllo e l'archiviazione dei dati nella banca dati, non richiedendo alcuna azione di follow-up.

**Parzialmente positivo.** Le criticità rilevate non sono tali da compromettere l'ammissibilità della spesa ma sono state tuttavia rilevate alcune osservazioni e/o raccomandazioni per le quali sono necessarie azioni correttive per rimuoverle. L'AdA monitora le azioni correttive eventualmente intraprese fino alla risoluzione delle criticità riscontrate. Nel caso di criticità/irregolarità sistemico, o potenzialmente sistemico, l'AdA chiede all'AdG/ROS/OI di indagare sulla natura delle stesse e, se del caso, l'AdA procede ad effettuare ulteriori controlli al fine di stimarne la portata.

**Parzialmente negativo/negativo.** Al termine delle verifiche espletate è possibile concludere che l'esito dell'audit è parzialmente negativo/negativo, in quanto sono state riscontrate criticità o irregolarità tali da inficiare la correttezza e regolarità delle spese dichiarate. Nel rapporto di audit delle operazioni viene indicata la spesa non ammissibile (da detrarre dalle dichiarazioni di spesa) e la relativa quota comunitaria. Nel caso in cui la spesa irregolare scaturisca dalla somma di più importi nel rapporto viene indicato il



dettaglio degli importi non ammissibili. Trattandosi di importi già certificati alla Commissione il ROS comunica all'AC di procedere alla decertificazione degli importi ritenuti irregolari e provvede eventualmente al recupero dell'importo. Tale comunicazione deve essere inviata anche all'AdA.

Prima della redazione del Rapporto definitivo di audit delle operazioni viene effettuata da parte del Responsabile del controllo della qualità un riesame dell'intero fascicolo di progetto comprensivo della documentazione integrativa pervenuta, attraverso la redazione della check list di qualità.

Laddove il Responsabile del controllo di qualità riscontri delle irregolarità nel processo che ha determinato la valutazione dell'operazione controllata rimette il fascicolo di progetto al soggetto responsabile del controllo effettuato, con l'evidenza della non conformità riscontrata e con l'indicazione dell'azione correttiva da intraprendere.

Terminate tali attività, viene redatto il rapporto definitivo di audit delle operazioni che viene firmato dagli auditors, dal Dirigente e dall'AdA e trasmesso al ROS/AdG, se del caso anche all'OI, all'AdC e per conoscenza al Beneficiario.

A conclusione si procede alla determinazione del tasso di errore proiettato (TET) ed al tasso di errore totale residuo (TETR). Tali parametri permettono all'AdA di completare il giudizio espresso durante l'audit di sistema rispetto all'efficacia dei SI.Ge.Co. del Programma, nonché, di acquisire elementi utili alla redazione dei rapporti periodici di sua competenza.

Il trattamento di eventuali errori e/o delle irregolarità avviene conformemente agli orientamenti e alle prassi UE in materia, ovvero, alla luce delle indicazioni presenti nella Nota EGESIF 15-0007- 01 final 09.10.2015 recante "Guidance for Member States and Programme Authorities updated guidance on treatment of errors disclosed in the annual control reports".

In particolare, se tra gli errori individuati, si riscontrassero casi di frode o sospetta frode per importi superiori ai 10.000 euro di contributo comunitario, l'Autorità di Audit provvederà all'eventuale segnalazione alla struttura competente, ai fini dell'avvio della procedura di comunicazione all'OLAF sulla base di quanto previsto dall'art.122 del Reg. (UE) n.1303/2013.

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

### **Monitoraggio/Follow up**

Il follow-up è l'attività svolta dall'AdA per la verifica delle azioni intraprese dai soggetti sottoposti a controllo a seguito delle osservazioni formulate nel Rapporto definitivo dell'audit delle operazioni, determinando così un monitoraggio continuo sulla realizzazione delle azioni correttive al fine di valutare l'efficacia, nonché la tempestività dello stesso, nel rimuovere le raccomandazioni e/o irregolarità riscontrate.

Gli auditors monitorano l'intero processo di audit, dalla verifica amministrativa fino alla eventuale risoluzione delle criticità riscontrate attraverso uno strumento interno dell'AdA (lead) il quale contiene le seguenti informazioni:

- Riferimento progetto
- Obiettivo Operativo
- Numero identificativo di progetto
- Titolo del progetto

- Beneficiario
- Soggetto attuatore
- Spesa sottoposta al controllo alla data di riferimento
- Data verifica amministrativa
- Data verifica in loco
- Documentazione pervenuta a seguito di richiesta formulata nel verbale di verifica amministrativa e/o di sopralluogo
- Esito provvisorio del controllo come da rapporto
- Data di invio del rapporto provvisorio di audit delle operazioni al soggetto controllato
- Controdeduzioni
- Esito finale come da rapporto definitivo dell'audit delle operazioni
- Data di invio del rapporto definitivo di audit delle operazioni al soggetto controllato
- Importo della spesa irregolare
- Tasso di errore
- Tipologia irregolarità (errore sistemico sì/no)
- Follow-up

Inoltre, in tale strumento viene registrato ogni altro eventuale elemento utile all'attività di audit relativo alle operazioni campionate.

#### **4.6.3 Aree specifiche**

Nella parte che segue vengono esaminate specifiche aree di interesse, che potranno esser soggette a modifiche e/o integrazioni in caso di sopravvenute esigenze, determinando la revisione del presente Manuale.

##### **4.6.3.1 Appalti pubblici**

L'AdA verificherà 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:

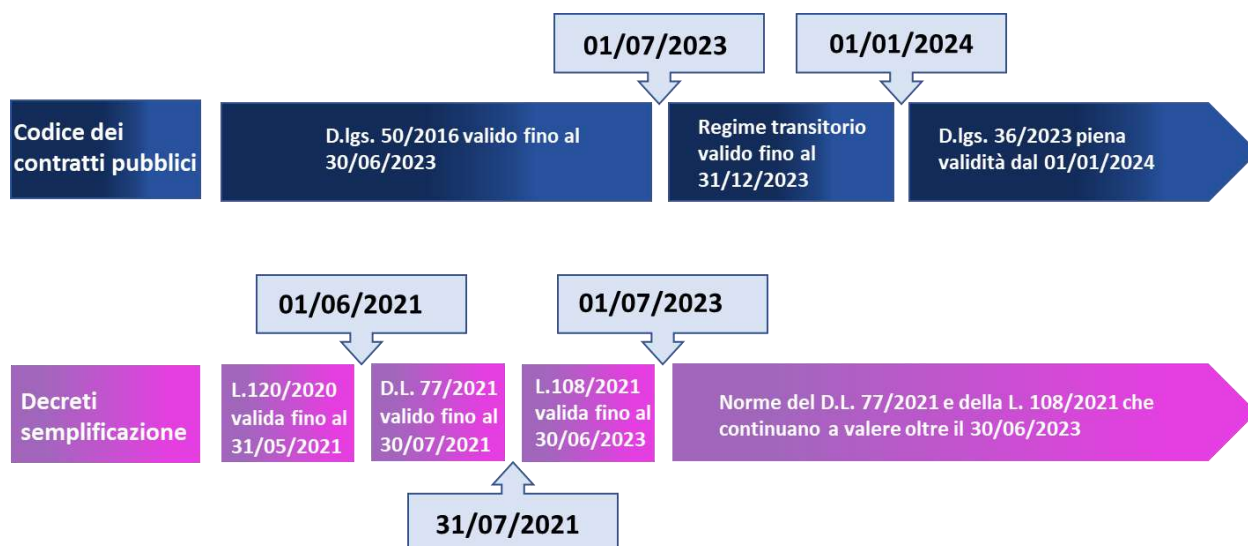
- Decreto legislativo 50/2016 (“vecchio” codice degli appalti);
- Decreto legislativo 36/2023 (“nuovo” codice degli appalti).

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 rilevavano 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 19: Periodi di vigenza della normativa nazionale



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, il D.lgs. 36/2023. Il passaggio da una normativa all'altra avviene però gradualmente; infatti, alcune norme del D.lgs. 50/2016 restavano 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 21: 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	<p>Nel nuovo codice degli appalti 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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>
Collegio consultivo tecnico	Art.215 del D.lgs. 36/2023	<p>Il Collegio Consultivo Tecnico, introdotto dal c.d. "decreto semplificazioni" D.L. 76/2020, viene ripreso nel nuovo codice degli appalti 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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lavori diretti alla realizzazione delle opere pubbliche di importo pari o superiore alle soglie di rilevanza europea;</li> <li>- forniture di beni e servizi di importo pari o superiore a 1 milione di euro.</li> </ul>
Progettazione e appalto integrato	Artt. dal 41 al 47 del D.lgs. 36/2023	<p>La progettazione nel nuovo codice degli appalti presenta diverse innovazioni:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) viene divisa in due differenti livelli (non più tre, come previsto dal precedente codice): <ul style="list-style-type: none"> <li>- Il progetto di fattibilità tecnico-economica;</li> <li>- Il progetto esecutivo.</li> </ul> </li> </ol> <p>Queste fasi possono essere avviate solo successivamente all'approvazione del Documento di Indirizzo alla Progettazione.</p>

		<p>Entrambe le fasi sono soggette a verifica secondo le modalità indicate all'art. 42 e nell'allegato I.7 del D.lgs.36/2023.</p> <p>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.</p> <p>3) La stazione appaltante, al fine di approvare il progetto di fattibilità tecnico-economica nonché l'ubicazione dell'opera, convoca una conferenza dei servizi.</p>
Appalti sottosoglia	Artt. 50, 52,53 e 54 del D.lgs. 36/2023	<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Affidamenti diretti per appalti di lavori d'importo inferiore ai 150.000 euro;</li> <li>- 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;</li> <li>- 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;</li> <li>- 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;</li> <li>- 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.</li> </ul>

		<p>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.</p> <p>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.</p> <p>Infine, importante innovazione del nuovo codice degli appalti 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.</p>
Commissione giudicatrice	Art. 93 del D.lgs. 36/2023	<p>Diverse innovazioni sono apportate anche in quest'ambito. Nello specifico il nuovo codice degli appalti prevede che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la commissione può essere presieduta da un dipendente;</li> <li>- può partecipare anche il RUP;</li> <li>- non vi è incompatibilità con chi ha svolto altro incarico tecnico o amministrativo;</li> <li>- nel caso di annullamento di una prima aggiudicazione la commissione aggiudicatrice rimane la stessa.</li> </ul> <p>In mancanza di figure adeguate, presidente e componenti possono essere ricercati anche presso altre Amministrazioni o in assenza anche all'esterno della Pubblica Amministrazione.</p>
Cause di esclusione	Artt. 94, 95 e 96 del D.lgs. 36/2023	<p>La normativa riguardo le cause di esclusione viene notevolmente aggiornata. Le cause di esclusione vengono divise in:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 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;</li> <li>- cause non automatiche di esclusione, soggette alla valutazione della stazione appaltante, indicate all'art. 95 del D.lgs. 36/2023;</li> </ul> <p>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</p>



		<p>causa di esclusione, ma piuttosto rientra negli aspetti relativi all'illecito professionale.</p> <p>Viene ampliata la disciplina del <i>"self cleaning"</i> rispetto a quanto previsto dal vecchio codice, prevedendo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 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;</li> <li>- 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>.</li> </ul>
Subappalto	Art.119 del D.lgs. 36/2023	<p>Viene reso possibile il c.d. "subappalto a cascata" ovvero il subappalto del subappalto.</p> <p>Il subappalto è tuttavia nullo nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 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.</li> <li>- affidamento a terzi dell'intera esecuzione delle prestazioni previste da contratto;</li> <li>- affidamento della prevalente esecuzione della categoria di lavoro principale del contratto.</li> </ul>
Soccorso istruttorio	Art. 101 del D.lgs. 36/2023	<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- soccorso integrativo o complementivo che ha l'obiettivo di riparare alla carenza di documentazione amministrativa necessaria alla partecipazione alla gara;</li> <li>- soccorso sanante il quale mira a correggere inesattezze o omissioni presenti nella documentazione di gara;</li> <li>- soccorso istruttorio in senso stretto che permette alla stazione appaltante di sollecitare chiarimenti o spiegazioni da parte dell'operatore economico sull'offerta presentata;</li> <li>- soccorso correttivo che permette al concorrente di rettificare errori presenti nell'offerta presentata.</li> </ul>

		In ogni caso il soccorso istruttorio non può modificare l'offerta presentata al fine di costituire nella sostanza una nuova offerta.
--	--	--

## DECRETI SEMPLIFICAZIONE

È 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) continuassero 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.

## ATTIVITÀ DI AUDIT

L'attività di audit verificherà quindi la compliance delle operazioni rispetto alle normative comunitarie e nazionali in materia di appalti pubblici e, a tale fine, utilizza apposite checklist. Negli Allegati 10.A e 10.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 presterà 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 viene verificata in particolar modo tra il personale della pubblica amministrazione beneficiaria che svolge un ruolo nella procedura pubblica e il soggetto appaltatore; verranno controllati sia legami di tipo economico che di tipo familiare. A tal fine verranno controllate le autodichiarazioni fornite che, a campione, saranno verificate attraverso l'utilizzo delle banche dati. Per individuare i soggetti che presentano un alto di rischio di conflitto d'interessi risulterà fondamentale l'utilizzo del sistema ARACHNE.
3. La presenza del doppio finanziamento. Tale controllo avverrà attraverso l'utilizzo di banche dati nazionali (Regis, piaf etc..), il Registro Nazionale Aiuti di Stato ed il sistema ARACHNE.

### 4.6.3.2 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 externalità 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.

L'Allegato 10.C rappresenta 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.

L'Allegato 10.D individua il Modello di Checklist per operazioni attuate mediante accordi tra Pubbliche Amministrazioni.

#### 4.6.3.3 **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, provvederà infatti:

- ad accertarsi che l'operazione oggetto di controllo sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato;
- a 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;
- a controllare il corretto espletamento della procedura utilizzata per la concessione e l'erogazione del finanziamento;
- ad 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.; a 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'AC (contabilizzazione delle spese, eventuali ritiri ecc.), accertando anche l'attuazione di eventuali misure. 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 del 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. Si rinvia al modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato, riportato in Allegato 10.N.

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

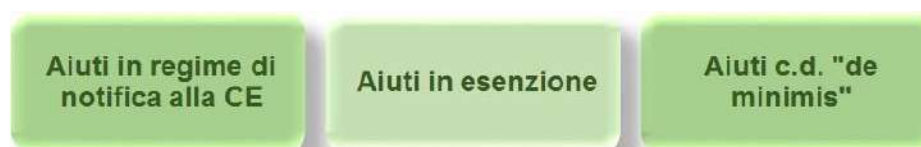
*Figura 20: Il processo di audit in caso di aiuti di Stato*



Come indicato, nella Fase 1) Verifica dell'esistenza di un aiuto di Stato, l'auditor verificherà 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 individuerà, 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 21: 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 verificherà, in particolare:

- il corretto espletamento della procedura di notifica tempestiva alla Commissione Europea;
- l'adempimento 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](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 menzionati<sup>11</sup>. 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 si terrà conto in sede di controllo delle operazioni per tutti quegli aiuti concessi nel periodo temporale di vigenza del Temporary Framework.

## Aiuti in esenzione

In caso di aiuto non notificato alla CE, l'auditor verificherà 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, verificherà 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 verificherà 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](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

<sup>11</sup> Tali disposizioni e gli emendamenti succedutisi nel tempo sono disponibili al seguente link: [https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation\\_en](https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation_en).



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 verificherà, 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.

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.

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 verificherà 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 verrà inoltre 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, verrà 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.

Sarà infine verificato *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 verificherà 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.

Verrà 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 la checklist (cfr Allegato 10.N) 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*, la verifica viene svolta secondo la versione in vigore al momento dell'audit e quindi comprensiva di eventuali modifiche nel frattempo intervenute. Al fine 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.

#### 4.6.3.4 **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).

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.).

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 22: Principali caratteristiche per ciascuna OSC

<b>FINANZIAMENTO A TASSO FORFETTARIO</b>	<p>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.</p> <p>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).</p>
<b>TABELLE STANDARD DI COSTI UNITARI</b>	<p>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.</p>
<b>SOMME FORFETTARIE</b>	<p>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.</p>
<b>FINANZIAMENTO NON COLLEGATO AI COSTI</b>	<p>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).</p>

Il RDC consente, inoltre, una combinazione delle predette forme e dei costi reali a condizione che ciascuna forma copra diverse categorie di costi, o che siano utilizzate per progetti diversi facenti parte di un'operazione o per fasi successive di un'operazione.

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).

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 23: Percentuali dei tassi forfettari esenti da verifiche preventive

Riferimento normativo	Percentuale tasso forfettario
<b>Art. 54 RDC</b>	<p>Per il calcolo del tasso forfettario dei costi indiretti di un'operazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• fino al 7% dei costi diretti ammissibili;</li> <li>• fino al 15% dei costi diretti ammissibili per il personale;</li> <li>• fino al 25% dei costi diretti ammissibili a condizione che il tasso sia calcolato in base a un metodo di calcolo giusto, equo e verificabile, compresa l'applicazione di tassi forfettari già definiti nella precedente programmazione per operazioni analoghe ai sensi dell'art. 67, paragrafo 5, lettera a), del Regolamento (UE) n. 1303/2013 per operazioni analoghe.</li> </ul>
<b>Art. 55 RDC</b>	<p>Per il tasso forfettario dei costi diretti per il personale:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tasso forfettario fino al 20% dei costi diretti dell'operazione diversi dai costi diretti per il personale.</li> </ul> <p>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</p>
<b>Art. 56 RDC</b>	<p>Per il tasso forfettario dei costi ammissibili diversi dai costi diretti per il personale:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 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</li> </ul>

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" (punto 5.3 della Comunicazione 2021/C 200/01 del 27 maggio 2021). 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.



In affiancamento alle disposizioni regolamentari, la Commissione Europea ha prodotto una “Guida alle Opzioni Semplificate in materia di costi”, adottata con Comunicazione 2021/C 200/01 del 27 maggio 2021, relativa alla Programmazione 14-20 e rispetto alla quale la stessa Commissione ha confermato la sostanziale validità di buona parte dei contenuti nelle more dell’emanazione di una nuova guida ad hoc per la Programmazione 21-27.

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).

Ulteriori riferimenti alle OSC contenuti all’interno del regolamento istitutivo del FSE+ (1057/2021):

- Tra i considerando viene formulata la raccomandazione che segue: *“Le forme di finanziamento e i metodi di esecuzione ai sensi del presente regolamento dovrebbero essere scelti in base alla rispettiva capacità di conseguire gli obiettivi specifici delle azioni e di produrre risultati, tenuto conto, in particolare, dei costi dei controlli, degli oneri amministrativi e del previsto rischio di inottemperanza. Per le sovvenzioni è opportuno prendere in considerazione l’impiego di somme forfettarie, tassi fissi e costi unitari, come pure di finanziamenti non collegati ai costi, come previsto all’articolo 125, paragrafo 1, lettera a), del regolamento finanziario. Per attuare misure intese a favorire l’integrazione socioeconomica di cittadini di paesi terzi, e in conformità dell’articolo 94 del regolamento (UE) 2021/1060, la Commissione può rimborsare gli Stati membri utilizzando opzioni semplificate in materia di costi, incluse le somme forfettarie.”;*
- L’art. 16 “Ammissibilità” stabilisce che, per quanto riguarda i fondi a gestione concorrente, i costi diretti per il personale sono ammissibili solo *“se sono in linea con la consueta pratica di retribuzione del beneficiario per la categoria di funzione in questione o in linea con il diritto nazionale applicabile, gli accordi collettivi o le statistiche ufficiali”;*
- L’art. 22 “Ammissibilità delle spese” fissa le percentuali di tassi forfettari applicabili nell’ambito dei costi ammissibili relativi al sostegno FSE+ volto a contrastare la deprivazione materiale.

### **Implicazioni per l’attività di audit**

Facendo riferimento alla “Guida alle Opzioni Semplificate in materia di costi”, adottata con Comunicazione della Commissione Europea 2021/C 200/01 del 27 maggio 2021, è possibile delineare con precisione le caratteristiche dell’attività di audit nei casi di operazioni con OSC.



In primo luogo, sarà effettuata una valutazione ex ante dell'impostazione delle OSC e la relativa comunicazione dei risultati della valutazione prima dell'esecuzione. Sebbene infatti la responsabilità sull'adozione delle OSC sia esclusivamente in capo all'Autorità di Gestione, la valutazione e la convalida ex ante di tale metodologia e del suo calcolo, da parte dell'Autorità di Audit aumenta significativamente la qualità delle OSC. Tale servizio, da parte dei revisori, non compromette la loro imparzialità nella successiva revisione dei costi dichiarati sulla base di una OSC durante l'attuazione dell'intervento. Qualora la valutazione ex ante abbia esito positivo, ciò può essere validamente considerato nell'ambito di successivi audit delle operazioni a cui sono applicate le OSC in questione.

L'attività di audit riguarderà le realizzazioni/i risultati nel caso dei costi unitari e delle somme forfettarie e i costi di base in caso di finanziamento a tasso forfettario e non riguarderà invece le singole fatture e le specifiche procedure d'appalto che sono alla base delle spese rimborsate.

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 del tasso/dei tassi e dell'importo/degli importi stabiliti.

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.

Di seguito uno schema di sintesi delle verifiche che saranno pertanto effettuate per ciascuna tipologia di controllo OSC nell'ambito di un audit.

Tabella 24: Verifiche per ciascuna tipologia di controllo delle OSC

Tipologia di controllo	Indicazioni per la verifica
<b>1. Verifica della corretta determinazione del metodo di calcolo utilizzato per stabilire l'OSC</b>	<p>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.</p> <p>La verifica riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Informazioni relative al metodo di calcolo al fine di stabilire se queste siano opportunamente documentate, facilmente tracciabili e applicate in maniera coerente;</li> <li>• Costi compresi nei calcoli al fine di stabilire se questi siano pertinenti e costituiscano costi ammissibili;</li> <li>• Affidabilità/accuratezza dei dati;</li> <li>• Esistenza di tutte le categorie di costi coperti dalle OSC e descrizione dettagliata delle varie fasi che hanno portato a definire l'OSC.</li> </ul> <p>N.B. Nei casi di tassi forfettari, somme forfettarie e costi unitari che non richiedono un calcolo per la determinazione del tasso applicabile, gli audit si concentrano sulla definizione delle categorie di costi.</p>
<b>2. Verifica della corretta applicazione dei tassi forfettari</b>	<p>L'AdA verifica le categorie di costi dell'operazione a cui è applicato il tasso forfettario, ossia i cosiddetti «costi di base», oppure le modalità per determinarli laddove per definirli siano utilizzate altre opzioni semplificate in materia di costi.</p> <p>Al momento di verificare la corretta applicazione dei tassi forfettari i revisori svolgeranno le seguenti attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• esame delle norme del programma relative a tale opzione e gli accordi conclusi con il beneficiario, al fine di verificare che: il tasso forfettario tenga conto delle giuste categorie di costi, ossia riguardi la categoria corretta e utilizzi la categoria o le categorie corrette di costi ammissibili su cui il tasso forfettario si basa (i); la percentuale del tasso forfettario sia stata utilizzata in maniera corretta (ii);</li> <li>• controllo dei «costi di base» (ad esempio le spese dichiarate in base al costo reale) a cui è applicato il tasso forfettario, al fine di verificare che: i «costi di base» non includano spese non ammissibili (i); la stessa voce di costo non sia dichiarata due volte, ossia verificare che il «costo di base» o qualunque altro costo reale non includa voci di costo a cui solitamente è applicato il tasso forfettario. Ad esempio, i costi amministrativi coperti da un tasso forfettario utilizzato per il calcolo dei costi indiretti non possono</li> </ul>



	<p>essere inclusi in un'altra categoria di costi, quali i costi diretti reali per consulenze esterne, qualora contengano anche costi amministrativi indiretti, onde scongiurare il rischio di doppio finanziamento (ii); l'importo calcolato mediante 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 accettato dei «costi di base» a seguito di verifiche effettuate sulle categorie di costi ammissibili a cui è applicato il tasso forfettario (ossia in relazione al bilancio stimato o a seguito di una rettifica finanziaria) si rifletterà proporzionalmente sull'importo accettato per le categorie di costi calcolati mediante applicazione di un tasso forfettario ai «costi di base» (iii).</p>
<p><b>3. Verifica della corretta applicazione delle tabelle standard di costi unitari</b></p>	<p>La valutazione sarà volta ad accertare che siano state soddisfatte le condizioni stabilite in termini di processo, realizzazioni e/o risultati per il rimborso dei costi.</p> <p>L'AdA verificherà che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le unità prodotte dal progetto in termini di risorse, realizzazioni o risultati quantificati coperti dal costo unitario siano documentate e dunque verificabili e siano reali;</li> <li>• l'importo dichiarato sia pari al costo unitario fissato, moltiplicato per le unità effettivamente prodotte dal progetto.</li> </ul> <p>Gli auditor provvederanno anche a verificare il rispetto di altre eventuali condizioni stabilite nel documento che specifica le condizioni per il sostegno. I revisori e i controllori non dovrebbero accettare costi unitari che siano stati pagati e dichiarati alla Commissione in anticipo senza che sia stata previamente realizzata la parte corrispondente del progetto. Il Beneficiario è tenuto a comunicare e comprovare soltanto il numero di unità fornite e non il costo effettivo sottostante.</p>
<p><b>4. Verifica della corretta applicazione delle somme forfettarie</b></p>	<p>L'attività di audit sarà finalizzata a verificare se le fasi concordate (target intermedi, se del caso) del progetto siano state completate e se le realizzazioni/i risultati siano stati prodotti nel rispetto delle condizioni stabilite dalle Autorità responsabili del Programma.</p> <p>N.B. I costi effettivamente sostenuti dal Beneficiario in relazione alle realizzazioni/ai risultati prodotti non saranno sottoposti al controllo.</p>
<p><b>5. Verifica della correttezza della corretta applicazione dei finanziamenti non collegati ai costi</b></p>	<p>L'attività di audit mirerà esclusivamente a verificare il rispetto delle condizioni per il rimborso da parte della Commissione o il conseguimento dei risultati.</p>
<p><b>6. Verifica in caso di combinazione di opzioni nell'ambito della stessa operazione</b></p>	<p>Le attività di audit e controllo confermeranno che tutti i costi dell'operazione sono dichiarati una sola volta. A tale proposito occorre 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).</p>



#### 4.6.3.5 **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.

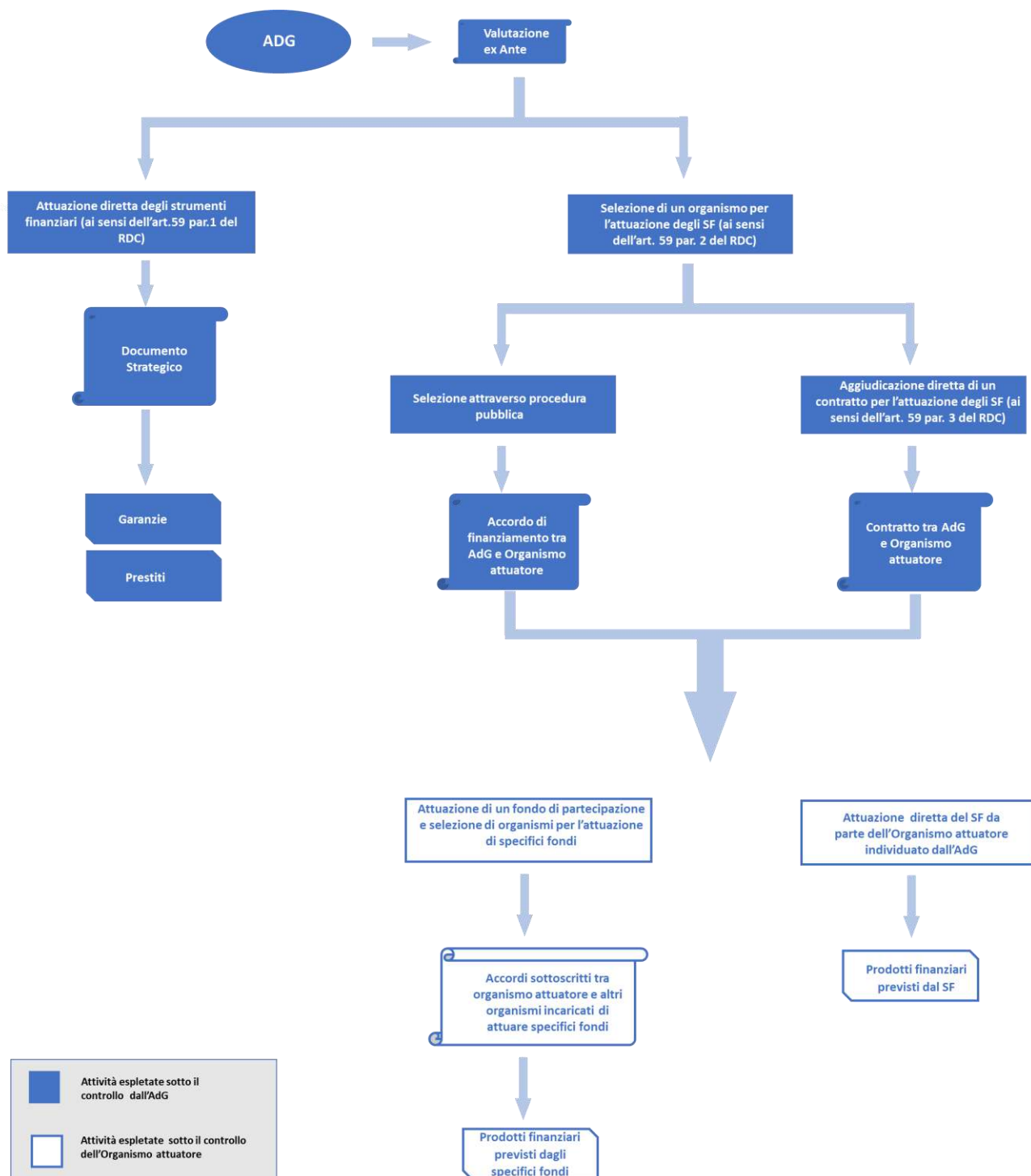
L'AdG può designare direttamente la BEI o gli altri organismi previsti al comma 3 dell'art. 59 del Reg.(UE) 2021/1060, con cui stipula un apposito contratto per l'attuazione di uno Strumento Finanziario, che contiene gli elementi indicati nell'allegato X del RDC.

Nel caso in cui l'organismo selezionato dall'AdG attui un Fondo di partecipazione (Found of Founds, FoF) potrà selezionare, a sua volta, altri organismi per attuare fondi specifici.

Di seguito si propone una schematizzazione di quanto detto sopra.

*Figura 22: Attuazione degli strumenti finanziari*

Attuazione diretta  
dell'SF



## AUDIT DELLE OPERAZIONI PER GLI SF

L'audit delle operazioni riguardo gli Strumenti Finanziari seguirà 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 sub-campionamenti 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 controllerà 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 riguarderà 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 saranno oggetto di una particolare attenzione in relazione all'audit della fase di selezione degli organismi che attuano Strumenti Finanziari:

 <b>ASPETTI A CUI PRESTARE ATTENZIONE</b>	
<input type="checkbox"/>	Una richiesta pubblica di manifestazione d'interesse è differente da una procedura aperta prevista dalla PPD
<input type="checkbox"/>	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
<input type="checkbox"/>	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
<input type="checkbox"/>	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
<input type="checkbox"/>	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.

- 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 utilizzeranno le sezioni applicabili della specifica checklist sugli aiuti di Stato.
- 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 comprenderà 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 confermerà 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 verificherà 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 assicurerà 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 del 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 segue la relativa metodologia. Particolare attenzione sarà prestata alla verifica di un eventuale doppio finanziamento nell'ambito dello SF. È responsabilità dell'AdG stabilire e implementare metodi di verifica per accertare tale requisito, ma l'AdA verificherà la presenza di rischio di doppio finanziamento nei suoi audit delle operazioni tenendo anche conto del Sistema di Gestione e Controllo messo in atto dall'AdG, anche al fine di verificare e garantire che siano conservati registri separati per ciascuna fonte di sostegno in conformità all'articolo 58, paragrafo 6, del RDC.

Il lavoro di audit verificherà 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 verificheranno 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 garantirà 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 inciderà 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 confermerà 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 garantirà 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**

Sarà prestata attenzione alla 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 va 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 sarà condotto anche in merito alla 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 svolgerà l'audit dell'operazione relativa allo Strumento Finanziario attraverso la compilazione dell'apposita checklist allegata al presente manuale (**allegato 10.1**). 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 verificherà 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 È AZIONISTA QUALE ATTUATORI DI STRUMENTI FINANZIARI

Va evidenziato che se l'Autorità di Gestione decide di designare 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 terranno in ogni caso 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 continuerà 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 forniranno 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.

#### 4.6.3.6 **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 verificherà 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 si richiama in questa sede 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)<sup>75</sup> 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 (UNCPRD) 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.

L'Ada valuterà la necessità di svolgimento di 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.

#### **4.6.3.7 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 esercitino 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 a 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.

L'Autorità di Audit a tale riguardo verificherà:

- 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](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 verificherà 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.

In merito, l'AdA verificherà 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.

#### 4.6.3.8 **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 includeranno 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. A tale riguardo si precisa che le check list relative a tutte le tipologie di operazione contengono uno specifico punto di controllo.

Nell'ambito dell'attività di audit delle operazioni, l'auditor verificherà 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, adatte 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 a 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 alla 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), si farà ricorso 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.

Ulteriori elementi di supporto all'attività di audit nell'individuazione di casi di possibile sospetta frode sono forniti dalle Note informative dell'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) ad esempio in materia di conflitti di interessi e contraffazione dei documenti, nonché dalla Raccolta di casi di frode anonimizzati pubblicati dall'OLAF stesso.

#### 4.6.3.9 **Conflitti di interesse**

Nel corso degli audit delle operazioni, le AdA garantirà 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 1046/2018 (EURATOM) 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, nel corso degli Audit verificherà:

- 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 almeno agli ultimi 5 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 saranno soggette, anche a campione, 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 presterà 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, l'AdA approfondirà la possibilità della presenza di conflitto d'interessi attraverso la consultazione delle piattaforme e banche dati disponibili (ARACHNE, PIAF, REGIS etc.).

#### **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 valutazione<sup>12</sup> al fine di determinarne la tipologia. In particolare, secondo le indicazioni fornite nella Nota 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.

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 popolazione<sup>13</sup> per quell'anno contabile e viene quindi

<sup>12</sup> Norme internazionali di audit, ISA 530

<sup>13</sup> Come previsto nell'ambito della Nota ARES CPRE\_23-0013-01 del 26/07/2023 "*Methodological note on the Annual*

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'extrapolazione. 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 aggiuntivo<sup>14</sup> (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.

---

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

<sup>14</sup> 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

#### 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.

Per l'esecuzione dell'audit dei conti, da svolgersi in linea con quanto previsto dalla Strategia di Audit, l'AdA potrà anche prendere 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), se tali risultati siano ancora pertinenti, anche in considerazione della stabilità del Si.Ge.Co. L'AdA, su proprio giudizio professionale e valutando la portata dell'errore, potrà decidere di limitare l'attività di audit sui conti, a meno che nel corso della Programmazione non vi siano modifiche al Si.Ge.Co., o vengano individuate nuove Autorità responsabili della funzione contabile o di nuove funzioni contabili affidate alle Autorità di gestione esistenti<sup>15</sup>. In ogni caso, la scelta di limitare l'audit dei Conti sarà 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/AC al Requisito chiave n. 10 "Procedure adeguate alla redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e per confermare la completezza, l'accuratezza e la veridicità dei conti". Già a partire dagli esiti dei test di controllo condotto sul predetto Requisito chiave si potrebbero 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 a confermare che le spese iscritte nei conti sono legali e regolari*". 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/AC e, su base campionaria, dell'esattezza delle spese e degli importi ritirati, registrati nel sistema contabile.

Qualora l'audit di sistema sull'AdG/AC rilevi gravi carenze sul SiGeCo, con particolare riferimento al RC10, l'AdA potrà 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 potrà prendere in considerazione anche gli esiti dei propri audit sui conti precedenti, ivi inclusi quelli relativi alla programmazione 2014-2020,

<sup>15</sup> Nota CPRE\_23-0012-01 25/08/2023 "Methodological Note on the Preparation, Submission, Examination and Audit of Accounts- Programming period 2021-2027"

non essendovi al momento variazioni del 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, potrà valutare di limitare la portata dell'audit dei conti, compresi i test effettuati in relazione ai dati riportati nelle Appendici dei conti. In tal caso, tale limitazione dell'audit sarà chiaramente indicata e descritta nella Strategia di audit dell'AdA ed essere coerente con le indicazioni riportate nella sezione 6 della RAC.

Allo scopo di eseguire l'audit dei Conti in maniera esaustiva ed affidabile, l'AdA includerà 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.

Tra le verifiche che saranno effettuate vi sarà anche 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.

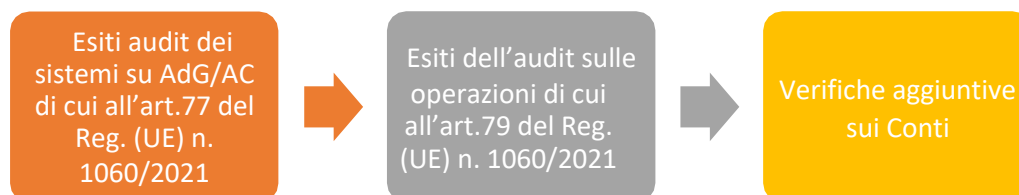
Più in particolare, una volta ricevuta la bozza dei Conti, tenuto conto anche dei risultati dell'audit di sistema sull'AdG/AC e degli esiti finali degli audit delle operazioni, l'AdA svolgerà verifiche aggiuntive sui Conti predisposti dall'AdG/AC con lo scopo di accertare che tutti gli elementi richiesti 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, nello svolgimento dei controlli aggiuntivi finali dei conti l'AdA effettuerà le dovute 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/AC 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/AC 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 23: Processo complessivo concernente l'audit dei Conti



Gli audit dei Conti verranno 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, secondo le tempistiche usualmente concordate in apposito Accordo sottoscritto fra le Autorità dei Programmi.

Gli esiti delle verifiche sui conti saranno registrati nella specifica check list (cfr. **Allegato 17** - Modello di checklist per l'audit dei Conti) e i risultati del lavoro di audit consentiranno all'AdG/AC, 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, saranno tempestivamente trasmessi all'AdG/AC. 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.

Nel proprio Rapporto definitivo sull'audit dei Conti, l'AdA esamina se le eventuali misure correttive e raccomandazioni formulate nel Rapporto provvisorio sono state recepite dall'AdG/AC nella versione finale dei Conti. Pertanto, il Rapporto definitivo sui Conti dovrà riflettere l'opinione dell'AdA sull'ultima versione dei Conti, che tramite il sistema SFC2021 sarà trasmessa alla Commissione Europea.

L'esito definitivo dell'audit sui Conti può essere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdG/AC rifletta nei Conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA o non sia stata ravvisata la necessità di chiederne. Nel caso in cui persistano invece 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.

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).

Il Parere di audit (cfr. par. 5.2) riferirà, 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 predisposta 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, potranno annualmente essere definite delle scadenze interne, con apposito Accordo fra le Autorità, in modo da monitorare le tempistiche concordate e garantire 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.

Tabella 25: 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
<p><b><u>Presenta Bozza dei Conti:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 1060/2021;</li> <li>• Importi registrati nei sistemi contabili;</li> <li>• Importi ritirati durante il periodo contabile;</li> <li>• importi dei contributi per programma erogati agli SF;</li> <li>• riconciliazione delle spese;</li> <li>• Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti</li> <li>• anticipi versati nel quadro di aiuti di Stato</li> </ul>	<p><b>Esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei conti con riferimento a:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• voci di spesa certificate;</li> <li>• importi ritirati</li> <li>• importi dei contributi versati agli SF e anticipi per aiuti di Stato;</li> <li>• riconciliazione delle spese;</li> <li>• Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti</li> </ul> <p><b>Trasmette all'AdG/OFC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definitiva dei conti</b></p>	<p><b>Elabora il modello dei conti sulla base eventuale di nuovi fatti e in ogni caso delle osservazioni e raccomandazioni derivanti da controlli:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) dell'AdA;</li> <li>2) della CE;</li> <li>3) della Corte dei Conti europea.</li> </ol> <p><b>Trasmette all'AdA la versione definitiva del modello dei conti sulla base dell'Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 1060/2021</b></p>	<p><b>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.</b></p>



#### 4.8 Analisi degli esiti degli audit

Al termine di ogni singola attività di audit l'AdA procederà ad una valutazione dei risultati ottenuti al fine della predisposizione dei relativi Rapporti di audit, determinando se siano presenti irregolarità, analizzandone la natura e attivando, se necessario, le opportune misure correttive e/o comunicazioni.

In particolare, l'analisi degli esiti dell'attività di audit dovrà 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 farà uso della apposita Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità riportata in **Allegato 11**.

A valle dell'accertamento, valutazione e classificazione di irregolarità, potrebbe esser definite misure preventive e/o correttive e meccanismi di *follow-up per* evitare 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 rivolgerà direttamente al soggetto controllato laddove sia necessario raccogliere ulteriori elementi che servano a qualificare la carenza o l'irregolarità.

L'analisi pertanto dovrà 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 4.5.3;
- **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 formulerà 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:** definizione di eventuali misure correttive da apportare al Sistema in generale, se accertata l'inefficacia dello stesso, o ai singoli specifici organismi responsabili, che potrebbero portare a 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 consentirà 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 notificherà tempestivamente le risultanze degli audit e le eventuali osservazioni/raccomandazioni sia ai diversi Organismi controllati, con invio diretto agli stessi, che all'Autorità di Gestione,

Gli auditor dell'AdA, responsabili dell'attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei Conti), conservano e archiviano gli strumenti di reporting attraverso i quali hanno registrato gli esiti delle attività svolte e che servono 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.

Gli strumenti adottati includono:

- 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, e contengono 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 contengono 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 riportano anche 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 viene trasmesso al Beneficiario, all'Autorità di Gestione (o soggetto gestore comunque denominato). Con i rapporti provvisori, l'Autorità di Audit indica anche i tempi stabiliti per la ricezione di eventuali controdeduzioni, tenendo conto della complessità delle criticità e/o irregolarità rilevate. 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.
- I rapporti definitivi integrano il contenuto di quello provvisorio, menzionando le controdeduzioni

dell'organismo sottoposto a controllo (se ci sono), forniscono 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 sono firmati dai controllori, controfirmati dall'AdA e trasmessi, nel caso di audit di sistema e audit dei conti, agli organismi sottoposti al controllo. Nel caso di audit sulle operazioni, i rapporti definitivi saranno trasmessi al Beneficiario/Soggetto Attuatore, all'Autorità di Gestione (o soggetto gestore comunque denominato) e all'AC.

L'esame comparato dell'esito degli audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei Conti) come descritti nei rapporti contribuirà alla stesura della Relazione di controllo e del Parere di audit.

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).

Nel caso degli audit dei Conti, l'AdA assicura che gli esiti delle verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei Conti certificati saranno trasmessi in tempo utile all'AdG/AC, 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.

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 siano state proposte modifiche di sistema o rettifiche finanziarie, si apre la fase di *follow-up*, durante la quale sarà verificata l'attuazione delle osservazioni formulate.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit di sistema, l'Autorità di Audit sarà verificato che le correzioni proposte nel rapporto definitivo siano implementate entro i termini prestabiliti.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit delle operazioni, saranno monitorate le eventuali raccomandazioni formulate o l'applicazione della rettifica finanziaria proposta. In particolare, per ogni rettifica finanziaria sarà verificata la deduzione dell'importo relativo all'irregolarità accertata.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit dei Conti e della verifica in merito alla dichiarazione di gestione, l'AdA attiverà 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, anche relativamente a eventuali raccomandazioni del

periodo contabile precedente a quello in relazione al quale è stato eseguito l'audit e la cui attuazione non sia stata ancora completata.

Inoltre, l'Autorità di Audit monitorerà, laddove richiesto, 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 saranno adeguatamente documentate e archiviate.

A tal fine l'Autorità di Audit trasmetterà le richieste 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/AC; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto sulla verifica della dichiarazione di gestione, l'AdG), e per conoscenza AdG/AC, e implementerà una scheda contenente l'elenco dei controlli oggetto di procedure di *follow-up*.

Si riportano di seguito esempi di schede di follow up, suddivise per tipologia di audit.

Tabella 26: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit di sistema

<b>PROGRAMMA</b> _____	
<b>Autorità di Gestione</b> _____	
<b>SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DI SISTEMA</b>	
<b>Data dell'audit</b>	
<b>Responsabile del controllo</b>	
<b>Soggetto controllato (Autorità di Gestione, Organismo Intermedio, responsabile dell'operazione, ecc.)</b>	
<b>Riferimenti relativi al rapporto di audit (n° e data del rapporto definitivo, estremi della trasmissione)</b>	
<b>Criticità rilevata e data di rilevazione</b>	
<b>Azioni correttive richieste</b>	
<b>Tempi previsti per l'azione correttiva</b>	
<b>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</b>	
<b>Azioni correttive intraprese</b>	

Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	
---	--

Tabella 27: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit delle operazioni

PROGRAMMA _____	
Autorità di Gestione _____	
<b>SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DELLE OPERAZIONI</b>	
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 28: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit dei Conti

<b>PROGRAMMA</b> _____	
<b>Autorità di Gestione</b> _____	
<b>SCHEDA FOLLOW-UP - AUDIT DEI CONTI</b>	
<b>Data dell'audit</b>	
<b>Responsabile del controllo</b>	
<b>Riferimenti relativi al modello di Conti definitivo (n° e data della versione definitiva dei Conti)</b>	
<b>Criticità rilevata e data di rilevazione</b>	
<b>Azioni correttive richieste</b>	
<b>Tempi previsti per l'azione correttiva</b>	
<b>Informazioni di follow-up che l'organismo destinatario è tenuto a trasmettere all'Autorità di Audit entro e non oltre il xx/xx/xxxx</b>	
<b>Azioni correttive intraprese</b>	
<b>Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva</b>	

I soggetti tenuti al *follow-up* forniranno 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/AC.
- 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 potrà, nel caso, svolgere apposite verifiche anche *in loco* per l'accertamento dell'adempimento delle misure correttive prestabilite.

A seguito dell'adozione delle misure correttive richieste 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, si farà menzione nella Relazione Annuale di Controllo della sussistenza di criticità nell'ambito del Sistema di Gestione e Controllo, o della 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.

Il monitoraggio dei rilievi emersi in sede di audit dei sistemi, delle operazioni e dei Conti, sarà costante, al fine di 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.

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 seguirà 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 avrà cura 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"*.
- eseguire delle attività di campionamento, in conformità alle opzioni previste dal Regolamento delegato (UE) n.67/2023;
- 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'AC 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 indicherà 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 si avvarrà delle procedure informatiche a supporto delle attività di audit fornite dal proprio sistema informativo SURF, 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 anche 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: <ul style="list-style-type: none"> <li>– delle modalità di audit unico per la definizione della popolazione di riferimento;</li> <li>– della possibile applicazione delle modalità proporzionate per la definizione della dimensione del campione e delle procedure di estrazione delle operazioni.</li> </ul>
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/AC se presente
10. Invio del rapporto di controllo al Beneficiario, ad Autorità di Gestione e AC (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/AC 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/AC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definitiva dei Conti
5. L'AdG/AC 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/AC 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 <b>bozza di Relazione Annuale di Controllo</b> , sulla base del modello di cui dall'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 procederà 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 conterrà una valutazione degli errori rilevati nel contesto degli audit delle operazioni svolte dall'AdA, oltre alle relative misure correttive da applicare. Conseguentemente alla valutazione degli errori, l'AdA calcolerà 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).

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:

*Tabella 29: Calcolo corretto del TETR - esempio*

<b>A</b>	Popolazione	1.000
<b>B</b>	Spese sottoposte ad audit	100
<b>C</b>	Errori nel campione	2
<b>D</b>	Tasso di errore totale (TET)	2,20%
<b>E1</b>	Importi di cui all' art. 98 comma 6 lettera b del Reg. (UE) 1060/2021 (valutazioni in corso)	50

<b>E2</b>	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0
<b>F=A-E</b>	Popolazione senza importi in corso di valutazione e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	950
<b>G=D*F</b>	Importo a rischio (2,2% * 1000)	20,9
<b>H</b>	Rettifiche finanziarie relative a errori rilevati dall'AA o applicati dall'AG/AC se tali rettifiche intendono ridurre i rischi identificati da AA	2
<b>I=F-H</b>	Importo certificabile nei Conti (950 - 2)	948
<b>J=G-H</b>	Quantità residua a rischio (20.9 – 2)	18,9
<b>K=J/I</b>	Tasso di errore totale residuo (TETR)	1,99% (≤2,0%)

Tutte le correzioni incluse nel calcolo del TETR figureranno 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 preparerà infine, 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 avrà verificato 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, quindi, riferirà se:

- 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.

Il Parere annuale riveste 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 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 potrà 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 seguirà 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 30: 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)		
<b>1-Senza riserva</b>	Sistema in categoria 1 o 2	e TET $\leq$ 2%	e TETR $\leq$ 2%	e adeguamenti da compiere nei Conti $\leq$ 2%	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato
<b>2-Con riserva</b> (con impatto limitato)	Sistema in categoria 2	e/o 2% < TET < 5%	NA <sup>19</sup>	NA	Rettifiche dei singoli errori implementato. Miglioramenti per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co.
<b>3 - Con riserva</b> (con impatto significativo)	Sistema in categoria 3	e/o 5% $\leq$ 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)
<b>4 - Negativo</b>	Sistema in categoria 4	e/o TET > 10%	e/o TETR > 2%	e/o adeguamenti da compiere nei conti > 2%	+ piano d'azione correttivo per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co. + implementazione degli aggiustamenti da apportare ai Conti

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 provvederà a:

- 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 indicherà gli importi inclusi nei Conti e relativi al Si.Ge.Co. (o a parte di esso) stimandogli 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 si applicherà quando l'importo esatto delle irregolarità non potrà 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 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, saranno emessi pareri di audit individuali per ciascun programma, in linea con le disposizioni del regolamento. Il tipo di Parere di audit potrà 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 evidenzieranno particolari carenze per un singolo programma (o per alcuni programmi), l'AdA prenderà in considerazione la possibilità di differenziare il proprio Parere di audit per questo (o questi) particolari programmi. In tal caso nella RAC saranno illustrate 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 verrà emessa laddove, a causa di fattori esterni, l'AdA non sia stata in grado di svolgere tutto il lavoro di audit pianificato, che 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 stimerà l'impatto (se esistente) della spesa nei conti. Nel caso in cui l'impatto venga stimato come rilevante, non sarà possibile esprimere un parere senza riserve. In questi casi, l'AdA potrà emettere un parere con riserve o, in casi eccezionali, prendere in considerazione di rinunciare al giudizio.



## Esclusione del parere

In casi eccezionali, l'AdA potrebbe presentare una dichiarazione di non responsabilità laddove non sia stata 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 illustrerà perché non ha potuto esprimere un Parere di audit, indicando di non esser stata in *grado di ottenere elementi probativi sufficienti e appropriati per un giudizio di audit*. Di conseguenza, indicherà le difficoltà riscontrate, ad esempio, nei seguenti elementi:

- i conti;

e/o la legittimità e la regolarità delle spese per le quali è stato richiesto il rimborso alla Commissione;

e/o

- 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 potrebbe decidere di presentare una RAC laddove vi siano stati 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.

Laddove siano invece stati effettuati alcuni audit di sistema non sarà invece emesso 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.

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 accerterà 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.