



**Periodo di programmazione 2014-2020**

**Manuale delle procedure di audit 2014-2020**  
(Art. 127 del Reg. (CE) n. 1303/2013)

**18 maggio 2018**

***Versione 4.***

<i>versioni precedenti</i>	<i>Determinazione</i>	<i>data</i>
<b><i>Versione 2</i></b>	<b><i>ADA/58</i></b>	<b><i>28 gennaio 2016</i></b>
<b><i>Versione 3</i></b>	<b><i>ADA/42</i></b>	<b><i>28 Aprile 2017</i></b>



## INDICE

<b>Premessa</b>	<b>11</b>
<b>1. Quadro normativo di riferimento per la programmazione 2014-2020 in materia di audit</b>	<b>14</b>
1.1. Quadro normativo a livello UE	14
1.2. Quadro normativo a livello nazionale	19
1.3. Gli standard internazionali per l'attività di audit	20
<b>2. L'Autorità di Audit</b>	<b>23</b>
2.1. Sistema di Gestione e Controllo 2014-2020	23
2.2. Compiti e funzioni dell'Autorità di Audit	24
2.3. Organizzazione dell'Autorità di Audit	27
2.4. Obiettivi e contenuti dell'attività di audit	32
2.5. Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2014-2020	35
2.6. Il controllo di qualità (quality review)	45
<b>3. Designazione delle Autorità</b>	<b>51</b>
3.1. Procedura di designazione dell'Autorità di Gestione e Certificazione	51
3.2. Criteri relativi alla designazione	54
3.3. Relazione e Parere in merito alla designazione delle Autorità	57
3.4. Termine della Designazione	59
3.5. Monitoraggio "in itinere" del mantenimento dei requisiti di Designazione	61
<b>4. La metodologia e le procedure di audit</b>	<b>64</b>
4.1. La Strategia di audit 2014-2020	64
4.2. La pianificazione annuale dell'attività di audit	67
4.3. Gli audit dei sistemi	69
4.3.1. La valutazione del rischio	69
4.3.2. La valutazione di affidabilità del sistema	81
4.3.3. Le misure antifrode e la valutazione del rischio frode effettuata a cura dell'AdG e le verifiche dell'AdA	96
4.3.4. La valutazione degli indicatori	99
<b>4.4 Il campionamento</b>	<b>100</b>
4.4.1. Metodi di campionamento	100
4.4.2. Popolazione	103



4.4.3	Unità di campionamento.....	104
4.4.4	Parametri di campionamento.....	104
4.4.5	Il campionamento statistico.....	108
4.4.6	Il campionamento non statistico.....	109
4.4.7	Descrizione della metodologia di campionamento delle operazioni con spesa certificata negativa .....	111
4.4.8	Sub-campionamento.....	114
4.4.9	Due o più campionamenti nell'anno .....	115
4.4.10	Campionamento per gruppi di PO o per PO plurifondo.....	119
4.4.11	Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario .....	122
4.4.12	La valutazione dei risultati.....	124
<b>4.5</b>	<b>Gli audit delle operazioni .....</b>	<b>126</b>
4.5.1.	Analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata.....	131
4.5.2.	Controlli in loco delle operazioni selezionate.....	144
4.5.3.	Aree Specifiche.....	150
4.5.3.1	Appalti pubblici .....	150
4.5.3.2	Aiuti di Stato .....	159
4.5.3.3	Progetti Generatori di Entrate .....	164
4.5.3.4	Opzioni di Semplificazione dei Costi (OSC) .....	168
4.5.3.5	Operazioni di ingegneria finanziaria.....	175
4.5.3.6	Principi di pari opportunità e non discriminazione.....	201
4.5.3.7	Principio di sviluppo sostenibile .....	206
<b>4.6</b>	<b>Audit dei conti .....</b>	<b>215</b>
4.7	Analisi degli esiti degli audit.....	220
4.8	Attività di reporting.....	222
4.9	Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive .....	228
<b>5.</b>	<b>Adempimenti relativi all'attività di controllo .....</b>	<b>232</b>
5.1.	Relazione Annuale di Controllo.....	232
5.2.	Parere annuale .....	243
5.3.	Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale.....	248
<b>Allegati</b>	<b>.....</b>	<b>250</b>



## Indice delle tabelle

Tabella 1: Normativa UE.....	14
Tabella 2: Linee guida e note orientative UE .....	17
Tabella 3: Normativa nazionale.....	19
Tabella 4: Altri documenti nazionali di interesse .....	19
Tabella 5: Caratteristiche e differenze “controllo di regolarità” e “controllo di gestione” .....	20
Tabella 6: Principali standard INTOSAI .....	21
Tabella 7: Principali standard IIA .....	21
Tabella 8: Principali standard ISA .....	22
Tabella 9: Cronoprogramma dell'attività di audit .....	44
Tabella 10: Esempio di pianificazione degli audit dei sistemi sul Autorità e Organismi e su aspetti orizzontali .....	67
Tabella 11: Documentazione utile per la valutazione del rischio.....	71
Tabella 12: Impatto del rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02.....	74
Tabella 13: Probabilità del rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02.....	75
Tabella 14: Matrice di rischio in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02 .....	75
Tabella 15: Il livello di rischio intrinseco in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02 .....	76
Tabella 16: Il livello di rischio di controllo in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02 .....	77
Tabella 17 a e b: Matrici di rischio intrinseco e di controllo in caso di adozione della metodologia nazionale .....	77
Tabella 18 a e b: Il livello di rischio in caso di adozione della metodologia nazionale.....	78
Tabella 19: Audit di sistema tematici.....	82
Tabella 20: Requisiti Chiave .....	83
Tabella 21: Parametri per la numerosità del campione in caso di test di conformità.....	89
Tabella 22: Eccezioni in caso di test di conformità e Categorie di giudizio .....	90
Tabella 23: Modello per la Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo .....	94
Tabella 24: Condizioni favorevoli alla scelta della metodologia del campionamento .....	101
Tabella 25: Determinazione del livello di confidenza e del relativo coefficiente da utilizzare ai fini del campionamento.....	105
Tabella 26: Definizione della dimensione del campione non statistico.....	110
Tabella 27: Soglie e procedure di affidamento previste dal D.Lgs. 50/2016 .....	155
Tabella 28: Principali novità introdotte dal “Correttivo” al Codice appalti .....	156
Tabella 29: Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione .....	165
Tabella 30: Audit in caso di OSC .....	173
Tabella 31: Definizioni peculiari per le operazioni di ingegneria finanziaria .....	176
Tabella 32: Innovazioni nella Programmazione 2014-2020 relative all'ingegneria finanziaria .....	178
Tabella 33: Disciplina specifica per le operazioni di ingegneria finanziaria .....	178
Tabella 34: Attività di audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria .....	181
Tabella 35: La certificazione delle spese delle operazioni di ingegneria finanziaria.....	183
Tabella 36: Audit sulla fase di avvio delle operazioni di ingegneria finanziaria .....	186
Tabella 37: Audit sulla fase di attuazione delle operazioni di ingegneria finanziaria .....	190
Tabella 38: Numerosità del campione di pratiche di investimento – Opzione 1 .....	194
Tabella 39: Audit sulla fase di chiusura delle operazioni di ingegneria finanziaria – Elementi specifici della Fase di chiusura .....	197
Tabella 40: Disciplina di riferimento correlata ai principi di pari opportunità e non discriminazione .....	203
Tabella 41: Disciplina di riferimento correlata al principio di sviluppo sostenibile.....	208
Tabella 42: Gli strumenti dell'audit di sistema .....	224
Tabella 43: Gli strumenti dell'audit delle operazioni .....	226
Tabella 44: Gli strumenti dell'audit dei conti.....	226
Tabella 45: Correlazione tra il Parere di audit e le risultanze degli audit (parametri per il rilascio del Parere di audit) .....	236
Tabella 46: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit dei Sistemi.....	239
Tabella 47: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit delle operazioni .....	240
Tabella 48: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit dei conti .....	241
Tabella 49: Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit.....	245



## Indice delle figure

Figura 1: Compiti dell'Autorità di Audit .....	26
Figura 2: Esempio di Organizzazione dell'Autorità di Audit – il caso di un'unica Autorità di Audit .....	28
Figura 3: Matrice su possibili opzioni organizzative dell'AdA .....	29
Figura 4: Suddivisione delle fasi dell'attività di audit .....	32
Figura 5: Periodo contabile e controlli della Commissione europea.....	35
Figura 6: Date indicate nelle linee guida sulla Strategia di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015) .....	36
Figura 7: Date indicate nelle linee guida sulla Strategia di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015) .....	37
Figura 8: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di campionamento unico.....	39
Figura 9: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di doppio campionamento.....	40
Figura 10: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di campionamento dopo ogni domanda di pagamento intermedia.....	42
Figura 11: Elementi del sistema di garanzia della qualità .....	49
Figura 12: Principali adempimenti nell'ambito del processo di designazione .....	52
Figura 13: Criteri di designazione .....	54
Figura 14: Fasi del processo di designazione.....	60
Figura 15: Diagramma di flusso della verifica in itinere del mantenimento dei criteri di designazione .....	63
Figura 16: Processo di aggiornamento della Strategia di audit.....	68
Figura 17: La valutazione del rischio.....	70
Figura 18: I fattori di rischio.....	72
Figura 19: I fattori di rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02.....	73
Figura 20: I fattori di rischio secondo la metodologia nazionale.....	73
Figura 21: Tabella di valutazione del rischio in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02.....	79
Figura 22: La valutazione del Sistema di Gestione e Controllo.....	90
Figura 23: Autovalutazione del rischio di frode dell'AdG .....	97
Figura 24: Elementi principali di "approccio nella lotta alla frode" .....	98
Figura 25: Metodi di campionamento.....	100
Figura 26: Assurance model.....	106
Figura 27: Top down.....	120
Figura 28: Bottom-up .....	120
Figura 29: Obiettivi dell'Audit delle operazioni .....	126
Figura 30: Fasi dell'audit delle operazioni .....	127
Figura 31: Casi di ultravigenza del D. lgs. 163/2016.....	152
Figura 32: Il processo di audit in caso di aiuti di Stato .....	159
Figura 33: Tipologia di aiuti di Stato.....	160
Figura 34: Categorie di aiuti di Stato in esenzione.....	161
Figura 35: Procedure di concessione degli aiuti di Stato .....	162
Figura 36: Metodologia di calcolo delle OSC.....	169
Figura 37: Esempi di struttura delle operazioni di ingegneria finanziaria .....	176
Figura 38: Alimentazione del sistema ARACHNE.....	211
Figura 39: Processo complessivo concernente l'audit dei conti .....	216
Figura 40: Procedura relativa all'audit delle operazioni.....	222
Figura 41: Schema generale attività di audit.....	241



## Modifiche rispetto alle precedenti versioni del presente Manuale

Versione	Descrizione della revisione	Data Emissione
1.		20/01/2016
2.	Modificati/integrati i paragrafi: <ul style="list-style-type: none"><li>- 4.5. Gli audit delle operazioni, pag. 101;</li><li>- 4.5.1. Analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata, pag. 104;</li><li>- 4.5.2. Controlli in loco delle operazioni selezionate, pag. 116;</li><li>- 5.1. Relazione Annuale di Controllo, pag. 141;</li><li>- 5.2. Parere annuale, pag. 148.</li></ul>	28/01/2016
3.	Sostituiti gli allegati: <ul style="list-style-type: none"><li>- "Allegato2_Checklist audit operazioni_Acq. Beni Serv." sostituito con "Allegato2_Checklist Appalti ServiziForniture DLgs50_2016 20170209"</li><li>- "Allegato2a_Checklist audit operazioni_Opere Pubbliche" sostituito con "Allegato2a_Checklist Appalti Lavori DLgs50_2016 20170209"</li></ul>	28/04/2017
4.	Modificati/integrati i seguenti paragrafi/capitoli/allegati: <ul style="list-style-type: none"><li>- Premessa – lievi aggiornamenti</li><li>- 1.- Aggiornamento della normativa europea e nazionale e delle Note orientative EGESIF</li><li>- 2.2 – Compiti e funzioni dell'Autorità di Audit – lievi aggiornamenti</li><li>- 2.3 – Organizzazione dell'Autorità di Audit – aggiornamenti sulle funzioni dell'Organismo nazionale di coordinamento</li><li>- 2.4 – Obiettivi e contenuti dell'attività di audit – aggiornamento della Figura 4</li><li>- 2.5 - Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2014-2020 – lievi aggiornamenti</li><li>- 4.3 – Audit di sistema - Aggiornamento del paragrafo secondo la Nota EGESIF 14-0010 e integrazione del paragrafo sulla valutazione dei rischi in linea con la Nota EGESIF n. 14-0011-02 e la metodologia nazionale</li><li>- 4.4 – Campionamento - Adeguamento alle Linee guida EGESIF del 20/1/2017</li><li>- 4.5 – Audit delle operazioni – lievi aggiornamenti</li><li>- 4.5.3.1 – Appalti pubblici - Aggiornamento alla nuova normativa (D.Lgs. 50/2016 e s.m.i)</li><li>- 4.5.3.2 – Aiuti di Stato - Aggiornamento al nuovo Regolamento in materia</li><li>- 4.5.3.3 – Progetti Generatori di Entrate - Integrazione del paragrafo</li><li>- 4.5.3.4 - Opzioni di Semplificazione dei Costi – Inserimento del paragrafo</li><li>- 4.5.3.5 – Operazioni di ingegneria finanziaria – Inserimento del paragrafo</li><li>- 4.5.3.6 – Pari opportunità e non discriminazione – Inserimento del paragrafo</li><li>- 4.5.3.7 – Sviluppo sostenibile – Inserimento del paragrafo</li><li>- 4.5.3.8 – Frodi – Inserimento del paragrafo</li><li>- 4.6 – Audit dei conti – lievi aggiornamenti</li><li>- 4.7 – Analisi degli esiti degli audit – lievi aggiornamenti</li><li>- 4.9 – Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive – lievi aggiornamenti</li><li>- 5.1 - Relazione Annuale di Controllo – lievi aggiornamenti</li><li>- Allegati:<ul style="list-style-type: none"><li>- inserimento di checklist in relazione ai seguenti temi:<ul style="list-style-type: none"><li>▪ test di conformità</li></ul></li></ul></li></ul>	20/12/2017



Versione	Descrizione della revisione	Data Emissione
	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ audit sull'affidabilità dei dati</li><li>▪ operazioni soggette al D.Lgs. 163/2006 (operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche per contratti di valore stimato inferiore alla soglia di riferimento per il diritto dell'UE e acquisizione di servizi correlati alla realizzazione di opere pubbliche)</li><li>▪ operazioni soggette al D.Lgs. 50/2016 (operazioni relative all'acquisizione di beni e servizi e operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche)</li><li>▪ operazioni soggette al D.Lgs. 50/2016, quale modificato dal D.Lgs. 56/2017 (operazioni relative all'acquisizione di beni e servizi e operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche)</li><li>▪ aiuti di Stato</li><li>▪ Progetti Generatori di Entrate</li><li>▪ Opzioni di Semplificazione dei Costi</li><li>▪ Strumenti Finanziari – Fasi di avvio, attuazione e chiusura dell'operazione</li><li>▪ principi orizzontali di pari opportunità e non discriminazione</li><li>▪ principio orizzontale di sviluppo sostenibile</li><li>- inserimento di un documento sulla classificazione delle tipologie di irregolarità</li><li>- aggiornamento della checklist per l'audit delle operazioni relative all'erogazione di finanziamenti</li><li>- riorganizzazione della numerazione degli allegati</li><li>- previsione di un foglio di lavoro "Conclusioni" in tutte le checklist di audit sulle operazioni pertinenti</li><li>- previsione di un punto di controllo sulle misure antifrode e di un rinvio alle checklist relative ai principi di pari opportunità, non discriminazione e sviluppo sostenibile in tutte le checklist di audit sulle operazioni pertinenti</li><li>- lievi aggiornamenti agli Allegati 2 – Checklist per l'audit di sistema (inserimento di richiami ai criteri di designazione ex Nota EGESIF 14-0013), 4 e 19 – Verbali di sopralluogo</li></ul>	
4.1.	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ 1.- Quadro normativo di riferimento - Aggiornamento della normativa europea e nazionale e delle Note orientative EGESIF</li><li>▪ 2.3 – Organizzazione dell'Autorità di Audit – Precisazioni sul coordinamento e sulla supervisione del lavoro di altri auditor</li><li>▪ 4.3.2 - La valutazione di affidabilità del sistema – Aggiornamenti in relazione ai Test di conformità</li><li>▪ 4.4 – Campionamento – Integrazioni, nonché riformulazione del paragrafo relativo al campionamento supplementare</li><li>▪ 4.5 - Gli audit delle operazioni – Precisazioni in materia di campionamento</li><li>▪ 5.1 - Relazione Annuale di Controllo – Aggiornamento a seguito dell'adozione del Reg. (UE) n. 277/2018</li><li>▪ Allegato 2 - Aggiornamento della Checklist di audit di sistema</li><li>▪ Allegato 7 – Integrazione di un Modello di Rapporto provvisorio di audit di sistema</li><li>▪ Allegato 7bis – Lievi adattamenti e nuova numerazione dell'ex Allegato 7, relativo a un Modello di rapporto definitivo di audit di sistema</li></ul>	27/04/2018



<b>Versione</b>	<b>Descrizione della revisione</b>	<b>Data Emissione</b>
	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Allegato 9bis – Inserimento di una Checklist per l’audit delle operazioni relative ad affidamenti ad Enti In House</li><li>▪ Allegato 16 – Aggiornamento della Checklist relativa al principio orizzontale di pari opportunità e non discriminazione</li><li>▪ Allegato 24 - Modello di Relazione Annuale di Controllo - Aggiornamento a seguito dell’adozione del Reg. (UE) n. 277/2018</li></ul>	





## Principali acronimi

I principali acronimi e abbreviazioni utilizzati nel testo sono:

<b>AdA</b>	Autorità di Audit
<b>AdC</b>	Autorità di Certificazione
<b>AdG</b>	Autorità di Gestione
<b>CE</b>	Commissione Europea
<b>(CE)</b>	Comunità Europea
<b>CTE</b>	Cooperazione Territoriale Europea
<b>CV</b>	Criterio di Valutazione
<b>EGESIF</b>	<i>Expert group on European Structural and Investment Funds</i>
<b>EURATOM</b>	<i>European Atomic Energy Community</i>
<b>FESR</b>	Fondo Europeo di Sviluppo Regionale
<b>FSE</b>	Fondo Sociale Europeo
<b>Fondi SIE</b>	Fondi Strutturali e di Investimento Europei
<b>FTE</b>	<i>Full Time Equivalent</i>
<b>IGRUE</b>	Ispettorato Generale per i Rapporti Finanziari con l'Unione Europea
<b>MEF</b>	Ministero dell'Economia e delle Finanze
<b>RAC</b>	Relazione Annuale di Controllo
<b>RC</b>	Requisito Chiave
<b>Reg.</b>	Regolamento
<b>Regolamento finanziario</b>	Regolamento (UE, EURATOM) n. 966/2012
<b>RFC</b>	Relazione Finale di Controllo
<b>RGS</b>	Ragioneria Generale dello Stato
<b>OI</b>	Organismo Intermedio
<b>PO o Programma</b>	Programma Operativo
<b>Si.Ge.Co.</b>	Sistema di Gestione e Controllo
<b>TUE</b>	Trattato sull'Unione Europea
<b>TFUE</b>	Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea



Ministero  
dell'Economia  
e delle Finanze



---

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

---



## Premessa

Le disposizioni normative che regolano il periodo di programmazione 2014-2020 hanno apportato importanti innovazioni in relazione alle attività di attuazione, gestione e controllo dei Fondi Strutturali e di Investimento Europei. Nello specifico, tali Fondi intervengono, mediante Programmi pluriennali, a complemento delle azioni nazionali, regionali e locali, per realizzare la strategia dell'Unione Europea per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva nonché per realizzare le finalità specifiche di ciascun Fondo conformemente ai loro obiettivi previsti dal Trattato sul Funzionamento dell'UE (TFUE), compresa la coesione economica, sociale e territoriale. Gli interventi dei Fondi SIE tengono conto degli orientamenti della Strategia Europa 2020, delle raccomandazioni specifiche per ciascuno Stato Membro adottate a norma dell'articolo 121, paragrafo 2, TFUE, delle raccomandazioni pertinenti del Consiglio dell'UE adottate a norma dell'articolo 148, paragrafo 4, TFUE e, ove appropriato a livello nazionale, del Programma nazionale di riforma.

Le modalità di attuazione e di impiego dei Fondi SIE, riguardanti in particolare, la sorveglianza, la predisposizione di relazioni, la valutazione, la gestione e il controllo, devono rispettare il principio di sana gestione finanziaria, vale a dire i principi di economia, efficienza ed efficacia (art. 30 del Regolamento finanziario (UE, Euratom) n. 966/2012), nonché, i principi di proporzionalità, trasparenza e non discriminazione. Secondo il principio dell'economia, le risorse impiegate nella realizzazione delle suindicate attività devono essere messe a disposizione in tempo utile, nella quantità e qualità appropriate e al prezzo migliore. Secondo il principio dell'efficienza, deve essere ricercato il miglior rapporto tra i mezzi impiegati e i risultati conseguiti. Secondo il principio dell'efficacia, gli obiettivi specifici fissati devono essere raggiunti e devono essere conseguiti i risultati attesi.

Le innovazioni apportate dalle nuove disposizioni UE per la programmazione 2014–2020, puntano a:

- garantire la conformità dell'Autorità di Gestione (di seguito AdG) e dell'Autorità di Certificazione (di seguito AdC) ai criteri definiti all'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013 (relativi all'ambiente di controllo interno, alla gestione del rischio, alle attività di gestione e di controllo e alla sorveglianza), mediante il rilascio, successivamente alla designazione delle stesse, di una relazione e di un parere da parte di un Organismo di audit indipendente (ovvero, l'Autorità di Audit o un altro organismo di diritto pubblico o privato con la necessaria capacità di audit, indipendente dall'Autorità di Gestione e, se del caso, dall'Autorità di Certificazione, e che svolge il proprio lavoro tenendo conto degli standard in materia di audit accettati a livello internazionale), nonché, la notifica alla Commissione Europea della data e della forma di designazione;
- rafforzare la pianificazione delle attività di audit da parte dell'Autorità di Audit (di seguito AdA) mediante l'adozione di una Strategia di audit entro otto mesi dall'adozione del Programma Operativo (di seguito PO), che definisca, in modo puntuale, la metodologia di audit, il metodo di campionamento per le attività di audit sulle operazioni e la pianificazione delle attività di audit in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi, nonché, il regolare aggiornamento della stessa, con cadenza annuale, a partire dal 2016 e fino al 2024 compreso;
- rendere maggiormente trasparente e controllabile lo stato di avanzamento delle spese sostenute durante ciascun periodo contabile (che va dal 1° luglio al 30 giugno, tranne per il primo anno di programmazione relativamente al quale si intende il periodo che va dalla data di inizio dell'ammissibilità della spesa al 30 giugno 2015) nonché le attività di gestione e controllo svolte, mediante la presentazione alla CE entro il 15 febbraio dell'esercizio successivo al periodo contabile di riferimento:



- dei conti predisposti a cura dell'AdC, ai sensi dell'art. 126 (b) (c) del Reg. (UE) n. 1303/2013;
  - della dichiarazione di gestione e della relazione annuale di sintesi predisposti a cura dell'AdG di cui all'articolo 125, paragrafo 4, primo comma, lettera e), del Reg. (UE) n. 1303/2013 per il precedente periodo contabile;
  - del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo predisposti a cura dell'AdA (art. 127, paragrafo 5, primo comma, lettere a. e b.), che evidenzia le principali risultanze delle attività di audit svolte, comprese le carenze riscontrate nei sistemi di gestione e di controllo e le azioni correttive proposte e attuate, per il precedente periodo contabile;
- rendere maggiormente incisiva l'attività di audit svolta dall'AdA sia sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo di riferimento (audit di sistema) sia su un campione adeguato di operazioni estratto sulla base delle spese dichiarate (audit delle operazioni);
  - rendere maggiormente espliciti i risultati degli audit di sistema e delle operazioni condotti dall'AdA, nonché, delle eventuali azioni conseguenti mediante la predisposizione della Relazione Annuale di Controllo.

Vista l'innovatività dei contenuti delle disposizioni UE sopra citate, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato - Ispettorato Generale per i Rapporti finanziari con l'Unione Europea (IGRUE) ha elaborato un Manuale delle attività di audit conformemente a quanto previsto dall'art. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013. Il presente documento rappresenta, dunque, uno strumento fondamentale per le Autorità di Audit per orientarle nella definizione di metodologie, di procedure e strumenti di controllo adeguati per l'esecuzione dei controlli sugli interventi cofinanziati dai Fondi SIE relativamente al periodo di programmazione 2014-2020.

Tuttavia, le AdA, in ragione della specificità dei Programmi Operativi sui quali sono chiamate a svolgere le funzioni di audit e considerata la facoltà di poter esercitare talune opzioni facoltative, contenute negli orientamenti della Commissione Europea, opereranno una personalizzazione del Manuale di audit. A tal fine, le AdA dovranno fornire, tra l'altro, nello stesso Manuale, ufficialmente adottato, la descrizione delle scelte opzionali operate. Tra queste rientrano sicuramente le opzioni di campionamento (singolo, doppio o successivo ad ogni domanda di pagamento), o ad esempio, l'indicazione degli accordi interni tra AdG, AdC e AdA, allo scopo di garantire il rispetto delle scadenze previste dal Regolamento finanziario, e il dettaglio delle procedure di quality review adottate dall'AdA. In particolare, dovranno essere dettagliate le procedure di quality review riferite ad eventuali deleghe ad altri organismi di controllo; ovvero il processo di quality review interno che precede la trasmissione di rapporti di audit o della Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale.

Più in generale, i Manuali di audit e relativi strumenti e checklist sono aggiornati in funzione dell'evoluzione delle scelte adottate dalle AdA, in particolare in correlazione con gli aggiornamenti delle Strategie di audit, nonché in funzione dell'evoluzione della disciplina applicabile e degli orientamenti della Commissione Europea e dell'*Expert Group on European Structural and Investment Funds* (EGESIF).



## Struttura del Manuale – Guida alla lettura

Il Manuale è così strutturato:

### Capitoli 1 – 3: Quadro di riferimento e procedure designazione AdG e AdC

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

Sebbene, sia stato predisposto un ulteriore specifico documento<sup>1</sup>, sono incluse brevemente nel presente Manuale anche le procedure di designazione dell'AdG e dell'AdC, che rientrano nelle competenze dell'AdA. Ciò in quanto il monitoraggio del mantenimento dei requisiti di designazione costituisce uno degli adempimenti fondamentali del rafforzato ruolo delle AdA, che trova negli audit di sistema la principale modalità di riscontro.

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

### Capitolo 4: L'attività di audit

Nella parte centrale del Manuale sono analizzate tutte le fasi dell'attività di audit, quali la valutazione dei rischi e l'audit di sistema, nonché l'impatto che i risultati di queste attività hanno sulle procedure di campionamento e sull'esecuzione degli audit delle operazioni. In relazione a quest'ultimo aspetto, in particolare, il Manuale fornisce apposite esemplificazioni, evidenziando i diversi passaggi necessari per l'estrazione delle operazioni. In tale contesto, costituiscono oggetto di approfondimento i vari metodi di campionamento e le tecniche di estrazione a partire dai metodi statistici fino al metodo non statistico e alle tecniche di sub campionamento.

Infine, la sezione relativa all'esecuzione dell'attività di audit presenta un'analisi dei principali rapporti prodotti dai controllori, con le indicazioni relative all'attività di *follow up*.

### Capitolo 5: La conclusione delle attività di audit

Il Manuale si conclude con l'analisi delle attività di reporting ovvero di documentazione delle attività svolte e dei risultati degli audit, conformemente alla disciplina di riferimento.

### Allegati

Il Manuale fornisce in Allegato alcuni modelli di *checklist* per gli audit di sistema e gli audit delle operazioni, nonché modelli per il reporting (Verbale Audit di Sistema, Verbale di sopralluogo dell'operazione, Rapporto sull'Audit di Sistema, Rapporto sull'audit dell'operazione, Rapporto Audit dei conti, Relazione Annuale di Controllo, Modello di parere di audit per il primo anno contabile).

<sup>1</sup> Documento di Valutazione dei Criteri di Designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione, versione 1.1 del 18 settembre 2015.



## 1. Quadro normativo di riferimento per la programmazione 2014-2020 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 2014-2020, trova la base giuridica nei seguenti Regolamenti e norme, elencati su base anticronologica.

**Tabella 1: Normativa UE**

Normativa dell'UE
Reg. (UE) n.276/2018, del 23 febbraio 2018, che modifica il Regolamento di esecuzione (UE) n. 215/2014 per quanto riguarda la determinazione dei <i>target</i> intermedi e dei <i>target</i> finali per gli indicatori di <i>output</i> nel Quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione per i Fondi Strutturali e di Investimento Europei
Reg. (UE) n. 277/2018, del 23 febbraio 2018, che modifica il Regolamento di esecuzione (UE) n. 207/2015 per quanto riguarda i modelli per le Relazioni di attuazione relative all'obiettivo Investimenti in favore della crescita e dell'occupazione e all'Obiettivo di Cooperazione Territoriale Europea, nonché i modelli per la Relazione sullo stato dei lavori e le Relazioni di controllo annuali e che rettifica tale Regolamento per quanto riguarda il modello per la Relazione di attuazione relativa all'Obiettivo Investimenti in favore della crescita e dell'occupazione e per la Relazione di controllo annuale
Reg. (UE) n. 2016/2017, del 29 agosto 2017, recante modifica del Reg. (UE) n. 2015/2195, 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. 568/2016, del 29 gennaio 2016, che integra il Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio riguardo alle condizioni e procedure per determinare se gli importi non recuperabili debbano essere rimborsati dagli Stati membri per quanto riguarda il Fondo europeo di sviluppo regionale
Reg. (UE) n. 2195/2015, del 9 luglio 2015, che integra il Regolamento (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. 1974/2015 della Commissione Europea, dell'8 luglio 2015, che stabilisce la frequenza e il formato della segnalazione di irregolarità riguardanti il Fondo europeo di sviluppo regionale, il Fondo sociale europeo, il Fondo di coesione e il Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca, a norma del Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio
Reg. (UE) n. 1073/2015 della Commissione Europea, dell'8 luglio 2015, che integra il Regolamento (UE) n. 514/2014 del Parlamento Europeo e del Consiglio con disposizioni specifiche sulla segnalazione di irregolarità relative al Fondo asilo, migrazione e integrazione e allo strumento di sostegno finanziario per la cooperazione di polizia, la prevenzione e la lotta alla criminalità e la gestione delle crisi
Reg. (UE) n. 1972/2015 della Commissione Europea, dell'8 luglio 2015, che integra il Regolamento (UE) n. 223/2014 del Parlamento Europeo e del Consiglio con disposizioni specifiche sulla segnalazione di irregolarità relative al Fondo di aiuti europei agli indigenti
Reg. (UE) n. 1971/2015 della Commissione Europea, dell'8 luglio 2015, che integra il Regolamento (UE) n. 1306/2013 - pdf del Parlamento Europeo e del Consiglio con disposizioni specifiche sulla segnalazione di irregolarità in relazione al Fondo europeo agricolo di garanzia e al Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e che abroga il Regolamento (CE) n. 1848/2006
Reg. (UE) n. 1970/2015 della Commissione Europea, dell'8 luglio 2015, che integra il Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio con disposizioni specifiche sulla segnalazione di irregolarità relative al Fondo europeo di sviluppo regionale, al Fondo sociale europeo, al Fondo di coesione e al Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca
Reg. (UE) n. 1516/2015, del 10 giugno 2015, che stabilisce, in conformità al Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, un tasso forfettario per le operazioni finanziate dai fondi strutturali e di investimento europei nel settore della ricerca, dello sviluppo e dell'innovazione
Reg. (UE) n. 207/2015 della Commissione Europea, del 20 gennaio 2015, recante modalità di esecuzione del Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto riguarda i modelli per la relazione sullo stato dei lavori, la presentazione di informazioni relative a un grande progetto, il piano d'azione comune, le relazioni di attuazione relative



### Normativa dell'UE

all'obiettivo Investimenti in favore della crescita e dell'occupazione, la dichiarazione di affidabilità di gestione, la Strategia di audit, il parere di audit e la Relazione Annuale di Controllo nonché la metodologia di esecuzione dell'analisi costi-benefici e, a norma del Reg. (UE) n. 1299/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, il modello per le relazioni di attuazione relative all'obiettivo di cooperazione territoriale europea

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

Decisione di esecuzione della Commissione Europea, del 29 ottobre 2014, che approva determinati elementi dell'Accordo di partenariato con l'Italia, CCI 2014IT16M8PA001

Decisione di esecuzione della Commissione Europea dell'11 settembre 2014 n. 660, relativa al modello di Accordo di finanziamento per il contributo del FESR e del FEASR agli Strumenti Finanziari congiunti di garanzia illimitata e cartolarizzazione a favore delle Piccole Medie Imprese (2014/660/UE)

Reg. (UE) n. 1011/2014 della Commissione Europea, del 22 settembre 2014, recante modalità di esecuzione del Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto riguarda i modelli per la presentazione di determinate informazioni alla Commissione e le norme dettagliate concernenti gli scambi di informazioni tra Beneficiari e Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione, Autorità di Audit e organismi intermedi

Reg. (UE) n. 964/2014 della Commissione Europea, dell'11 settembre 2014, recante modalità di esecuzione del Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto concerne i termini e le condizioni uniformi per gli strumenti finanziari

Reg. (UE) n. 821/2014 della Commissione Europea, del 28 luglio 2014, recante modalità di esecuzione del Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto riguarda le modalità dettagliate per il trasferimento e la gestione dei contributi dei programmi, le relazioni sugli strumenti finanziari, le caratteristiche tecniche delle misure di informazione e di comunicazione per le operazioni e il sistema di registrazione e memorizzazione dei dati

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. 508/2014, del 15 maggio 2014, del Parlamento Europeo e del Consiglio, relativo al Fondo Europeo per gli Affari Marittimi e la Pesca

Reg. (UE) n. 522/2014 della Commissione Europea, dell'11 marzo 2014, che integra il Regolamento (UE) n. 1301/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto concerne le norme dettagliate riguardo ai principi relativi alla selezione e alla gestione delle azioni innovative nel settore dello sviluppo urbano sostenibile che saranno sostenute dal Fondo europeo di sviluppo regionale

Reg. (UE) n. 215/2014 della Commissione Europea, del 7 marzo 2014, che stabilisce norme di attuazione del Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca per quanto riguarda le metodologie per il sostegno in materia di cambiamenti climatici, la determinazione dei target intermedi e dei target finali nel quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione e la nomenclatura delle categorie di intervento per i fondi strutturali e di investimento europei

Reg. (UE) n. 481/2014 della Commissione Europea, del 4 marzo 2014, che integra il Reg. (UE) n. 1299/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio per quanto concerne le norme specifiche in materia di ammissibilità delle spese per i programmi di cooperazione

Reg. (UE) n. 480/2014 della Commissione Europea, del 3 marzo 2014, che integra il Reg. (UE) n. 1303/2013, recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca

Reg. (UE) n. 288/2014 della Commissione Europea, del 25 febbraio 2014, recante modalità di applicazione del Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca per quanto riguarda il modello per i programmi operativi nell'ambito dell'obiettivo Investimenti in favore della crescita e dell'occupazione e recante modalità di applicazione del Reg. (UE) n. 1299/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio recante disposizioni specifiche per il sostegno del Fondo europeo di sviluppo regionale all'obiettivo di cooperazione territoriale europea per quanto riguarda il modello per i programmi di cooperazione nell'ambito dell'obiettivo di Cooperazione territoriale europea

Reg. (UE) n. 184/2014 della Commissione Europea, del 25 febbraio 2014, che stabilisce, conformemente al Reg. (UE) n.





### Normativa dell'UE

1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca, i termini e le condizioni applicabili al sistema elettronico di scambio di dati fra gli Stati membri e la Commissione, e che adotta, a norma del Reg. (UE) n. 1299/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, recante disposizioni specifiche per il sostegno del Fondo europeo di sviluppo regionale all'obiettivo di cooperazione territoriale europea, la nomenclatura delle categorie di intervento per il sostegno del Fondo europeo di sviluppo regionale nel quadro dell'obiettivo «Cooperazione territoriale europea»

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

Decisione della Commissione Europea C(2013) 9527 final, del 19 dicembre 2013, relativa alla fissazione e all'approvazione degli Orientamenti per la determinazione delle rettifiche finanziarie che la Commissione deve applicare alle spese finanziate dall'Unione nell'ambito della gestione concorrente in caso di mancato rispetto delle norme in materia di appalti pubblici

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»

Reg. (UE) n. 1299/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, recante disposizioni specifiche per il sostegno del Fondo europeo di sviluppo regionale all'obiettivo di cooperazione territoriale europea

Reg. (UE) n. 1300/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, relativo al Fondo di coesione e che abroga il Reg. (CE) n. 1084/2006 del Consiglio

Reg. (UE) n. 1302/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, che modifica il Regolamento (CE) n. 1082/2006 relativo a un Gruppo Europeo di Cooperazione Territoriale (GECT)

Reg. (UE) n. 1301/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, relativo al Fondo europeo di sviluppo regionale e a disposizioni specifiche concernenti l'obiettivo "Investimenti a favore della crescita e dell'occupazione" e che abroga il Reg. (CE) n. 1080/2006 del Consiglio

Reg. (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca, e che abroga il Reg. (CE) n. 1083/2006 del Consiglio

Reg. (UE) n. 1304/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, relativo al Fondo sociale europeo e che abroga il Reg. (CE) n. 1081/2006 del Consiglio

Reg. (UE) n. 1305/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, sul sostegno allo sviluppo rurale da parte del Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR) e che abroga il Reg. (CE) n. 1698/2005 del Consiglio

Reg. (UE) n. 1306/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, sul finanziamento, sulla gestione e sul monitoraggio della politica agricola comune e che abroga i regolamenti del Consiglio (CEE) n. 352/78, (CE) n. 165/94, (CE) n. 2799/98, (CE) n. 841/00, (CE) n. 1290/05 e (CE) n. 485/08

Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea il 26 ottobre 2012

Reg. (UE) n. 1268/2012 della Commissione Europea, del 29 ottobre 2012, recante le modalità di applicazione del Reg. (UE, Euratom) n. 966/2012 del Parlamento Europeo e del Consiglio che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione

Reg. (UE, Euratom) n. 966/2012 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 25 ottobre 2012, che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione e che abroga il Reg. (UE, Euratom) n. 1605/2012

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





L' "Expert Group on European Structural and Investment Funds" (EGESIF), la Commissione Europea e la Banca Europea per gli Investimenti (BEI) hanno pubblicato, in attuazione dei Regolamenti sopra citati, diverse linee guida e note orientative. Si riportano di seguito quelle di maggiore interesse per le attività di audit.

**Tabella 2: Linee guida e note orientative UE**

<b>Linee guida e note orientative UE</b>
<b>Gestione, Controllo e Audit</b>
<i>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</i>
<i>Decommitment methodology (n+3) and process in 2014 – 2020, Nota EGESIF n.17-0012-01 del 30 agosto 2017</i>
<i>Questions and Answers regarding e-Cohesion, Nota EGESIF n. 17-0006-00 del 6 aprile 2017</i>
<i>Joint framework for reporting on typologies of errors (2014-2020 programming period), Nota Ares(2017)578265 del 2 febbraio 2017</i>
<i>Guidance on sampling methods for audit authorities Programming periods 2007-2013 and 2014-2020, Nota EGESIF_16-0014-01 del 20 gennaio 2017</i>
Linee guida per gli Stati membri sulla preparazione, sull'esame e sull'accettazione dei conti, Nota EGESIF n. 15_0018-02 final del 9 febbraio 2016
Linee guida per gli Stati membri sull'audit dei conti, Nota EGESIF n. 15_0016-02 final del 5 febbraio 2016
Linee guida per gli Stati membri sugli importi ritirati, sugli importi recuperati o da recuperare e sugli importi irrecuperabili, Nota EGESIF n. 15-0017-02 final del 25 gennaio 2016
Linee guida per gli Stati membri sulla Relazione Annuale di Controllo e sul Parere di audit, Nota EGESIF n. 15-0002-03 final del 9 ottobre 2015
Linee guida aggiornate per gli Stati membri sul trattamento degli errori comunicati nell'ambito delle Relazioni Annuali di Controllo (Periodo di programmazione 2007-2013), Nota EGESIF n. 15-0007-02 final del 9 ottobre 2015
Linee guida per gli Stati membri sulle verifiche di gestione, Nota EGESIF n. 14-0012-02 final del 17 settembre 2015
Linee guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit, Nota EGESIF n. 14-0011-02 final del 27 agosto 2015
Linee guida per gli Stati membri sull'elaborazione della Dichiarazione di affidabilità di gestione e della sintesi annuale, Nota EGESIF n. 15-0008-03 del 19 agosto 2015
Comunicazione della Commissione Europea "Orientamenti relativi al calcolo delle rettifiche finanziarie nel quadro delle procedure di verifica di conformità e di liquidazione finanziaria dei conti", C(2015) 3675 final del 8 giugno 2015
Linee guida per la Commissione e gli Stati membri su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri, Nota EGESIF n. 14-0010 final del 18 dicembre 2014
Linee guida per gli Stati membri sulla procedura di designazione, Nota EGESIF n. 14-0013 final del 18 dicembre 2014
Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate, Nota EGESIF n. 14-0021-00 del 16 giugno 2014
<b>Appalti pubblici</b>
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
<b>Aiuti di Stato</b>
<i>Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial Instruments in the 2014-2020 programming period</i>
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
<b>Opzioni di Semplificazione dei Costi</b>
Guida alle tabelle standard di costi unitari e agli importi forfettari adottati in conformità dell'articolo 14, paragrafo 1, del Regolamento (UE) 1304/2013 - Fondo Sociale Europeo, del giugno 2015
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 del 06 ottobre 2014
<b>Grandi progetti</b>
<i>Guidance on the calculation of total eligible costs to apply for major projects in 2014-2020, Nota EGESIF n. 15-0035-01 del 26 gennaio 2016</i>
<b>Assistenza rimborsabile</b>
<i>Guidance for Member States on definition and use of repayable assistance in comparison to financial instruments and grants, Nota EGESIF n. 15-0005-01 del 15 aprile 2015*</i>



### Linee guida e note orientative UE

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida orientativa per gli Stati membri su Definizione e utilizzo dell'assistenza rimborsabile rispetto agli strumenti finanziari e alle sovvenzioni*

#### Strumenti Finanziari

*Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final, dell'11 ottobre 2017, Guidance on Article 38(4) CPR – Implementation options for financial instruments by or under the responsibility of the managing authority\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida per gli Stati membri su "Articolo 38, paragrafo 4, RDC - Possibilità di attuazione degli strumenti finanziari da parte o sotto la responsabilità dell'Autorità di Gestione"*

*Commission Staff Working Document SWD(2017) 156 final, del 2 maggio 2017, Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial instruments in the 2014-2020 programming period*

*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 Interest and Other Gains Generated by ESI Funds support paid to FI (Article 43 CPR), Nota EGESIF n. 15-0031-01 Final, del 17 febbraio 2016\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida orientativa per gli Stati membri su Interessi ed altre plusvalenze generate dal sostegno dei fondi SIE erogato agli strumenti finanziari (Articolo 43 RDC)*

*Guidance for Member States on Article 42(1)(d) CPR- Eligible management costs and fees, Nota EGESIF n. 15-0021-01 del 26 novembre 2015\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida per gli Stati membri su Articolo 42, paragrafo 1, lettera d) RDC - Costi e commissioni di gestione ammissibili*

*Guidance for Member States on the selection of bodies implementing FIs, including Funds of Funds, Nota EGESIF n. 15-0033-00, del 13 ottobre 2015*

*Guidance for Member States on Combination of support from a financial instrument with other forms of support, Nota EGESIF n. 15-0012-02 del 10 agosto 2015\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida per gli Stati Membri in merito all'art. 37 commi 7, 8 e 9 del RDC: associazione del sostegno attraverso uno strumento finanziario con altre forme di sostegno*

*Guidance for Member States on Article 41 CPR - Requests for payment, Nota EGESIF n. 15-0006-01 del 8 giugno 2015\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida orientativa per gli Stati membri Articolo 41 del RDC - Richieste di pagamento*

*Guidance for Member States on Definition and use of repayable assistance in comparison to financial instruments and grants, Nota EGESIF n. 15\_0005-01 del 15 aprile 2015*

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida orientativa per gli stati membri su Definizione e utilizzo dell'assistenza rimborsabile rispetto agli strumenti finanziari e alle sovvenzioni*

*Guidance for Member States on Financial Instruments – Glossary, Nota EGESIF n. 14\_0040-1 del 11 febbraio 2015*

*Guidance for Member States on Article 37(4) CPR– Support to enterprises/working capital, Nota EGESIF\_n. 14-0041-1 del 11 febbraio 2015\**

*\*Traduzione a cura di IGRUE: Guida orientativa per gli Stati membri Articolo 37, paragrafo 4 RDC – Supporto alle Imprese / capitale circolante*

*Guidance for Member States on Article 37 (2) CPR - Ex-ante assessment, Nota EGESIF n. 14-0039 del 11 febbraio 2015*

*Financial instruments in ESIF programmes 2014-2020 - A short reference guide for Managing Authorities, Nota Ares(2014)2195942 del 02 luglio 2014*

*Guidelines for determining financial corrections to be made to expenditure co-financed by the EU under the Structural Funds and the European Fisheries Fund for non-compliance with the rules applicable to Financial Engineering Instruments for the 2007-2013 programming period, Nota EGESIF n. 14-0015, del 06 giugno 2014*

*Ex-ante assessment methodology for financial instruments in the 2014-2020 programming period, aprile 2014*

#### Sviluppo Territoriale

*Orientamenti sui Piani d'Azione Comuni; Nota EGESIF n. 14-0038-01 del giugno 2015*

*Linee guida per gli Stati membri sullo sviluppo urbano sostenibile integrato (Articolo 7 del regolamento FESR), Nota EGESIF n. 15-0010-01 del 18 maggio 2015*

*Orientamenti sullo sviluppo locale di tipo partecipativo per gli attori locali, dell'agosto 2014*

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

*Integrated Territorial Investment (ITI) del 28 gennaio 2014*

*Arrangements on Territorial Development del 22 gennaio 2014*

#### Altre Linee Guida

*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')*



## 1.2. Quadro normativo a livello nazionale

In conformità ai Regolamenti e agli orientamenti UE, il quadro normativo nazionale per il periodo di programmazione 2014-2020 trova la base giuridica nei seguenti riferimenti, elencati sulla base di un criterio anticronologico.

**Tabella 3: Normativa nazionale**

Normativa nazionale
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
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 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 codice"
Decreto Ministeriale del 24 maggio 2016 sui CAM (criteri ambientali minimi) per alcuni servizi e forniture
Legge 190/2012 "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella PA"
Decreto del Presidente della Repubblica n. 196, del 3 ottobre 2008, e s.m.i., Regolamento di esecuzione del Regolamento (CE) n. 1083/2006 recante disposizioni generali sul Fondo Europeo di Sviluppo Regionale, sul Fondo Sociale Europeo e sul Fondo di Coesione
Decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163 – Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi, forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE e s.m.i.
Accordo di Partenariato 2014-2020 per l'impiego dei fondi strutturali e di investimento europei, adottato il 29 ottobre alla Commissione europea a chiusura del negoziato formale
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
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 – Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali
Decreto del Presidente della Repubblica n. 445, del 28 dicembre 2000, Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa
Decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 123 - Disposizioni per la realizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c, della legge 15 marzo 1997, n. 59

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

**Tabella 4: Altri documenti nazionali di interesse**

Altri documenti nazionali di interesse
Agenzia per la Coesione Territoriale, Linee guida per la preparazione dei conti, del 16 gennaio 2018
Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2017, Modifiche al Decreto 17 luglio 2014 e 19 giugno 2015, di individuazione e attribuzione degli Uffici di livello dirigenziale non generale dei Dipartimenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze
Circolare MEF-RGS-IGRUE di Avvio procedura per la Valutazione in itinere, prot. n. 29138 del 20 febbraio 2017
Schema di Strategia di Audit, versione 1 del 26 novembre 2015
Manuale "Programmazione 2014-2020 – Requisiti delle Autorità di Audit", novembre 2015
Documento di Valutazione dei Criteri di Designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione, versione 1.1 del 18 settembre 2015
Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 19 giugno 2015, Modifiche al Decreto 17 luglio 2014 di individuazione e attribuzione degli Uffici di livello dirigenziale non generale dei Dipartimenti del Ministero dell'Economia e



#### Altri documenti nazionali di interesse

delle Finanze

Circolare IGRUE Strutture di Gestione e di Audit per i programmi UE 2014-2020 (prot. n. 56513 del 3 luglio 2014)

Circolare IGRUE Procedura per il rilascio del Parere sulla designazione delle Autorità di Audit dei programmi UE 2014-2020 (prot. n. 47832 del 30 maggio 2014)

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 febbraio 2013, n. 67, Regolamento di organizzazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze, a norma degli articoli 2, comma 10-ter, e 23-quinquies, del Decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135

### 1.3. Gli standard internazionali per l'attività di audit

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

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

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

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

Oggetto	Controllo di regolarità	Controllo di gestione
<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

Relativamente al controllo di legittimità, i principi INTOSAI impongono due fasi del controllo di legittimità che sono:

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



La preparazione del controllo prevede, di norma, tre fasi: 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 6: Principali standard INTOSAI**

Standard	Denominazione
ISSAI 11	Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence
ISSAI 12	The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens
ISSAI 20	Principles of transparency and accountability
ISSAI 21	Principles of Transparency and Accountability - Principles and Good Practices
ISSAI 30	Code of Ethics
ISSAI 40	Quality Control for SAIs
ISSAI 100	Fundamental Principles of Public Sector Auditing
ISSAI 200	Fundamental Principles of Financial Auditing
ISSAI 300	Fundamental Principles of Performance Auditing
ISSAI 400	Fundamental Principles of Compliance Auditing
ISSAI 1000 – 2999	General Auditing Guidelines on Financial Audit
ISSAI 4100	Compliance Audit Guidelines - For Audits Performed Separately from the Audit of Financial Statements
ISSAI 5310	Information System Security Review Methodology

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 7: Principali standard IIA**

Standard	Denominazione
Standard IIA 1000	Finalità, poteri e responsabilità
Standard IIA 1100	Indipendenza e obiettività
Standard IIA 1120	Obiettività individuale
Standard IIA 1210	Competenze
Standard IIA 1220	Diligenza professionale





Standard	Denominazione
Standard IIA 1300	Programma di <i>assurance</i> e miglioramento della qualità
Standard IIA 2010	Piano delle attività
Standard IIA 2120	Gestione del rischio
Standard IIA 2130	Controllo
Standard IIA 2200	Pianificazione dell'incarico
Standard IIA 2201	Elementi della pianificazione
Standard IIA 2210	Obiettivi dell'incarico
Standard IIA 2240	Programma di lavoro
Standard IIA 2300	Svolgimento dell'incarico
Standard IIA 2310	Raccolta delle informazioni
Standard IIA 2320	Analisi e valutazione
Standard IIA 2330	Documentazione delle informazioni
Standard IIA 2340	Supervisione dell'incarico
Standard IIA 2400	Comunicazione dei risultati
Standard IIA 2500	Monitoraggio delle azioni correttive

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

**Tabella 8: Principali standard ISA**

Standard	Denominazione
ISA 200	Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali
ISA 220	Controllo della qualità dell'incarico di revisione contabile del bilancio
ISA 300	Pianificazione della revisione contabile del bilancio
ISA 500	Elementi probativi
ISA 530	Campionamento di revisione
ISA 700	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. L'Autorità di Audit

### 2.1. Sistema di Gestione e Controllo 2014-2020

Con la programmazione 2014-2020 si è avviato un processo di rafforzamento del modello e delle procedure di gestione e di controllo degli interventi cofinanziati. Nel rispetto del principio della separazione delle funzioni di cui all'articolo 72, lettera b) del Reg. (UE) n. 1303/2013, al fine di garantire l'efficace e corretta attuazione dei Fondi SIE ed il corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo, sono state individuate le seguenti Autorità:

- **Autorità di Gestione** – Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale o organismo privato, designato per ciascun Programma Operativo dallo Stato membro, responsabile della gestione del Programma Operativo conformemente al principio di buona e sana gestione amministrativa e finanziaria. La stessa Autorità di Gestione può essere designata per più di un Programma Operativo.
- **Autorità di Certificazione** – Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale, designato per ciascun Programma Operativo dallo Stato membro, responsabile della corretta certificazione delle spese erogate per l'attuazione del Programma Operativo e del relativo flusso finanziario. La stessa Autorità di Certificazione può essere designata per più di un Programma Operativo. Il paragrafo 3 dell'art. 123 del Reg. (UE) n. 1303/2013 prevede altresì che lo Stato membro può designare per un Programma Operativo un'Autorità di Gestione che sia un'Autorità o un organismo pubblico, affinché svolga anche le funzioni di Autorità di Certificazione.
- **Autorità di Audit** – Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale designato per ciascun Programma Operativo dallo Stato membro responsabile dello svolgimento di attività di audit sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo e su un campione adeguato di operazioni sulla base delle spese dichiarate. Tale Autorità è funzionalmente indipendente dall'Autorità di Gestione e dall'Autorità di Certificazione e può essere designata per più di un Programma Operativo, secondo quanto disposto dall'art. 123 paragrafo 4 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Le Autorità sopra elencate si rapportano in modo autonomo con la Commissione europea e sono sottoposte ad audit mirati da parte della stessa, in particolare:

- **L'Autorità di Gestione** elabora e presenta alla Commissione, previa approvazione del Comitato di Sorveglianza, le relazioni di attuazione annuali e finali di cui all'art. 50 del Reg. (UE) n. 1303/2013, nonché, prepara la dichiarazione di affidabilità di gestione e la sintesi annuale di cui all'articolo 59, paragrafo 5, lettere a) e b), del Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012;
- **L'Autorità di Certificazione** elabora e trasmette alla Commissione le domande di pagamento ai sensi dell'articolo 126 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e prepara i conti relativi alle spese sostenute, previsti dall'articolo 59, paragrafo 5, lettere a) del Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012;
- **L'Autorità di Audit** prepara, entro 8 mesi dall'adozione del Programma operativo, la Strategia di audit che viene presentata alla Commissione solo su richiesta di quest'ultima. L'Autorità di Audit, altresì, prepara e trasmette alla Commissione un Parere di audit sia sui conti relativi alle spese che sono state sostenute, durante il periodo contabile di riferimento, sia sul riepilogo annuale delle relazioni finali di revisione contabile e dei controlli effettuati, entrambi previsti dall'articolo 59, paragrafo 5, lettere a) e b), del Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012, nonché, una Relazione Annuale



di Controllo che evidenzia le principali risultanze delle attività di audit svolte, comprese le carenze riscontrate nei sistemi di gestione e di controllo e le azioni correttive proposte e attuate.

L'Amministrazione titolare di Programma Operativo può designare uno o più **Organismi Intermedi** per lo svolgimento di determinati compiti dell'Autorità di Gestione o di Certificazione sotto la responsabilità di dette Autorità, formalizzando i compiti delegati mediante specifici accordi scritti tra l'Autorità di Gestione o di Certificazione e gli organismi intermedi. Inoltre, la gestione di parte di un Programma Operativo può essere affidata dall'Amministrazione titolare di Programma Operativo o dall'Autorità di Gestione, a **un Organismo Intermedio**, mediante un accordo scritto tra l'Organismo Intermedio e l'Amministrazione titolare di Programma Operativo o l'Autorità di Gestione ("sovvenzione globale"). In tali casi, l'Organismo Intermedio garantisce la propria solvibilità e competenza nel settore interessato, nonché la propria capacità di gestione amministrativa e finanziaria.

Per il raggiungimento degli obiettivi previsti da ciascun Fondo è indispensabile una costante interazione tra i soggetti coinvolti nella gestione e controllo dei Fondi SIE richiamati nella Parte III e IV del Reg. (UE) n. 1303/2013, allo scopo di tendere ad un progressivo miglioramento dei Sistemi di gestione e controllo, di prevenire rischi di frode e di gestire adeguatamente le rettifiche finanziarie e le conseguenti azioni di recupero.

## **2.2. Compiti e funzioni dell'Autorità di Audit**

I compiti e le funzioni dell'Autorità di Audit per il periodo di programmazione 2014-2020 sono disciplinati dall'articolo 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

In particolare, l'Autorità di Audit assicura il rispetto degli *standard* riconosciuti a livello internazionale in materia (cfr. par. 1.3) ed è incaricata dei seguenti compiti:

- garantire lo svolgimento di attività di audit sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo;
- garantire lo svolgimento di attività di audit su un campione adeguato di operazioni sulla base delle spese dichiarate. Gli audit cui sono sottoposte le spese dichiarate si basano su un campione rappresentativo e, come regola generale, su un metodo di campionamento statistico. Tuttavia, l'AdA può utilizzare un metodo di campionamento non statistico sulla base del proprio giudizio professionale, in casi debitamente giustificati e conformemente alle norme internazionalmente accettate in materia di audit e, in ogni caso, se il numero di operazioni in un periodo contabile è insufficiente a consentire il ricorso a un metodo statistico. In tali casi, l'utilizzo di un metodo di campionamento non statistico deve coprire almeno il 5 % delle operazioni per le quali sono state dichiarate spese alla Commissione durante un periodo contabile e il 10 % delle spese dichiarate alla Commissione durante un periodo contabile. A tal riguardo si ricorda che nell'ambito della nota EGESIF n. 14-0011-02 del 27/08/2015 la Commissione europea ha rammentato il proprio orientamento sui metodi di campionamento per le Autorità di Audit per il periodo di programmazione 2007 – 2013 sulla base del quale la dimensione del campione in caso di campionamento non statistico non deve essere generalmente inferiore al 10% della popolazione degli interventi, ritenendo che la riduzione al 5% possa presentare il rischio di operare su un campione non sufficientemente rappresentativo;
- predisporre, entro otto mesi dall'adozione del Programma Operativo, una Strategia di audit per lo svolgimento dell'attività di audit. Tale Strategia di audit deve definire la metodologia di audit, il





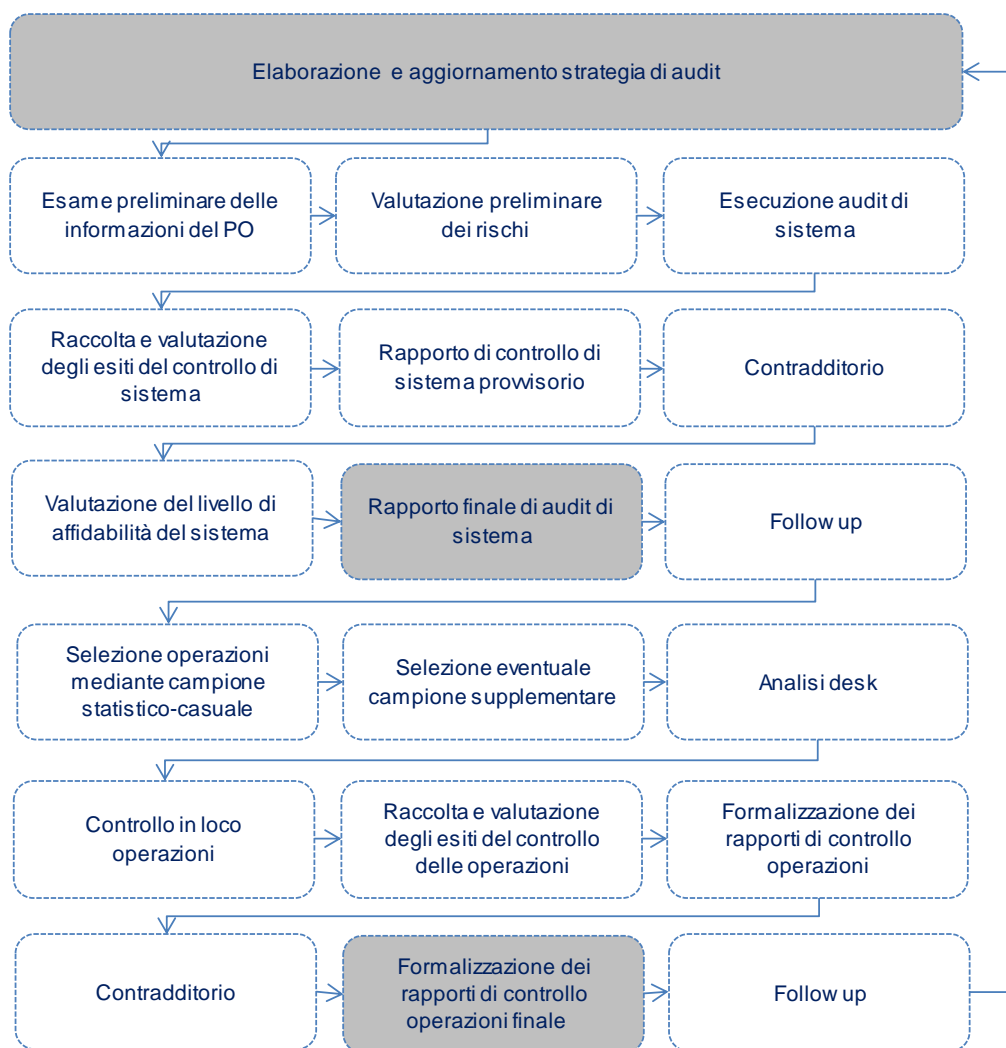
metodo di campionamento per le attività di audit sulle operazioni e la pianificazione delle attività di audit in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi. La stessa deve essere aggiornata annualmente a partire dal 2016 e fino al 2024 compreso. Nel caso in cui si applichi un sistema comune di gestione e controllo a più Programmi Operativi, l'AdA può preparare un'unica Strategia di audit per i Programmi Operativi interessati; trasmettere alla Commissione la Strategia di audit su richiesta della stessa;

- accertare, qualora le attività di audit siano svolte da un Organismo diverso dall'Autorità di Audit, che tale Organismo disponga della necessaria indipendenza funzionale;
- preparare, per ogni esercizio contabile, a partire dal 2016 e fino al 2025 compreso, entro il 15 febbraio dell'esercizio successivo rispetto a ciascun periodo contabile (che va dal 1° luglio al 30 giugno, tranne per il primo anno di programmazione relativamente al quale si intende il periodo che va dalla data di inizio dell'ammissibilità della spesa al 30 giugno 2015):
  - un Parere di audit a norma dell'articolo 59, paragrafo 5, secondo comma, del Regolamento finanziario ovvero, i) sui conti, predisposti dall'AdC e avallati dall'AdG, relativi alle spese che sono state sostenute, durante il pertinente periodo contabile di riferimento e che sono state presentate alla Commissione a fini di rimborso; ii) sul riepilogo annuale delle relazioni finali di revisione contabile e dei controlli effettuati, predisposto dall'AdG, che include un'analisi della natura e della portata degli errori e delle carenze individuati nei sistemi, come anche le azioni correttive avviate o programmate. Tale Parere è finalizzato ad accertare se i conti forniscono un quadro fedele, se le spese per le quali la Commissione ha chiesto il rimborso sono legali e regolari, se i sistemi di controllo istituiti funzionano correttamente, nonché, se l'esercizio di revisione contabile mette in dubbio le asserzioni contenute nella dichiarazione prodotta dall'AdG. Inoltre, il termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione al 1° marzo, previa comunicazione dell'Amministrazione titolare di PO interessata.
  - una Relazione Annuale di Controllo che evidenzia le principali risultanze delle attività di audit svolte, comprese le carenze riscontrate nei sistemi di gestione e di controllo e le azioni correttive proposte e attuate.

Più in generale, l'Autorità di Audit deve assicurare durante l'intero periodo di programmazione 2014-2020 un processo continuo di elaborazione delle informazioni raccolte attraverso gli audit dei sistemi e delle operazioni, come riassunto nella figura sottostante.



Figura 1: Compiti dell'Autorità di Audit



Oltre ai compiti sopra esposti, l'Accordo di partenariato Italia 2014-2020 ha previsto nell'Allegato II che le Autorità di Audit verificano la sussistenza dei requisiti richiesti alle AdG e AdC dall'Allegato "XIII" del Regolamento (UE) n. 1303/2013 ai fini del rilascio del Parere da parte delle AdA sulla Designazione delle Autorità di Gestione e di Certificazione; tale Parere verrà emanato entro il termine di 60 giorni dal ricevimento dell'atto di nomina dell'Autorità di Gestione e della descrizione delle funzioni e delle procedure della stessa, e comunque, in tempo utile per consentire alle Autorità di Gestione il pieno avvio delle attività di competenza.

Nel caso di mancato rilascio del suddetto Parere, a seconda dell'entità delle azioni correttive da porre in essere, verrà stabilita una precisa tempistica per l'adeguamento alle prescrizioni rilevate dall'Autorità di Audit.



L'Autorità di Audit assicura inoltre la verifica del mantenimento dei requisiti di designazione delle Autorità di Gestione e Certificazione, per le finalità di cui all'art. 124 (5) del Regolamento (UE) n. 1303/2013. L'Autorità di Audit si assicura che il lavoro di audit tenga conto degli standard riconosciuti a livello internazionale in materia.

Nel caso in cui si applichi un sistema comune di gestione e controllo a più Programmi Operativi, le informazioni possono essere raggruppate in una relazione unica.

### **2.3. Organizzazione dell'Autorità di Audit**

L'Autorità di Audit è un'Autorità pubblica o un organismo pubblico nazionale, regionale o locale designato per ciascun Programma Operativo dall'Amministrazione titolare di PO, responsabile dello svolgimento di attività di audit sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo e su un campione adeguato di operazioni sulla base delle spese dichiarate. Tale Autorità è funzionalmente indipendente dall'Autorità di Gestione e dall'Autorità di Certificazione.

Il Reg. (UE) n. 1303/2013 prevede la possibilità di designare la stessa Autorità di Audit per più di un Programma Operativo, quindi è possibile che un'Amministrazione designi un'unica Autorità di Audit comune al Programma Operativo FESR e al Programma Operativo FSE.

In tal caso, all'interno di ogni Autorità di Audit è auspicabile prevedere due distinti *Servizi*, uno dedicato al audit relativo al FESR e uno al FSE. Ogni Servizio dovrà essere dimensionato in base alla complessità, alla dimensione e al numero dei controlli da svolgere per ogni Programma. All'interno di ogni Servizio potranno essere individuate una o più *Unità Operative* specializzate nelle diverse attività di audit o in base ai singoli macroprocessi. In ogni caso, l'AdA rispetta il requisito di adeguata e continuativa dotazione di risorse umane previsto dal Manuale "Programmazione 2014-2020 - Requisiti delle Autorità di Audit" dell'IGRUE, a tal fine:

- a. una base di partenza riguardante l'adeguatezza del numero di risorse umane delle quali è importante che l'Autorità di Audit si avvalga deriva da un modello elaborato dall'IGRUE sulla base di alcuni parametri individuati a seguito dell'esame dell'attuale programmazione 2007-2013;
- b. tale base di partenza è perfezionata secondo un giudizio professionale da parte dell'IGRUE, che tenga conto delle specificità di ciascun caso e dell'evoluzione delle attività di audit prevista per la programmazione 2014-2020, sulla base sia della documentazione che sarà trasmessa all'IGRUE, che di incontri con le Autorità di Audit.

Come precisato, una base di partenza riguardante l'adeguatezza del numero di risorse umane delle quali è importante che l'Autorità di Audit si avvalga deriva dall'applicazione di alcuni parametri individuati a seguito dell'esame dell'attuale programmazione 2007-2013 e in particolare dei seguenti tre parametri:

- entità finanziaria del Programma o dei Programmi sui quali l'AdA dovrà operare;
- numero medio annuo di audit degli interventi previsti o prevedibili per il/i Programma/i;
- numero di Programmi per i quali l'Autorità di Audit svolge le sue funzioni<sup>2</sup>.

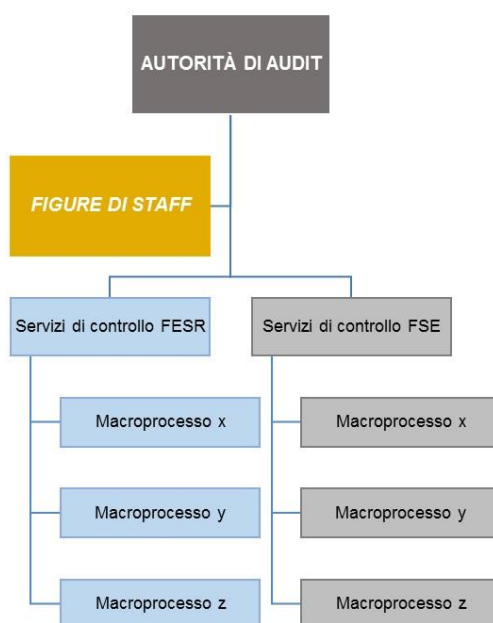
Potranno essere previste, inoltre, delle *figure di staff* che contribuiscano allo sviluppo e alla condivisione

<sup>2</sup> Cfr. paragrafo 1.5 del Manuale dell'IGRUE "Programmazione 2014-2020 - Requisiti delle Autorità di Audit" - giugno 2014 - Versione 1.7.



di metodologie, tecniche e buone pratiche all'interno dell'Autorità di Audit. Tali figure possono essere inserite a sostegno delle attività di controllo di ogni singolo Servizio oppure possono contribuire in maniera trasversale ai controlli di entrambi i Fondi (ad esempio esperti in rendicontazione, esperti in IT o esperti in normativa sugli aiuti di Stato).

**Figura 2: Esempio di Organizzazione dell'Autorità di Audit – il caso di un'unica Autorità di Audit**



Nel definire un modello organizzativo dell'Autorità di Audit è opportuno considerare la possibilità di ricorrere al lavoro di terzi, così come previsto dall'articolo 127 paragrafo 2 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

La normativa non pone particolari limiti all'affidamento all'esterno delle attività di audit. L'articolo 127, al paragrafo 2, del Reg. (UE) n. 1303/2013 non prescrive che l'Autorità di Audit in quanto tale svolga tutte le attività di audit, ma rende la stessa Autorità di Audit garante dell'indipendenza funzionale di altri Organismi di audit e della qualità del loro lavoro.

L'Autorità di Audit garantisce che le attività svolte da altri Organismi di audit:

- siano conformi agli standard internazionalmente riconosciuti;
- siano conformi alla Strategia di audit;
- siano conformi alla normativa di riferimento dell'UE;
- possano essere utili e valide all'elaborazione del Parere e della Relazione Annuale di Controllo.

L'AdA garantisce, inoltre, che nell'ipotesi in cui l'AdA deleghi ad altri soggetti l'esecuzione e lo svolgimento di compiti specifici, si assicura che, con riferimento:

- alla struttura organizzativa: saranno chiaramente indicati gli Organismi cui affidare parte del lavoro di audit, esplicitamente attribuite le loro funzioni, descritti i loro compiti, le interrelazioni tra l'Autorità di Audit e tali Organismi di audit, le modalità di *reporting* e gli obblighi nei confronti



- dell'Autorità di Audit;
- all'indipendenza: saranno definite procedure per accertare che tale Organismo disponga della necessaria indipendenza funzionale e non abbia conflitti di interesse con le Autorità e gli altri soggetti preposti all'attuazione del PO e/o con le attività oggetto di audit (Art. 127 del Regolamento (UE) n.1303/2013);
  - alla competenza e capacità professionale: sarà verificata l'adeguatezza delle risorse, il loro numero, le competenze professionali, l'adeguata conoscenza dei Regolamenti UE e della normativa nazionale applicabile, l'esperienza e la capacità di raggiungere i compiti assegnati, secondo gli standard internazionalmente riconosciuti;
  - al coordinamento e alla supervisione: l'Autorità di Audit conserverà la responsabilità completa del lavoro degli auditors esterni, conformemente agli artt. 72 e 127 del Regolamento (UE) n. 1303/2013;
  - ai metodi di lavoro, alle procedure e agli standard applicati: l'AdA assicura che saranno appropriati e conformi alla normativa di riferimento.

L'Autorità di Audit potrà, quindi, demandare lo svolgimento di alcune attività agli Organismi di audit. Di seguito si riportano, a titolo esemplificativo, alcuni possibili scenari di organizzazione.

**Figura 3: Matrice su possibili opzioni organizzative dell'AdA**

Scenari possibili di organizzazione delle attività fra l'Autorità di Audit e gli Organismi di audit			
		Audit di Sistema	
		In carico all'Autorità di Audit	In carico agli Organismi di audit
Audit delle operazioni	In carico all'Autorità di Audit	<b>L'Autorità di Audit svolge direttamente sia l'audit di sistema che l'audit delle operazioni.</b> Tuttavia l'Autorità di Audit, nel pianificare le proprie attività, dovrà prendere in considerazione la possibilità che altri Organismi di audit abbiano preso parte alle attività relative al Sistema di Gestione e Controllo (ad esempio presso l'Autorità di Gestione o gli Organismi Intermedi).	<b>L'audit di sistema è svolto dagli Organismi di audit, mentre l'Autorità di Audit svolge direttamente l'audit delle operazioni.</b> L'Autorità di Audit necessita dei risultati dell'audit di sistema svolto dagli Organismi di audit al fine di definire il livello di fiducia ed estrarre il campione. Inoltre, l'Autorità di Audit userà i risultati dell'audit delle operazioni per corroborare i livelli di affidabilità del sistema e per preparare il Parere e la Relazione Annuale di Controllo.
	In carico agli Organismi di audit	<b>L'audit di sistema è svolto dall'Autorità di Audit, mentre gli Organismi di audit svolgono l'audit delle operazioni.</b> L'Autorità di Audit stabilisce il primo livello di affidabilità dei sistemi, che servirà come base per definire il livello di fiducia necessario a determinare la grandezza del campione per l'audit delle operazioni che sarà svolto a carico di Organismi di Audit.	<b>Gli Organismi di audit svolgono direttamente sia l'audit di sistema che l'audit delle operazioni.</b> L'Autorità di Audit confida completamente sul lavoro degli Organismi di audit per la predisposizione del Parere e della Relazione Annuale di Controllo. Il ruolo dell'Autorità di Audit è di supervisionare e coordinare il lavoro degli Organismi di audit. Si precisa che la pianificazione delle attività di audit e la valutazione del rischio sono funzioni che l'Autorità di Audit non dovrebbe delegare.



Tutti gli organismi coinvolti nelle attività di audit, compresi gli Organismi di audit, devono garantire la propria indipendenza non solo rispetto a ogni altro Organo di gestione e controllo del Programma Operativo, ma anche rispetto ai Beneficiari responsabili dell'avvio o dell'esecuzione delle operazioni.

Si precisa che, in caso l'Autorità di Audit si avvalga di auditor esterni con funzioni di consulenza e assistenza tecnica, l'AdA conserverà la responsabilità completa anche del lavoro di tali auditor e della loro indipendenza, conformemente ai principi di cui agli artt. 72 e 127 del Regolamento (UE) n. 1303/2013.

L'Autorità di Audit dovrà quindi garantire che le attività svolte da tali auditor siano conformi agli standard internazionalmente riconosciuti, alla Strategia di audit e alla normativa di riferimento dell'UE, nonché che tali attività possano essere utili e valide all'elaborazione del Parere e della Relazione Annuale di Controllo.

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

- le specifiche funzioni e i compiti attribuiti agli auditor esterni con funzioni di consulenza e assistenza tecnica;
- le interrelazioni con tra l'Autorità di Audit, le modalità di *reporting* e gli obblighi nei confronti dell'Autorità di Audit, 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.

Più in generale, l'AdA garantisce che saranno adottate adeguate misure utili a:

- 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).
- prevenire i rischi rilevanti per l'indipendenza dei suoi componenti (autoriesame, interesse personale, esercizio del patrocinio legale, familiarità, fiducia eccessiva o intimidazione);
- documentare periodicamente l'assenza di situazioni di conflitto di interesse, da parte del responsabile dell'AdA e di tutti gli auditor;
- favorire 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;
- definire 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";
- favorire la formazione delle risorse assegnate all'AdA e l'aggiornamento a nuove discipline e orientamenti.

Dal punto di vista del coordinamento con Istituzioni esterne, l'Autorità di Audit rappresenta uno dei principali interlocutori della Commissione Europea in materia di controlli e garanzie rispetto all'affidabilità dei Sistema di Gestione e Controllo dei Programmi Operativi. L'articolo 128 del Reg. (UE) n. 1303/2013 prevede un rapporto di costante collaborazione tra tale Autorità e la Commissione, finalizzato al





coordinamento dei piani e dei metodi di audit seguiti e allo scambio dei risultati dei controlli realizzati sui Sistemi di gestione e controllo.

Inoltre, l'articolo 128 del Reg. (UE) n. 1303/2013 citato prevede la possibilità per gli Stati membri di individuare un **Organismo Nazionale di Coordinamento** delle Autorità di Audit dei Programmi Operativi. L'Accordo di Partenariato per l'Italia – Allegato II “Elementi salienti della proposta di Si.Ge.Co. 2014-2020, punto 1.6, attribuisce questo ruolo all'Ispettorato Generale per i Rapporti finanziari con l'Unione Europea (IGRUE) presso il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

L'Accordo di Partenariato stabilisce che l'IGRUE, quale Organismo di Coordinamento delle Autorità di Audit, svolge le seguenti funzioni:

- Valutazione ex ante dell'adeguatezza della struttura organizzativa delle singole Autorità di audit rispetto ai compiti loro affidati in attuazione della normativa UE e rilascio del Parere obbligatorio sulle proposte di designazione delle Autorità di Audit. A disciplina degli aspetti procedurali della suddetta attività di valutazione, l'IGRUE ha emanato due Circolari alle Amministrazioni titolari di Programmi UE 2014/2020<sup>3</sup>, nonché il documento Manuale “Programmazione 2014-2020 – Requisiti delle Autorità di Audit”;  
L'attività si sostanzia nell'accertamento e valutazione, da parte dell'IGRUE, della sussistenza di requisiti strutturali ed operativi che ogni Autorità di Audit deve possedere e mantenere nel corso dell'intero periodo di programmazione. Tali requisiti sono valutati in funzione della garanzia di affidabilità ed efficace funzionamento del complessivo Sistema di *governance* dei Programmi Operativi di riferimento di ogni Autorità di Audit che opera nel territorio nazionale;
- Valutazione in itinere dell'efficacia delle attività di audit e del mantenimento dei requisiti di conformità analizzati in sede di designazione. In merito, si segnalano la Circolare MEF-RGS-IGRUE di Avvio procedura per la Valutazione in itinere, prot. n. 29138 del 20 febbraio 2017 e i relativi allegati Strategia di coordinamento di IGRUE e Manuale per la Valutazione in itinere;
- promozione delle *“condizioni necessarie per l'efficace espletamento delle funzioni delle Autorità di Audit, garantendone la piena indipendenza e l'autonomia finanziaria, la dotazione di personale sufficiente e qualificato ... un sistema informatico appropriato”*;
- predisposizione e diffusione di linee guida, manualistica ed altri strumenti di supporto metodologico necessari all'efficace operatività della funzione di audit;
- attivazione di corsi di formazione specifici per gli auditor e organizzazione di seminari, convegni e *workshop*;
- costituzione, presso il MEF-RGS-IGRUE, del Comitato delle Autorità di audit, nell'ambito del quale affrontare le problematiche di comune interesse riguardanti l'attuazione della funzione di audit.

La Commissione Europea, le Autorità di Audit e l'IGRUE, in qualità di Organismo nazionale di coordinamento delle AdA (ai sensi dell'art. 128 del Reg. (UE) n. 1303/2014, si riuniscono periodicamente e, in linea di massima, almeno una volta all'anno, salvo diverso accordo, per esaminare gli esiti delle attività di audit e per uno scambio di opinioni su questioni relative al miglioramento dei Sistemi di gestione e controllo.

<sup>3</sup> MEF –RGS Prot. 47832 del 30/05/2014 e prot. 56513 del 03/07/2014.



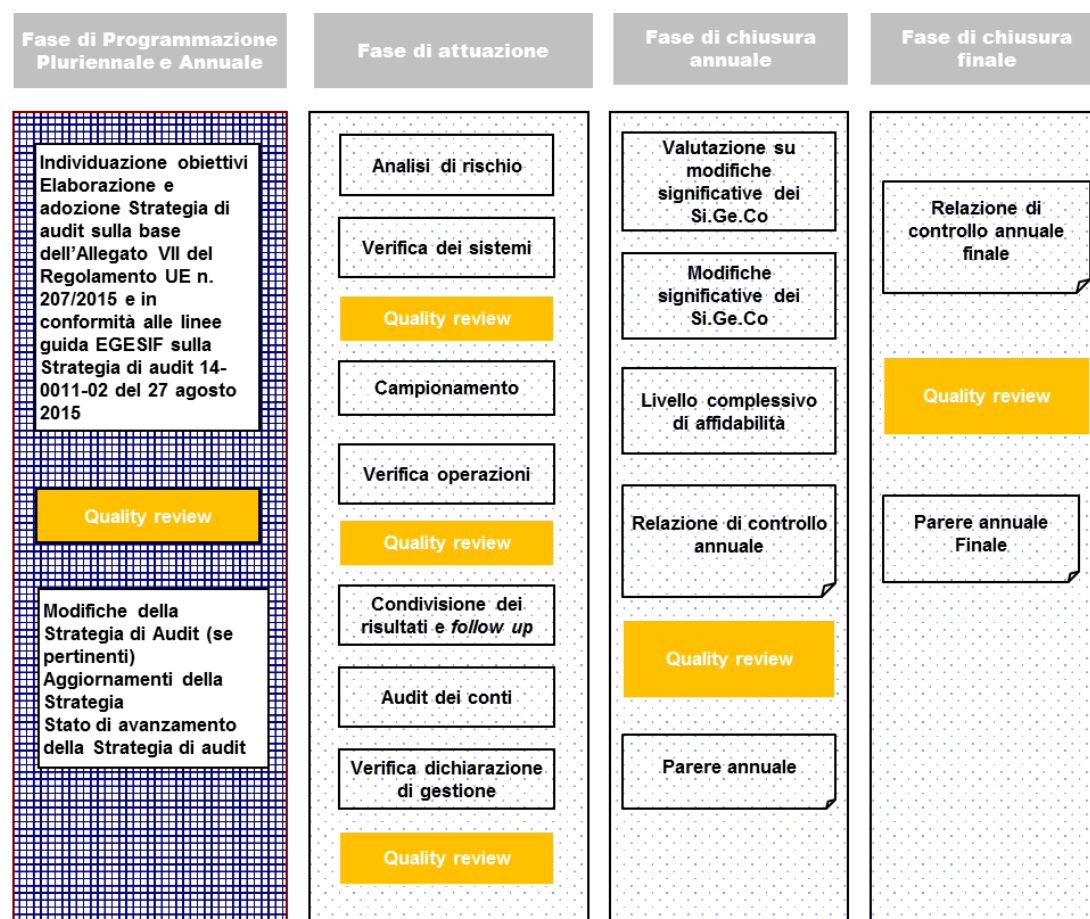
## 2.4. Obiettivi e contenuti dell'attività di audit

Gli obiettivi e i contenuti dell'attività di audit sono previsti dall'art. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e dagli artt. 27-29 del Reg. (UE) n. 480/2014.

I compiti dell'Autorità di Audit, nel corso dell'intero periodo di programmazione, si declinano in diverse fasi e attività, con diversi obiettivi. La figura che segue evidenzia graficamente quattro fasi:

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

Figura 4: Suddivisione delle fasi dell'attività di audit



La **prima fase** delle attività di audit ha inizio con l'approvazione del Programma Operativo e si conclude con la stesura della Strategia di audit. Obiettivo di questa prima fase è quello di definire l'inquadramento, le funzioni e le responsabilità dell'Autorità di Audit, anche alla luce del processo di designazione eseguito dall'Organismo nazionale di coordinamento all'interno del Sistema di Gestione e Controllo relativo al





Programma Operativo. Invero, entro otto mesi dall'adozione del Programma Operativo, l'Autorità di Audit prepara una Strategia di audit per lo svolgimento dell'attività di audit. La Strategia di audit definisce la metodologia di audit, il metodo di campionamento per le attività di audit sulle operazioni e la pianificazione delle attività di audit in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi. La Strategia di audit è aggiornata annualmente a partire dal 2016 e fino al 2024 compreso. Normalmente l'aggiornamento della Strategia di audit dovrebbe essere eseguito successivamente alla presentazione dei documenti di cui all'art 59 del Regolamento finanziario 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 2024, al fine di consentire la preparazione dei documenti da trasmettere alla Commissione europea ai sensi dell'art. 59 del Regolamento finanziario. Essa ha carattere permanente fino al 2024 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 dal 01/01/2014 e termina il 30/06/2015. Gli Obiettivi di questa seconda fase di audit sono quelli di garantire che:

- le attività di audit siano svolte per accertare l'efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo;
- le attività di audit delle operazioni siano svolte su un campione di operazioni adeguato per la verifica delle spese dichiarate;
- i conti di cui alla lettera a) e b) del paragrafo 5, art. 59 del Regolamento finanziario forniscano un quadro fedele, che le spese per le quali la Commissione ha chiesto il rimborso siano legali e regolari e che i sistemi di controllo istituiti funzionino correttamente.

La **terza fase** inizia normalmente dal 01/01/n+1 e termina il 15/02/n+1. Essa ha carattere permanente sino al 2024 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 2016 sui documenti di cui alla lettera a) e b) del paragrafo 5, art. 59 del Regolamento finanziario, secondo il modello previsto dall'Allegato VIII del Reg. (UE) n. 207/2015 (vedasi approfondimento al paragrafo 5.2 del presente Manuale);
- predisporre e presentare alla Commissione una Relazione Annuale di Controllo, secondo il modello previsto dall'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015 e le indicazioni della "Guidance for Member States on Annual Control Report and Audit Opinion"<sup>4</sup> (vedasi approfondimento al paragrafo 5.1 e al paragrafo 5.2 del presente Manuale).

La **quarta fase** inizia il 1° luglio 2023 e finisce il 15 febbraio 2025.

Nell'ambito di questa fase l'AdA deve svolgere, relativamente al periodo 1° luglio 2023 – 30 giugno 2024 le previste attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit sui conti annuali) ai fini della predisposizione e presentazione alla Commissione dei conti di cui alla lettera a) e b) del paragrafo 5, art. 59 del Regolamento finanziario e del Parere di audit e Relazione Annuale di Controllo ai sensi dell'Allegato VIII e IX del Reg. (UE) n. 207/2015 e della "Guidance for Member States on Annual Control

<sup>4</sup> Cfr. EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.



Ministero  
dell'Economia  
e delle Finanze



---

*Report and Audit Opinion*<sup>5</sup>.

---

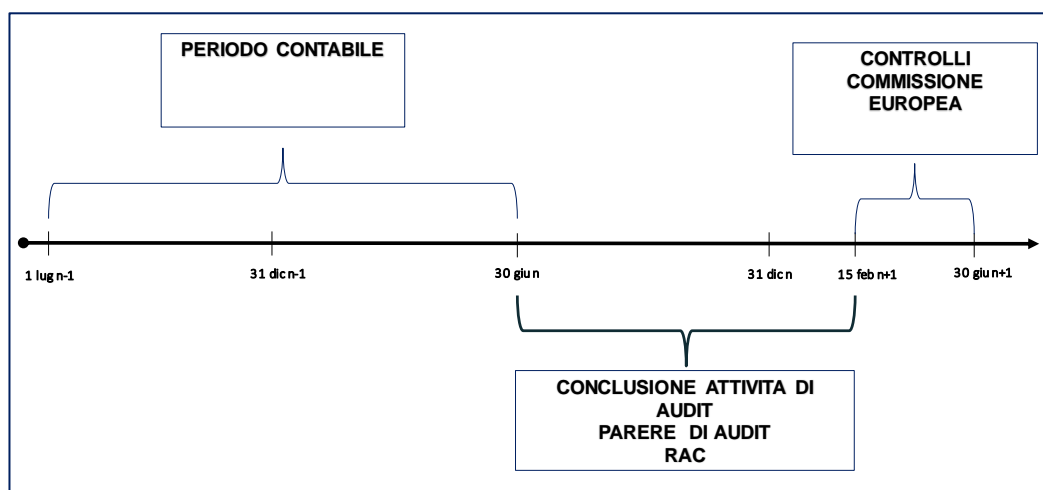
<sup>5</sup> Cfr. EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.



## 2.5. Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2014-2020

Gli schemi che seguono riportano sinteticamente le attività in carico all'Autorità di Audit con la relativa tempistica in relazione a un singolo ciclo di attività di controllo, che ha inizio con l'audit di sistema relativo al periodo contabile che va dal 1 luglio x-1 al 30 giugno x e termina con la presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo entro il 15 febbraio dell'anno x+1. Nella sottostante figura è riportato lo schema relativo al periodo contabile ed il periodo previsto per le successive valutazioni che devono essere eseguite dai competenti servizi della Commissione europea.

**Figura 5: Periodo contabile e controlli della Commissione europea**



Nei sottostanti diagrammi (vedi Figure 6 e 7) sono riportati i flussi delle attività utili alla corretta programmazione della presentazione della documentazione prevista dall'art. 59 del Regolamento finanziario da parte delle Autorità del Programma Operativo. Le date ivi indicate, suggerite dalle linee guida sulla Strategia<sup>6</sup>, è opportuno che siano ufficialmente concordate tra le Autorità dei Programmi.

<sup>6</sup> Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.



**Figura 6: Date indicate nelle linee guida sulla Strategia di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015)**

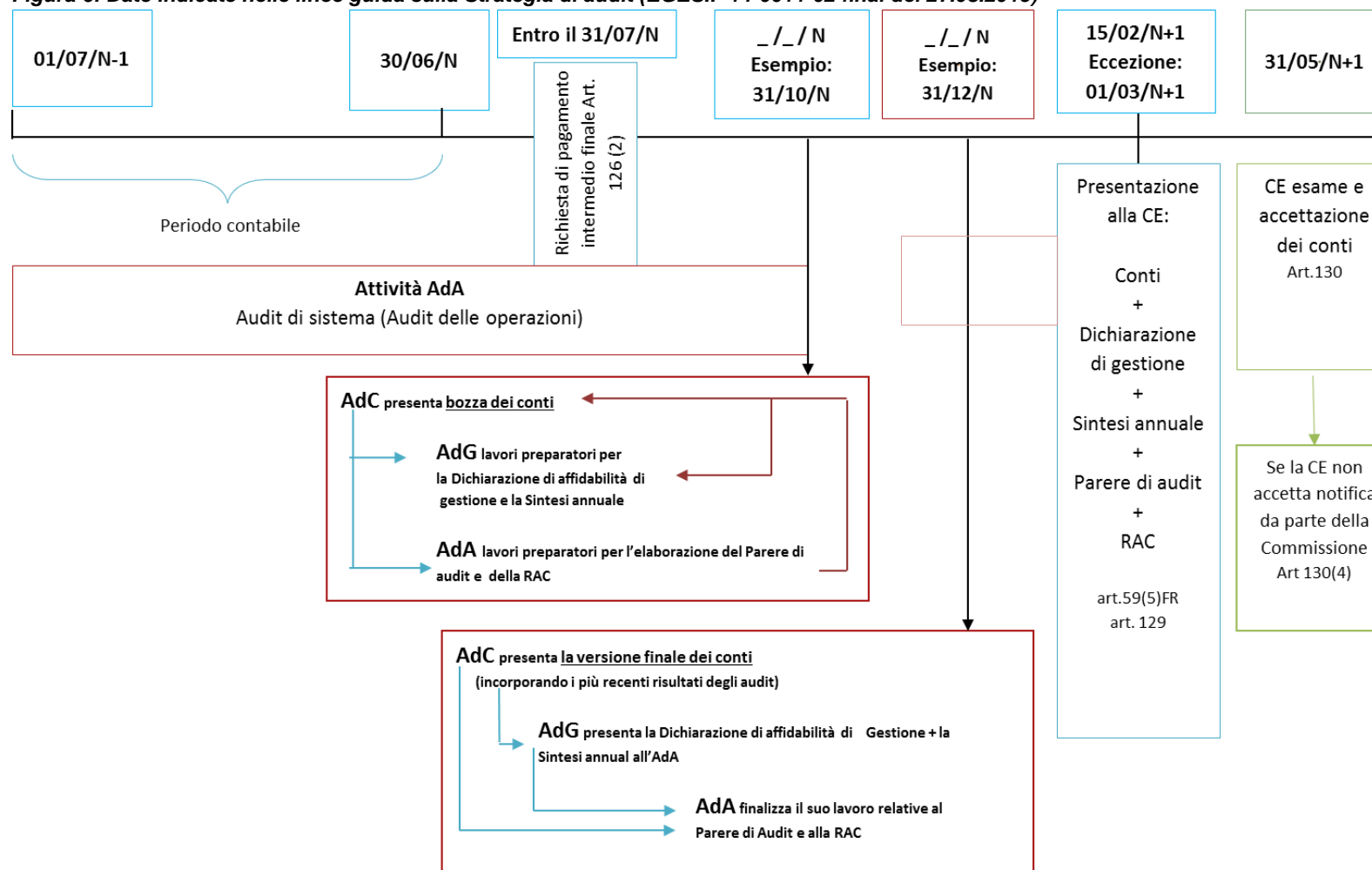
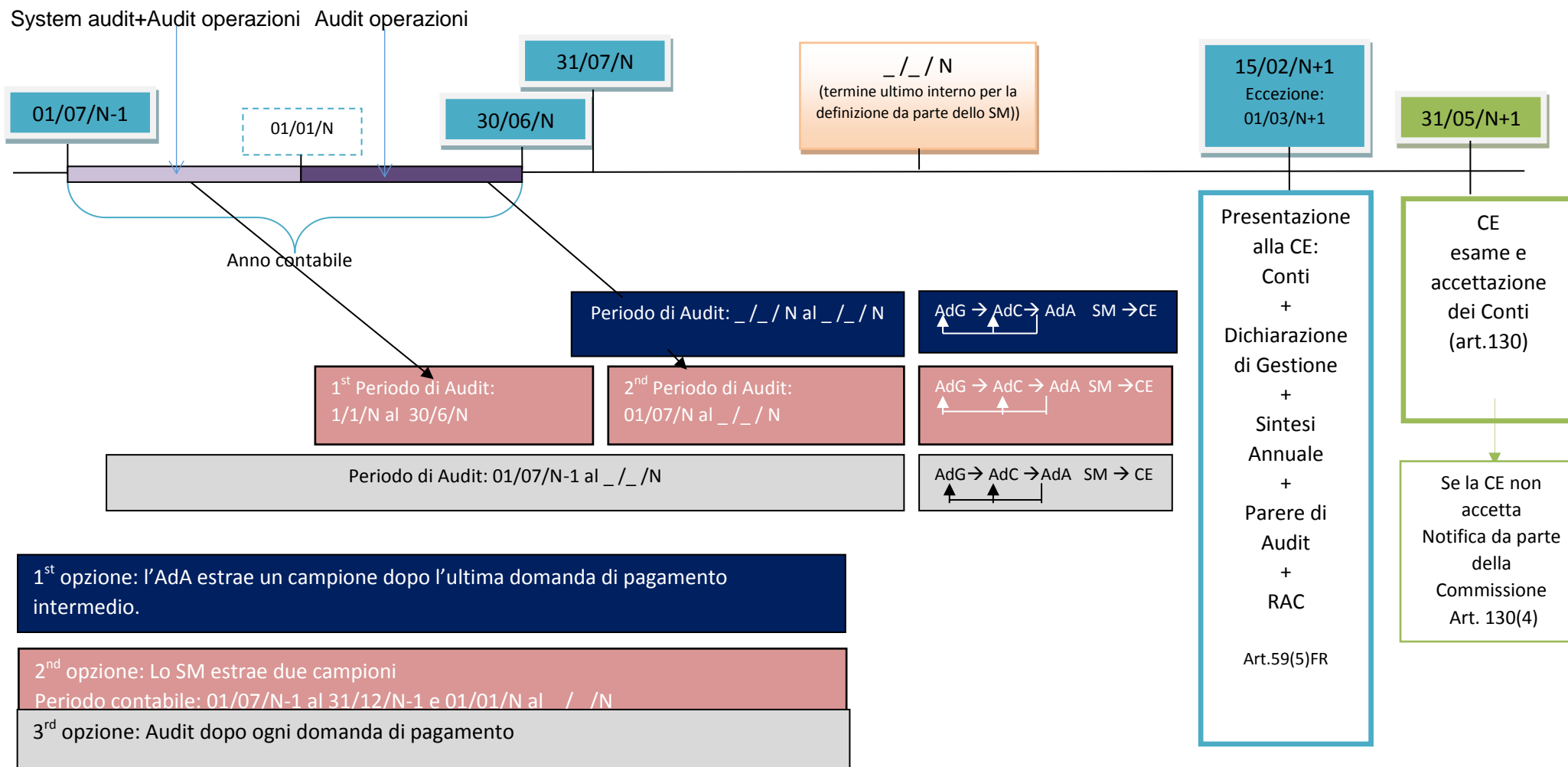




Figura 7: Date indicate nelle linee guida sulla Strategia di audit (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015)





I tre diversi calendari del lavoro di audit sono elaborati in funzione della scelta operata da parte dell'Autorità di Certificazione di presentare un'unica Domanda di pagamento intermedia entro la chiusura del periodo contabile (30 giugno dell'anno N) oppure più Domande di pagamento intermedio. In particolare in quest'ultimo caso l'Autorità di Certificazione può presentare una Domanda di pagamento entro il 31 dicembre dell'anno N-1) oppure più Domande di pagamento nel corso dell'intero periodo contabile.

Le diverse modalità di presentazione delle domande di pagamento possono impattare sulla pianificazione temporale dell'esecuzione degli audit delle operazioni, fornendo all'AdA la possibilità di procedere ad un campionamento unico, successivo alla chiusura del periodo contabile, oppure a più campionamenti correlati alle diverse domande di pagamento presentate nel corso del periodo contabile. Ne consegue che l'esecuzione degli audit delle operazioni ed inevitabilmente degli audit di sistema dal cui esito dipende la definizione dei parametri di campionamento, potranno avere una diversa collocazione temporale in base all'opzione di campionamento scelta dall'AdA.

Per un approfondimento degli aspetti metodologici relativi al campionamento unico o in più fasi si rinvia al successivo paragrafo 4.4.2 "Il campionamento statistico".

Nei sottostanti diagrammi di flusso sono indicate delle possibili collocazioni temporali delle attività di audit di competenza dell'AdA, a seconda delle scelte eseguite dall'AdA sulla base di quanto suggerito dalla Commissione europea e contenuto negli orientamenti comunitari sulla Strategia di audit<sup>7</sup>.

Preliminarmente, va sottolineato che le opzioni di seguito descritte presuppongono in ogni caso la disponibilità di un numero adeguato di risorse, in linea con le indicazioni dell'Organismo nazionale di coordinamento della funzione di audit, accertata all'atto del rilascio del parere sulla designazione, previsto dall'Accordo di Partenariato.

Inoltre, i vari cicli di audit, ipotizzati di seguito, si distinguono tra PO aventi vari livelli di complessità dovuti ad esempio all'entità delle risorse finanziarie o al numero ipotizzabile di operazioni certificate, nonché ad altri fattori che di volta in volta potranno essere individuati e descritti dall'AdA.

Un ulteriore aspetto considerato nella definizione del ciclo di audit è rappresentato dal fatto che, come detto, affinché le attività di campionamento possano essere correttamente eseguite è necessario disporre degli esiti degli audit di sistema. Ciò allo scopo di stabilire il livello di affidabilità del sistema, e quindi il livello di confidenza, che può essere previsto (basso, medio-basso, medio- alto o alto).

Ad ogni modo, si sottolinea che le date sono solo indicative e che l'AdA può decidere autonomamente, anche in presenza di fattori di natura straordinaria, il ricorso all'opzione che ritiene più adeguata con riferimento ai PO per i quali esercita il ruolo di Autorità di Audit. Rileva, tuttavia, il fatto che l'AdA per poter rilasciare un parere affidabile sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo deve aver eseguito gli audit su un campione adeguato di operazioni sulla base delle spese dichiarate

---

<sup>7</sup> Cfr. "Guidance on Audit Strategy for Member States - Programming period 2014-2020", EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.



alla Commissione. È utile ricordare, inoltre, che i controlli di audit, cui sono sottoposte le spese dichiarate, si basano su un campione rappresentativo e, come regola generale, su un metodo di campionamento statistico. Infine, si precisa che la collocazione delle attività nel corso del periodo contabile potrebbe dipendere, oltre che dal numero di campioni che l'AdA intende eseguire, anche dalla rilevanza e validità dell'approccio *dual purpose* degli audit delle operazioni ai fini delle verifiche di sistema.

Di seguito sono riportate alcune alternative in linea con gli orientamenti della Commissione europea sulla Strategia di audit<sup>8</sup>.

#### **Opzione n. 1 – campionamento unico**

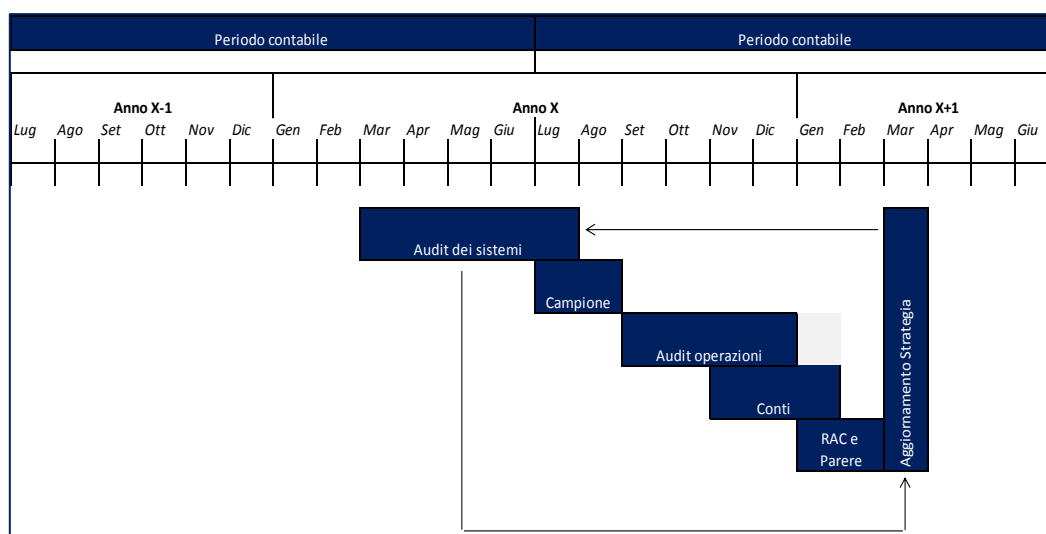
Nel caso di Programmi Operativi che non presentano particolari complessità attuative e possiedono dimensioni finanziarie relativamente ridotte (meno di 500 milioni di euro complessivi), oppure un numero limitato di operazioni certificate o nel caso in cui l'Autorità di Certificazione abbia presentato 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 (31/07/n). Come premesso **al fine di procedere ad un campionamento corretto dal punto di vista metodologico, per quella data dovrebbero essere ultimati e disponibili le valutazioni derivanti dagli audit dei sistemi.**

Nel diagramma sottostante è ipotizzato il flusso delle attività durante il corso dell'anno, laddove si ricorra all'utilizzo dell'opzione del campionamento unico eseguito successivamente alla presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedio, ovvero successivamente al 31 luglio di ogni anno.

È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del campionamento unico, il primo trimestre di ogni anno potrebbe presentare 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.

**Figura 8: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di campionamento unico**

<sup>8</sup> Cfr. "Guidance on Audit Strategy for Member States - Programming period 2014-2020", EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.



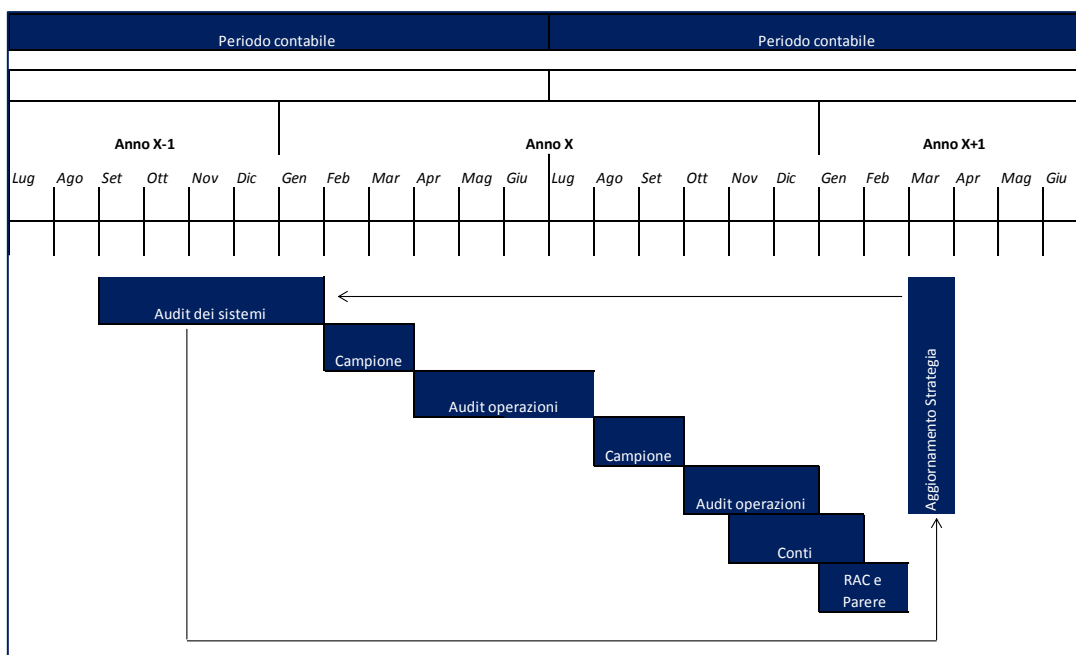
### Opzione 2 – doppio campionamento

Nel caso in cui l'Autorità di Certificazione abbia presentato una domanda di pagamento nel corso del periodo contabile, generalmente al 31 dicembre, e se il Programma Operativo 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 di ogni anno 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 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 doppio eseguito nel corso dei primi mesi dell'anno e successivamente alla presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedio, ovvero, dopo il 31 luglio di ogni anno.

È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del doppio campionamento, nell'ultimo trimestre di ogni anno 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 di ogni anno 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 9: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di doppio campionamento







### ***Opzione 3 – campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia***

Laddove l'AdA ricorra all'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedio si può ragionevolmente presupporre che i risultati degli audit dei sistemi siano disponibili già ad inizio del periodo contabile per poter operare da subito un campione a partire dalla prima domanda di pagamento intermedio. Tale circostanza presuppone quindi che gli audit dei sistemi siano stati condotti nel corso del secondo semestre precedente di ogni anno.

Questa opzione – percorribile nel caso in cui l'Autorità di Certificazione presenti più di due domande di pagamento nel corso di un periodo contabile – potrebbe essere confacente ad un'Autorità di audit che abbia la responsabilità di Programmi Operativi che presentano complessità attuative e possiedono dimensioni finanziarie elevate (oltre i 2000 milioni di euro complessivi) ed un numero elevato di operazioni da certificare. Nel diagramma sottostante è ipotizzato il flusso delle attività durante il corso dell'anno, laddove si ricorra all'utilizzo dell'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia.

È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia, nell'ultimo trimestre di ogni anno le attività relative all'audit delle operazioni e dei conti del ciclo precedente si sovrappongono alle attività relative all'audit di sistema del successivo periodo contabile. Inoltre, per il primo trimestre di ogni anno 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 10: Collocazione temporale delle attività di audit in caso di campionamento dopo ogni domanda di pagamento intermedia***



**Tabella 9: Cronoprogramma dell'attività di audit**

Attività	Tempistica	Anno x-1				Anno x												Anno x+1											
		Set	Ott	No v	Dic	Gen	Feb	Mar	Apr	Ma g	Giu	Lug	Ag o	Set	Ott	No v	Dic	Ge n	Feb	Mar	Apr	Ma g	Giu	Lug	Ag o	Set	Ott	No v	Dic
Strategia di audit	8 mesi approvazione PO																												
Aggiornamento e riesame Strategia di audit	Annualmente - se è necessario nel corso dell'anno																												
Audit di sistema	Sulla base delle Op. 1 (Mar.-Lug.) 2 e 3 (Set.-Gen.)																												
Selezione campione	Sulla base delle Op. 1 (Lug.-Ago) 2 (Feb.-Mar. e Ago.- Set.) e 3 (ogni bimestre a partire da Gen.-Feb.)																												
Audit operazioni /comunicazione esito provvisorio	Sulla base delle Op. 1, 2 e 3 da Feb. fino a Dic.																												
Contraddittorio/ azioni correttive	Mar. – Dic. X																												
Eventuale campione supplementare	Mar. –Dic. X																												
Valutazione esiti dei controllo	Set. – Dic. X																												
Analisi dei risultati definitivi/sintesi	Gen. – Feb. x+1																												
Parere di audit - conti annuali	15-Feb. x+1																												
Relazione Annuale di Controllo	15-Feb. x+1																												
Follow up audit di sistema	Semestrale																												
	LEGENDA				Attività relative a scadenze annuali								Attività relative a scadenze facoltative						Attività in carico all'AdA i cui risultati non contribuiscono all'elaborazione del RAC x+1										



## **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.

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

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

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

Lo Standard IIA 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 audit 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 che possiede la responsabilità complessiva del sistema di controllo della qualità.
2. Pertinenti requisiti di carattere etico:  
un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che tale Organismo, incluso tutto il personale e ogni altro organismo incaricato per svolgere l'incarico, si conformi ai pertinenti requisiti di carattere etico.
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.

Gli indirizzi e le procedure dovrebbero riflettere l'ambito del lavoro svolto da ogni Organismo di Audit. In molti casi, gli Organismi di Audit hanno poca discrezionalità in merito al lavoro che svolgono. Gli Organismi di Audit svolgono incarichi che rientrano in tre ampie categorie:

  - incarichi richiesti loro per apposito mandato o statuto, per i quali non hanno scelta in merito alla loro esecuzione;
  - incarichi richiesti loro per apposito mandato, per i quali possiedono margini di discrezionalità con riferimento all'orizzonte temporale di esecuzione, alla portata o alla natura dell'incarico;
  - incarichi per i quali possono decidere in merito alla loro esecuzione.
4. Risorse umane:  
un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che esso possiede 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 indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che indirizzi e procedure relative al sistema di controllo della qualità sono 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).

Il sistema di controllo di qualità precedentemente descritto, previsto dallo Standard ISSAI 40, viene poi ripreso a 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;



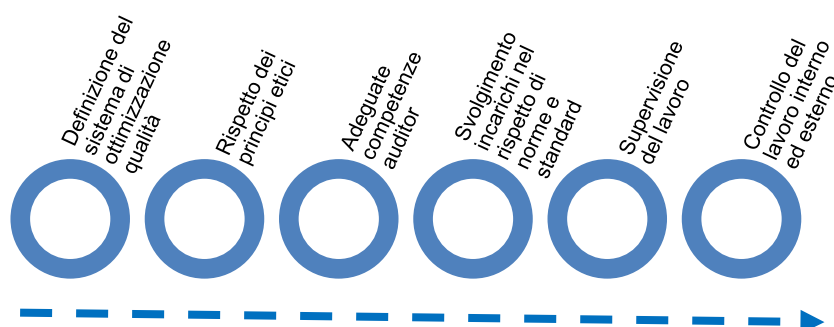
2. assicurare procedure appropriate per l'accettazione e il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell'incarico di revisione;
3. garantire adeguate competenze e capacità delle risorse assegnate alla revisione;
4. assumere la responsabilità di direzione, supervisione e svolgimento del lavoro di revisione, 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 11: Elementi del sistema di garanzia della qualità**



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

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

In particolare, nell'ambito del controllo della qualità, gli standard impongono verifiche interne del lavoro svolto. Come precedentemente indicato, il citato Standard IIA 1311-1



---

(“Valutazioni interne”) propone esplicitamente l'utilizzo di apposite *checklist* finalizzate a valutare internamente la qualità del lavoro di audit svolto.

A tale proposito, nell'**Allegato 23** del presente Manuale si propone un esempio di **Checklist per il controllo della qualità del lavoro di audit, o *Quality review***, suddivisa in sezioni relative alle diverse attività di controllo della qualità corrispondenti alle varie fasi del lavoro tipicamente svolto dall'Autorità di Audit.



### 3. Designazione delle Autorità

#### 3.1. Procedura di designazione dell'Autorità di Gestione e Certificazione

Un'importante innovazione rispetto alla precedente programmazione è rappresentata dalla previsione della procedura per la designazione dell'AdG e dell'AdC, prescritta dall'art. 124 del Reg. (UE) n. 1303/2013, allo scopo di garantire che l'AdG e l'AdC esercitino le loro funzioni in linea con i criteri stabiliti dall'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013. Di conseguenza, l'obiettivo della procedura di designazione è quello di garantire che siano istituiti Sistemi di gestione e controllo correttamente funzionanti sin dall'inizio del periodo di programmazione, in modo che l'AdG e l'AdC possano adempiere ai compiti ad essi assegnati rispettivamente dagli artt. 125 e 126 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Va premesso che l'IGRUE in qualità di Organismo nazionale di coordinamento della funzione di audit ha elaborato una linea guida specifica per l'attività di che trattasi<sup>9</sup>, alla quale si fa rinvio per ogni dettaglio, con particolare riferimento agli aspetti metodologici relativi ai criteri per la designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione. La trattazione in questa sede dell'attività di designazione dell'AdG e dell'AdC è eseguita allo scopo di includere l'adempimento *de quo* all'interno del più ampio ciclo dell'attività di audit. Invero, è opportuno ricordare che, conformemente all'art. 124 paragrafo 5 del Reg. (UE) n. 1303/2013, *“qualora i risultati degli audit e dei controlli esistenti mostrino che l'Autorità designata non ottempera più ai criteri di cui al paragrafo 2 del succitato art. 124, lo Stato membro stabilisce, a un livello appropriato e tenuto conto della gravità del problema, un periodo di prova, durante il quale sono attuate le necessarie azioni correttive. Qualora l'Autorità designata non attui le necessarie azioni correttive entro il periodo di prova stabilito dallo Stato membro, lo Stato membro, a livello appropriato, pone termine a tale designazione.”*

Di conseguenza, la verifica *in itinere* del mantenimento dei criteri di designazione si inserisce appieno nel ciclo delle attività di audit, in base a quanto previsto dalla CE nella Nota EGESIF 14-0010-final 18.12.2014, tenuto conto, inoltre, che l'Accordo di Partenariato ha previsto che il provvedimento di designazione dell'Autorità di Gestione è adottato dall'Amministrazione titolare del Programma, sulla base del parere dell'Autorità di Audit, ai sensi dell'art. 124 del Regolamento (UE) n. 1303 del 17 dicembre 2013.

Il processo di designazione dell'AdG/AdC si articola nelle seguenti fasi:

- a. raccolta della documentazione necessaria per l'attività di verifica e di valutazione (atto formale di nomina delle Autorità; descrizione delle funzioni e delle procedure in essere per l'Autorità di Gestione e per l'Autorità di Certificazione; eventuale altra documentazione integrativa rilevante ai fini della valutazione);
- b. analisi preliminare della completezza della documentazione inviata (presenza dell'atto di nomina e del documento che descrive le funzioni e le procedure delle Autorità e/o di altro materiale integrativo rilevante ai fini della valutazione, ad esempio: leggi, circolari,

<sup>9</sup> Cfr. “Documento di valutazione dei criteri di designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione” – IGRUE, Versione 1.1 aggiornata a Settembre 2015.



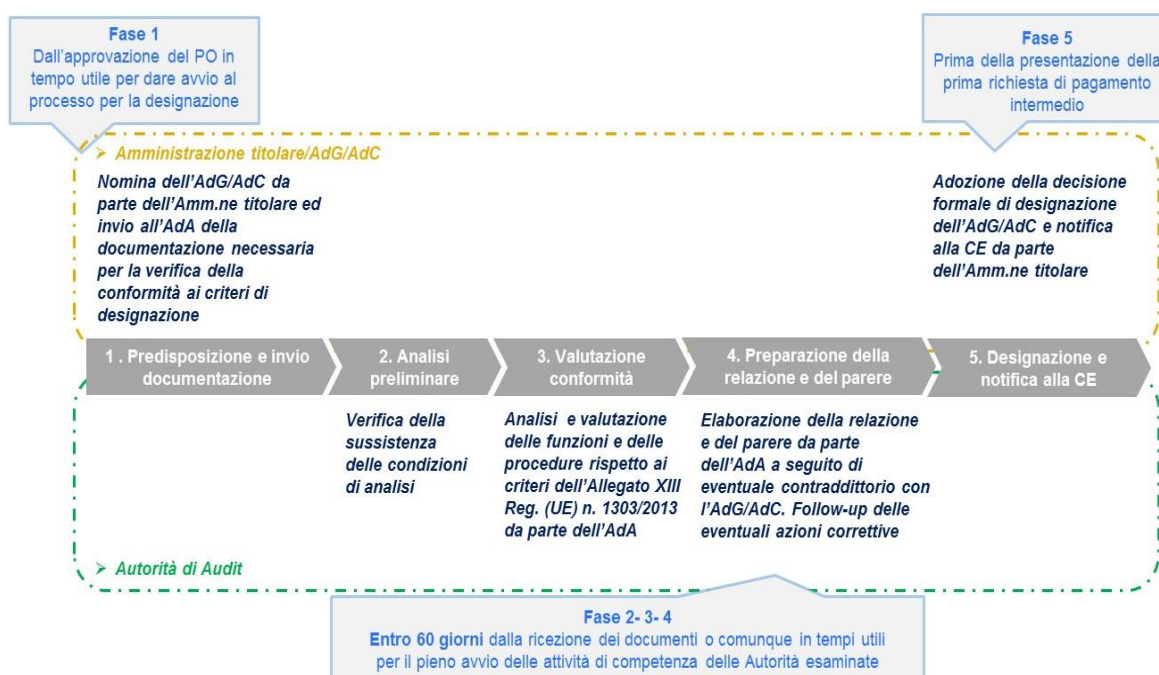
decreti ministeriali, linee guida, atti con cui si stabiliscono le responsabilità attribuite agli Organismi Intermedi, ecc.);

- c. valutazione della conformità della descrizione delle funzioni e delle procedure istituite per AdG/AdC/OI con i criteri definiti nell'Allegato XIII del Reg. (UE) n.1303/2013;
- d. predisposizione della relazione e del relativo parere, nonché esame di eventuali procedure di contraddittorio e definizione della relazione e del parere definitivo;
- e. designazione delle Autorità e notifica alla Commissione della data e della forma della designazione attraverso il sistema SFC 2014.

Le attività di valutazione e quelle di elaborazione del parere di conformità devono essere svolte tenendo conto degli standard di controllo accettati a livello internazionale (INTOSAI, IFAC, IIA).

Le fasi in cui si articola il processo di designazione delle AdG/AdC sono sintetizzate nella seguente figura, in cui sono indicati nella parte superiore gli adempimenti propri dell'Amministrazione titolare di Programma e delle Autorità da designare, mentre nella parte inferiore i compiti specifici dell'Autorità di Audit.

**Figura 12: Principali adempimenti nell'ambito del processo di designazione**



Si evidenzia che, l'intera attività di valutazione si riferisce all'adeguatezza della struttura dei Sistemi di gestione e controllo descritti dall'AdG e AdC secondo il modello di cui all'Allegato III del Reg. (UE) n. 1011/2014.

In tal senso, la Commissione richiede un'opinione motivata circa l'adeguatezza del "set-up" dei sistemi istituiti e non la loro "reale" efficacia sul piano pratico. L'obiettivo della procedura





di rilascio della designazione è infatti verificare che, fin dall'avvio del periodo di programmazione 2014-2020, le Autorità individuate abbiano un Sistema di Gestione e Controllo completo ed impostato correttamente, che garantisca loro il corretto adempimento delle responsabilità assegnate ai sensi degli articoli 125 e 126 del Reg.(UE) n. 1303/2013 e degli articoli 23 e 24 del Reg. (UE) n. 1299/2013 (CTE)<sup>10</sup>.

L'Amministrazione titolare del Programma individua al proprio interno, attraverso un atto di nomina, l'Autorità di Gestione e di Certificazione e le relative strutture a supporto e definisce le funzioni a esse assegnate. Le Autorità nominate predispongono le procedure e gli strumenti per la gestione e il controllo del Programma Operativo, secondo il modello previsto nell'Allegato III del Reg. (UE) n. 1011/2014.

L'Amministrazione titolare o l'Autorità di Gestione, qualora tale responsabilità sia ad essa attribuita dall'Amministrazione titolare del Programma<sup>11</sup>, trasmette all'Autorità di Audit l'atto formale di nomina delle Autorità da designare e la descrizione delle procedure e delle funzioni adottata in conformità al modello di cui all'Allegato III del Reg. (UE) n. 1011/2014 e alle informazioni sui principi generali dei Sistemi di gestione e controllo di cui agli articoli da 72 a 74 e da 122 a 126 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e agli articoli da 21 a 24 del Reg. (UE) n. 1299/2013.

Le Autorità che decidano di delegare le proprie funzioni ad Organismi Intermedi devono inviare materiale integrativo rilevante ai fini della valutazione (come leggi, circolari, decreti, linee guida, manuali, procedure interne, atti, ecc.) sulla base del quale l'AdA può verificare le responsabilità attribuite agli Organismi Intermedi.

Qualora lo stesso Sistema di Gestione e Controllo supporti le attività di vari Programmi Operativi, potrà essere sottoposta all'Autorità di Audit una sola descrizione delle funzioni e delle procedure.

L'Autorità di Audit verifica, preliminarmente, che siano presenti l'atto formale di nomina e il documento contenente la descrizione delle procedure e delle funzioni delle Autorità soggette alle verifiche: entrambi i documenti rappresentano, infatti, condizioni essenziali per l'avvio dell'attività di valutazione<sup>12</sup>.

Solo successivamente a tale verifica, l'Autorità di Audit darà avvio al processo di valutazione della conformità delle Autorità indicate rispetto ai criteri di designazione relativi all'ambiente di controllo interno, alla gestione del rischio, all'attività di gestione e controllo e alla sorveglianza definiti all'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013.

<sup>10</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5, p. 9.

<sup>11</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.2, p. 6.

<sup>12</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.2, p. 5: "La presentazione della descrizione definitiva all'AdA è la data chiave per l'avvio dell'esercizio di valutazione della conformità con i criteri di designazione". Inoltre, tale indicazione è presente anche nel paragrafo 2.4 pp. 7-8.



### 3.2. Criteri relativi alla designazione

L'Autorità di Audit svolge una valutazione finalizzata ad accertare la conformità delle funzioni e delle procedure relative all'Autorità di Gestione e all'Autorità di Certificazione rispetto ai criteri fissati a livello UE nell'Allegato XIII del Regolamento Generale. I criteri si riferiscono ai quattro ambiti riportati nella figura a seguire:

**Figura 13: Criteri di designazione**



L'attività di verifica si baserà sull'esame:

- della documentazione pertinente;
- delle interviste con il personale degli organismi interessati;
- del contraddittorio tra le parti interessate (AdG/AdC/OI/AdA).

L'attività di verifica verterà principalmente sull'esame della documentazione pertinente e, in particolare, sul documento descrittivo delle funzioni e delle procedure dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione e sull'analisi di altri documenti rilevanti (eventuali disposizioni legislative, atti ministeriali, circolari, procedure interne/altri manuali, orientamenti, e/o piste di controllo, ecc.). Nel definire la relazione e il relativo parere sulla designazione, l'AdA, dovrà, inoltre, tenere in considerazione gli atti, la documentazione integrativa o ricognitiva, le precisazioni o eventuali adempimenti documentati, intervenuti nel corso di un eventuale contraddittorio.

Le informazioni fornite dalle Autorità saranno approfondite e integrate con colloqui con il personale degli organismi principali (compresi, se del caso, gli Organismi Intermedi) tenendo in considerazione che il metodo e i criteri di selezione, gli argomenti trattati, il numero dei colloqui e l'identità delle persone intervistate devono essere riportati nella relazione.

L'Autorità di Audit deve valutare che il Sistema di Gestione e Controllo, definito per l'Autorità di Gestione, garantisca che la stessa Autorità sia in grado di ottemperare agli obblighi previsti agli Artt. 72 e 125 del Reg. (UE) n. 1303/2013, tra cui: il rispetto del principio della separazione delle funzioni e la gestione del Programma; la selezione delle operazioni; la gestione finanziaria e il controllo del Programma Operativo, comprese le verifiche di gestione (amministrative e in loco); la presenza di una pista di controllo adeguata e di efficaci misure antifrode; la redazione della dichiarazioni di affidabilità di gestione, del riepilogo annuale degli audit, dei controlli finali e delle carenze individuate; infine, la presenza di adeguati sistemi di sorveglianza.

Con riferimento all'Autorità di Certificazione, il sistema deve garantire che tale Autorità sia in grado di ottemperare agli obblighi previsti dall'art. 126 del Reg. (UE) n. 1303/2013, tra



cui: la certificazione delle spese alla Commissione; la definizione di bilanci completi e accurati<sup>13</sup>; la registrazione e l'archiviazione informatizzata dei dati contabili per ciascuna operazione, necessari per la preparazione delle domande di pagamento e dei bilanci; la ricezione dall'AdG di informazioni adeguate sulle procedure e sulle verifiche effettuate in relazione alle spese dichiarate e dei risultati di tutte le attività di audit svolte dall'Autorità di Audit, o sotto la sua responsabilità, ai fini della preparazione e presentazione delle domande di pagamento; il mantenimento della contabilità informatizzata delle spese dichiarate alla Commissione e del corrispondente contributo pubblico versato ai Beneficiari; il mantenimento della contabilità degli importi recuperabili e ritirati, a seguito della soppressione totale o parziale del contributo a favore di un'operazione.

Con riferimento agli Organismi Intermedi, ai sensi dell'articolo 123 (6) del Regolamento Generale, gli accordi tra le Autorità deleganti e gli Organismi Intermedi devono essere registrati formalmente per iscritto<sup>14</sup>. Tali accordi di delega, che dovrebbero essere in vigore a partire dall'avvio dei Programmi Operativi, costituiscono un elemento essenziale del Sistema di gestione e di controllo e devono delineare chiaramente le funzioni di ciascun Organismo.

Anche se la notifica della designazione si applica solo alle Autorità di Gestione e alle Autorità di Certificazione, nei casi in cui tali Autorità abbiano delegato delle funzioni ad Organismi Intermedi, esse dovranno assicurare la predisposizione di procedure atte a garantire la supervisione e il controllo dell'attuazione delle funzioni delegate.

Pertanto, ai sensi dell'Allegato XIII (punto 1. ii) del Regolamento Generale, in caso di delega di alcune funzioni a Organismi Intermedi, le Autorità deleganti devono:

- definire per iscritto le responsabilità e i rispettivi obblighi;
- valutare la capacità degli Organismi Intermedi di svolgere i compiti delegati;
- dotarsi di procedure di vigilanza sull'esercizio delle funzioni delegate.

Qualora nel corso della verifica dei criteri di designazione siano già stati individuati Organismi Intermedi, l'Autorità di Audit verifica, per ciascun Organismo Intermedio, che sia stata rispettata la procedura di delega dei compiti o delle funzioni da parte dell'Autorità di Gestione o di Certificazione e che siano stati chiaramente definiti i compiti e le responsabilità negli accordi scritti<sup>15</sup>.

L'Autorità di Audit, per le funzioni delegate, verifica l'adeguatezza del Sistema di Gestione e Controllo a livello di Organismi Intermedi, attraverso:

- la valutazione condotta dall'Autorità di Gestione e dall'Autorità di Certificazione sugli Organismi Intermedi circa la capacità di tali organismi di assumere gli impegni derivanti dall'atto di delega;
- i test addizionali a livello degli Organismi Intermedi, eventualmente svolti a campione<sup>16</sup>. Tale test è eseguito dall'AdA attraverso la compilazione di una specifica

<sup>13</sup> Ai sensi dell'articolo 59 (5) del Regolamento (UE, EURATOM) n. 966/2012.

<sup>14</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.3, p. 7.

<sup>15</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5, p. 9.

<sup>16</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5.



*checklist* (cfr. Allegati III e IV del Documento di valutazione dei criteri di designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione) e contribuisce a confermare gli esiti della valutazione condotta dall'AdG e dall'AdC rispetto alla capacità degli Organismi Intermedi designati di svolgere le attività delegate.

Nei casi in cui l'Amministrazione titolare di un Programma Operativo abbia affidato la gestione di parte dello stesso ad un Organismo Intermedio mediante una "sovvenzione globale", ai sensi dell'articolo 123 (7) del Reg. (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit dovrà anche esaminare se l'Amministrazione abbia ottenuto delle garanzie di solvibilità e competenza da parte dell'OI nel settore interessato, nonché garanzie in merito alla sua capacità di gestione amministrativa e finanziaria.

In caso di delega di funzioni a nuovi Organismi Intermedi, dopo la designazione delle Autorità, non è necessario notificare nuovamente alla Commissione la designazione. Sarà compito dell'Autorità di Audit verificare, in fase di audit di sistema, l'adeguatezza del sistema rispetto alle funzioni delegate al nuovo Organismo<sup>17</sup>. Qualora, in corso di valutazione, l'Autorità di Audit accerti che la descrizione delle funzioni e delle procedure relative all'Autorità di Gestione e all'Autorità di Certificazione sia sostanzialmente identica a quella adottata per il precedente periodo di programmazione, alla luce di prove a sostegno dell'efficace funzionamento del sistema nel corso del precedente periodo (operazioni di audit effettuate conformemente alle disposizioni del Reg. (CE) n. 1083/2006<sup>18</sup>) può concludere la propria indagine emettendo un parere positivo di conformità con i criteri definiti dall'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013. Ne consegue che, le relative checklist di verifica dovranno essere compilate negli specifici campi dedicati, indicando i riferimenti degli audit nel corso dei quali è stato verificato il criterio esaminato.

L'Autorità di Audit è, comunque, chiamata ad analizzare la conformità del Sistema di Gestione e Controllo posto in essere per l'Autorità di Gestione e/o di Certificazione rispetto ai nuovi criteri di designazione previsti per la programmazione 2014-2020. Nel dettaglio, tali criteri afferiscono alle procedure per la gestione del rischio e le misure anti-frode, le procedure per redigere la dichiarazione di gestione, il riepilogo annuale, i conti e le procedure per garantire l'attendibilità dei dati sugli indicatori/*milestones*/risultati del Programma.

In ogni caso, all'interno della relazione e del parere, dovrà essere indicato in che misura l'AdA si è avvalsa, se del caso, dell'attività di audit svolta per il precedente periodo di programmazione 2007-2013 o di attività di audit svolta da altri organismi<sup>19</sup>, indicando quale sia il controllo di qualità eseguito su tali attività di audit sotto il profilo dell'adeguatezza.

A supporto dell'attività di valutazione della conformità ai criteri di designazione, ed in particolare, date le peculiarità specifiche delle Autorità interessate, sono state predisposte dall'IGRUE nel "Documento di valutazione dei criteri di designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione", cinque distinte checklist ed in particolare:

<sup>17</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.10.

<sup>18</sup> Cfr. art. 124 (2) del Reg. (UE) n. 1303/2013 e "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF\_14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.4, p. 8.

<sup>19</sup> Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013 final del 18.12.2014, paragrafo 2.4, p. 8.



- checklist per la designazione dell'Autorità di Gestione;
- checklist per la designazione dell'Autorità di Certificazione;
- checklist per il test addizionale per gli Organismi Intermedi delegati dall'Autorità di Gestione;
- checklist per il test addizionale per gli Organismi Intermedi delegati dall'Autorità di Certificazione;
- checklist relativa ai requisiti del sistema informativo.

Nelle checklist sopra elencate, alle quali si fa rinvio per ogni ulteriore dettaglio, sono riportati in grassetto i punti di controllo riconducibili all'Allegato 3 del documento "*Guidance for Member States on Designation Procedure*"<sup>20</sup>.

### **3.3. Relazione e Parere in merito alla designazione delle Autorità**

A conclusione dell'attività di audit, l'AdA deve redigere una relazione circa l'analisi svolta e un parere che attesti o meno la conformità delle funzioni e delle procedure istituite per l'AdG e l'AdC, rispetto ai criteri predefiniti dall'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013. Il parere può essere unico per le due Autorità (AdG e AdC) o distinto per ciascuna delle Autorità da designare (AdG e AdC) e può avere esiti diversi. Inoltre, nel caso in cui a più Programmi Operativi si applichi un sistema comune, è ammessa la redazione di un unico parere e di un'unica relazione<sup>21</sup>.

Il rilascio del parere deve avvenire entro il termine di 60 giorni dal ricevimento dell'atto di nomina e della descrizione delle funzioni e delle procedure, e comunque, in tempo utile per consentire alle Autorità di Gestione e/o di Certificazione il pieno avvio delle attività di competenza.

Avviata l'analisi, l'AdA può richiedere all'Amministrazione titolare del Programma e all'Autorità di Gestione e/o di Certificazione eventuali integrazioni documentali. A conclusione dell'analisi, l'AdA predispone ed invia la relazione ed il parere provvisori all'Amministrazione titolare del Programma e alle Autorità interessate, che possono formulare le proprie controdeduzioni (fase di contraddittorio).

Terminata la fase di contraddittorio, la procedura di designazione può concludersi con:

- un esito positivo. In tal caso, l'AdA definisce la relazione e il parere positivo in forma definitiva e ne dà comunicazione all'Amministrazione titolare e alle Autorità interessate, nonché all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE. Sulla base del parere positivo, l'Amministrazione titolare procede alla designazione delle Autorità esaminate e alla relativa notifica alla Commissione;
- un esito negativo. In questo caso l'AdA elabora ed invia la relazione con esito negativo della procedura all'Amministrazione titolare e alle Autorità interessate nonché all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE. Successivamente, l'Autorità di

<sup>20</sup> EGESIF 14-0013 final del 18.12.2014.

<sup>21</sup> Cfr. articoli 4 e 5 del Regolamento di esecuzione (UE) n. 1011/2014 della Commissione del 22 settembre 2014.



Audit, d'intesa con IGRUE, così come indicato nell'Accordo di Partenariato<sup>22</sup>, individua le necessarie misure correttive e predispone uno specifico piano di attuazione e la relativa tempistica, dandone comunicazione all'Amministrazione titolare del Programma, all'Autorità di Gestione e/o di Certificazione e all'Amministrazione capofila del fondo.

Le Autorità interessate devono dare attuazione, nei tempi stabiliti, alle misure correttive individuate. Al termine del periodo fissato, è compito dell'AdA verificare l'effettiva attuazione di tale piano (fase di *follow up*).

In caso di mancata attuazione delle azioni correttive, l'AdA definisce la relazione ed il parere definitivo negativo e ne dà comunicazione all'Amministrazione titolare, alle Autorità interessate, all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE. L'Amministrazione titolare del Programma procede, quindi, alla sostituzione delle Autorità proposte e dà avvio nuovamente alla procedura di designazione ex art. 124 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

In caso di corretta adozione delle azioni correttive, l'AdA definisce la relazione ed il parere definitivo positivo, dandone comunicazione all'Amministrazione titolare e alle Autorità interessate, nonché all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE. Sulla base di tale parere positivo, l'Amministrazione titolare procede alla designazione delle Autorità esaminate e alla relativa notifica alla Commissione.

L'Autorità di Audit dovrà redigere la relazione e il parere secondo i modelli previsti rispettivamente all'Allegato IV e V del Reg. (UE) n. 1011/2014.

L'Amministrazione titolare di Programma cui fa capo l'Autorità da nominare, sulla base del parere emesso da parte dell'Autorità di Audit, provvede alla designazione e alla relativa notifica alla Commissione, che deve avvenire precedentemente alla presentazione della prima domanda di pagamento intermedio alla Commissione.

La decisione formale di designazione, notificata alla Commissione, è accompagnata dalla valutazione del Piano di Rafforzamento Amministrativo (PRA) presentato dall'Autorità di Gestione<sup>23</sup>.

Al momento della notifica della designazione, vanno comunicati alla Commissione:

- la data della designazione (data dell'atto giuridico con cui si formalizza in via definitiva la designazione);
- la forma della designazione (riferimento all'atto giuridico adottato a livello di Amministrazione centrale e/o regionale ad es. legge, decreto, provvedimento o qualsiasi altra forma che l'Amministrazione titolare del Programma ritenga opportuno). In ogni caso la decisione formale di designazione deve essere in una forma definitiva e adottata dall'Amministrazione titolare del Programma sulla base del parere dell'AdA. Il riferimento a tale documento dovrà essere inserito sul sistema SFC 2014 al momento

<sup>22</sup> Cfr. Accordo di Partenariato, Allegato II "Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020", paragrafo 1.4.3, p. 10.

<sup>23</sup> Cfr. Accordo di Partenariato, Allegato II "Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020", paragrafo 1.1, p. 2.





della notifica alla Commissione.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'importo complessivo del sostegno fornito dai Fondi o dal FEAMP a un Programma Operativo sia superiore rispettivamente a 250 milioni di Euro o 100 milioni di Euro, entro un mese dalla predetta notificazione della designazione di AdG e AdC, la Commissione può richiedere, sulla base di una valutazione dei rischi, ai sensi dell'art.124 (3) del Reg. (UE) n. 1303/2013, la relazione e il parere dell'AdA nonché la descrizione delle funzioni e delle procedure istituite per l'Autorità di Gestione ovvero per l'Autorità di Certificazione. La Commissione, a seguito della ricezione di tale documentazione, provvede all'analisi della stessa e formula eventuali osservazioni in merito ai documenti ricevuti entro il termine di due mesi dalla ricezione degli stessi; tale esame documentale, fatta salva l'applicazione dell'art. 83 del Reg. (UE) n. 1303/2013, non interrompe il trattamento delle domande di pagamento intermedio.

L'Amministrazione può, comunque, decidere di inviare alla Commissione il parere e la relazione, nel rispetto del termine perentorio di due mesi dalla notifica della designazione dell'Autorità di Gestione ovvero dell'Autorità di Certificazione, qualora il sostegno fornito dai Fondi o dal FEAMP a un Programma Operativo sia superiore rispettivamente a 250 milioni di Euro o 100 milioni di Euro e sussistano variazioni sostanziali nelle funzioni e nelle procedure dell'AdG e/o dell'AdC, rispetto al precedente periodo di programmazione. La Commissione provvede, quindi, all'analisi della documentazione pervenuta e formula eventuali osservazioni in merito ai documenti ricevuti entro il termine di tre mesi dalla ricezione degli stessi, secondo quanto previsto dall'art. 124 (4) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Infine si sottolinea che le Amministrazioni dovranno limitarsi ad inserire su SFC 2014 le informazioni richieste dal sistema. L'inserimento di ulteriori informazioni e/o documenti aggiuntivi, rispetto a quelli previsti, saranno considerate dalla Commissione una richiesta di valutazione della documentazione di designazione ai sensi dell'art. 124 (4) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

### **3.4. Termine della Designazione**

Ai sensi dell'art. 124 (1) del Reg. (UE) n. 1303/2013 l'Amministrazione titolare di Programma cui fa capo l'Autorità da nominare notifica alla Commissione la data e la forma delle designazioni dell'Autorità di Gestione e, se del caso, dell'Autorità di Certificazione, prima della presentazione della prima richiesta di pagamento intermedio alla Commissione.

Tuttavia, l'AdA dovrà concordare con l'AdG, AdC ed eventuali OI delle tempistiche congrue per lo svolgimento della procedura di valutazione della conformità dei sistemi di gestione e controllo ai criteri previsti dell'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013 descritta nei precedenti paragrafi.

Nella figura che segue è schematizzata la procedura di designazione.

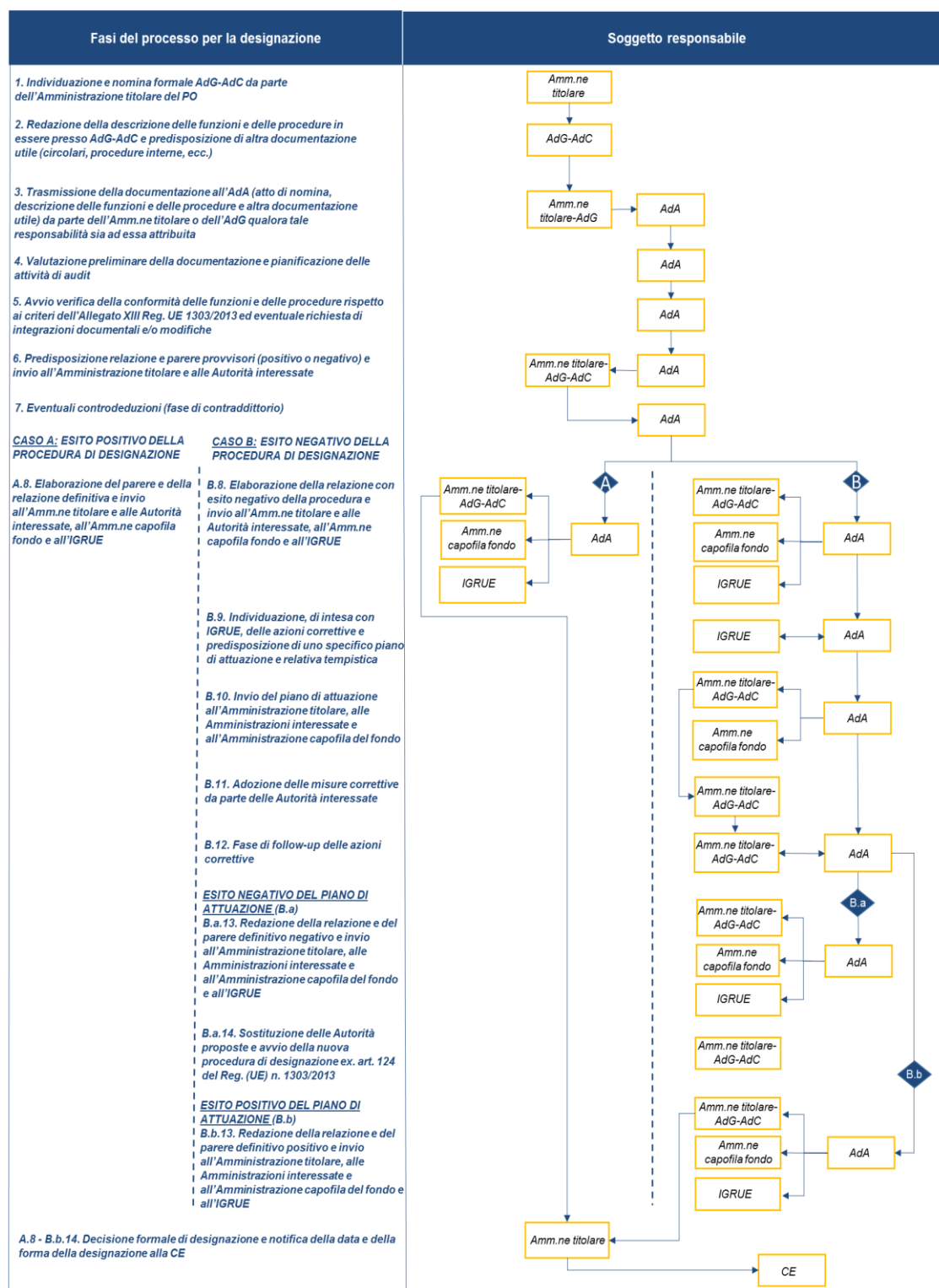


Figura 14: Fasi del processo di designazione



### **3.5. Monitoraggio “in itinere” del mantenimento dei requisiti di Designazione**

Il nuovo quadro normativo, in particolare l'art.124 (5) del Reg. (UE) n. 1303/2013, dispone che, qualora dai risultati dell'audit e del controllo emerga che le funzioni e le procedure non soddisfino più i criteri sanciti nell'Allegato XIII del citato Regolamento, debba essere fissato un periodo di prova nel corso del quale adottare apposite misure correttive da parte dell'Autorità oggetto di controllo.

Nel caso dell'Italia, così come indicato dall'Allegato II “Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020” dell'Accordo di Partenariato, oltre alla designazione, l'Autorità di Audit assicura la verifica del mantenimento dei criteri di designazione delle Autorità designate.

Qualora tale monitoraggio, che viene eseguito anche attraverso le concrete attività di audit di sistema, sulle operazioni e dei conti, avesse un esito negativo, dovuto al mancato mantenimento dei criteri di designazione, l'Autorità di Audit individua le necessarie azioni correttive e predispone uno specifico piano di attuazione e relativa tempistica, dandone comunicazione ai vertici dell'Amministrazione titolare del Programma e all'Amministrazione capofila del fondo per il tramite dell'IGRUE.

In particolare, è da sottolineare la Nota EGESIF 14-0010-final 18.12.2014 (Valutazione del Sistema di Gestione e Controllo), secondo la quale l'attività di audit darà attuazione alle disposizioni previste dall'articolo 124, paragrafo 5, del Reg. 1303/2013 relative all'obbligo di sorvegliare il rispetto dei criteri di designazione. Per facilitare tale compito, la medesima Nota EGESIF all'Allegato IV contiene una tabella di correlazione tra i criteri di designazione e i relativi requisiti principali. Tale tabella, oltre ad esser inclusa nella metodologia di audit deve, quindi, essere pienamente considerata all'atto della esecuzione degli audit dei sistemi e segnatamente ai risultati di questi ultimi ai fini del monitoraggio dei criteri di designazione.

Successivamente, l'IGRUE notifica alla Commissione le informazioni relative all'Autorità designata soggetta alle misure correttive nonché la durata del periodo disposto per l'adozione delle stesse, conformemente a quanto sancito dall'art. 124 (5) del Reg. (UE) n. 1303/2013. Nell'ipotesi in cui dalle verifiche effettuate dall'Autorità di Audit, ovvero da altri organismi di controllo previsti dalla normativa sui Fondi SIE, dovesse riscontrarsi la mancata disponibilità di personale sufficiente e qualificato per assolvere i compiti e le responsabilità delle Autorità/Organismi Intermedi esaminati, con il conseguente rischio del non corretto adempimento dei compiti previsti dalla normativa UE2014-2020, l'Amministrazione capofila del fondo, di intesa con IGRUE, in base a quanto indicato nell'Accordo di Partenariato<sup>24</sup>, definisce un apposito piano di rafforzamento tecnico amministrativo rivolto a superare le criticità. Sull'effettiva attuazione di tale piano di rafforzamento amministrativo vigila l'Autorità di Audit, riferendone anche nella Relazione Annuale di Controllo.

La notifica del periodo di prova così disposto non interrompe il trattamento delle domande di pagamento, fatta salva l'applicazione dell'art. 83 del citato Regolamento in materia di

<sup>24</sup> Cfr. Accordo di Partenariato, Allegato II “Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020”, paragrafo 1.1.1, p. 3.



interruzione dei termini di pagamento.

Al termine del periodo di prova, si possono profilare i seguenti casi:

- convalida della designazione: qualora si rilevi la corretta adozione di misure correttive tali da soddisfare i criteri previsti dall'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit ne dà comunicazione all'Amministrazione titolare del Programma, nonché all'Amministrazione capofila del Fondo per il tramite dell'IGRUE. Sarà, quindi, l'IGRUE a notificare alla Commissione la conclusione positiva del periodo di prova;
- revoca della designazione: qualora, alla scadenza del termine del periodo di prova non siano state attuate le misure correttive idonee a sanare le criticità emerse, l'Autorità di Audit ne dà comunicazione all'Amministrazione titolare del Programma, nonché all'Amministrazione capofila del fondo per il tramite dell'IGRUE.

L'Amministrazione capofila del fondo, d'intesa con l'IGRUE, promuove la sostituzione dell'Autorità inadempiente dandone comunicazione alla Commissione europea.

Una volta conclusa la procedura di revoca, l'Amministrazione responsabile provvederà a nominare una nuova AdG e/o AdC alla quale attribuire le relative funzioni. La procedura per la designazione del nuovo Organismo sarà la medesima prevista dall'art. 124 del Reg. (UE) n. 1303/2013 ovvero con la preparazione di una nuova descrizione delle funzioni e delle procedure in essere presso l'AdG e l'AdC e la verifica della conformità da parte dell'AdA<sup>25</sup>.

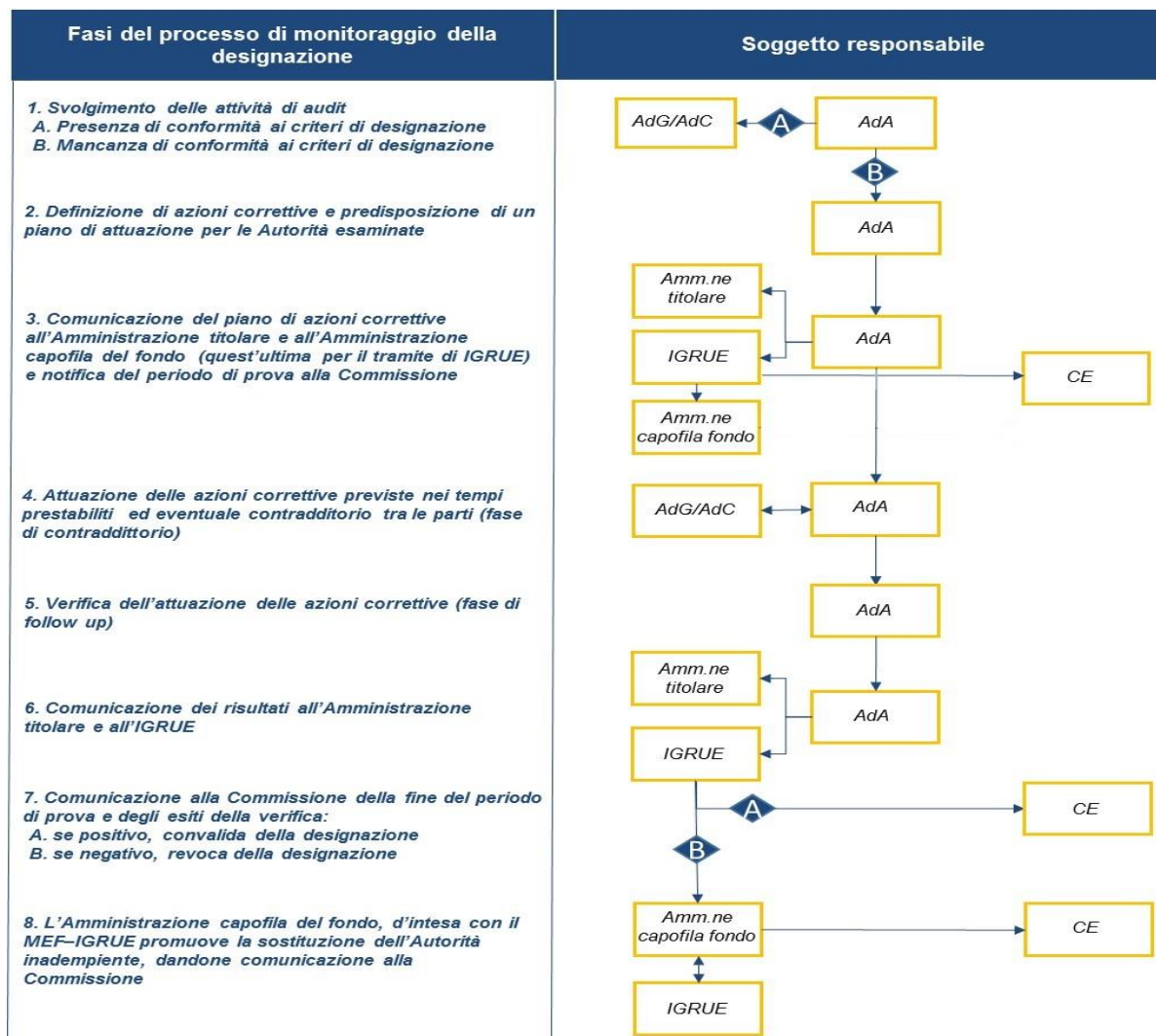
A titolo esemplificativo si riporta di seguito un diagramma di flusso relativo alla procedura di cui sopra.

---

<sup>25</sup> Cfr. "Guidance for the Commission and Member States on a common methodology for the assessment of management and control systems in the Member States", EGESIF 14-0010 final del 18.12.2014, paragrafo 2.10 p. 12



**Figura 15: Diagramma di flusso della verifica in itinere del mantenimento dei criteri di designazione**





## 4. La metodologia e le procedure di audit

### 4.1. La Strategia di audit 2014-2020

L'Autorità di Audit, ai sensi dell'art. 127 paragrafo 4 del Reg. (UE) n. 1303/2013, ha il compito di predisporre, entro otto mesi dall'approvazione del Programma Operativo, la propria Strategia di audit per lo svolgimento dell'attività di audit. In tale documento 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, al fine di garantire che tutti gli organi soggetti all'audit siano coinvolti e che il controllo avvenga uniformemente durante l'intera programmazione.

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 di ciascun esercizio, 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. 59, paragrafo 5 lettera a) e b) del Reg. finanziario e delle verifiche svolte a livello di Sistema di Gestione e Controllo e a livello di operazioni.

La Strategia di audit viene trasmessa alla Commissione, solo su richiesta da parte della stessa, e deve essere aggiornata e riesaminata con cadenza annuale a partire dal 2016 e fino al 2024 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.

Tali variazioni possono essere conseguenza di:

- **Modifiche nel Sistema di Gestione e Controllo, che possano avere effetti su:**
  - organizzazione dell'Autorità di Audit e degli organismi di audit;
  - funzioni e responsabilità dell'Autorità di Audit e/o di altri organismi di audit;
  - grado di indipendenza dell'Autorità di Audit dall'Autorità di Gestione e/o di Certificazione;
  - grado di indipendenza degli organismi di audit dall'Autorità di Gestione e/o di Certificazione;
  - modifica dell'Autorità di Gestione, dell'Autorità di Certificazione e degli Organismi Intermedi da sottoporre ad audit;
  - metodologia di audit con particolare riguardo alla valutazione dei rischi;
  - priorità e obiettivi di audit in conseguenza di una modifica della metodologia e dei risultati della valutazione dei rischi (questo elemento potrebbe comportare anche una modifica della calendarizzazione degli audit);
  - risultati dell'audit di sistema e del giudizio di affidabilità del Sistema di Gestione





- e Controllo;
- parametri di campionamento ed esecuzione degli audit sulle operazioni.
- azioni correttive di cui all'art. 124 (5) del Reg. (UE) n. 1303/2013 relative alla procedura di designazione, così come evidenziato nella Nota EGESIF 14-0011-02 final 27.08.2015.
- **Risultati delle attività di audit condotte, che possono avere effetti su:**
  - metodologia di audit con particolare riguardo alla valutazione dei rischi;
  - priorità e obiettivi di audit in conseguenza di una modifica della metodologia e dei risultati della valutazione dei rischi (questo elemento potrebbe comportare anche una modifica della calendarizzazione degli audit);
  - risultati dell'audit di sistema e del giudizio di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo;
  - parametri di campionamento ed esecuzione degli audit sulle operazioni.
- **Risultati dei controlli effettuati dall'Autorità di Gestione o di Certificazione che possano mettere in evidenza criticità con effetti su:**
  - metodologia di campionamento con riguardo alla scelta del metodo di campionamento in funzione di tassi di errore attesi diversi da quanto previsto in sede di prima elaborazione della Strategia;
  - esecuzione dell'audit sulle operazioni.
- **Risultati dei controlli effettuati da altri organismi di controllo, tra i quali la Commissione europea oppure la Corte dei Conti europea, che possano mettere in evidenza criticità relative al Sistema di Gestione e Controllo o alle operazioni con effetti su:**
  - metodologia di audit con particolare riguardo alla valutazione dei rischi;
  - priorità e obiettivi di audit in conseguenza di una modifica della metodologia e dei risultati della valutazione dei rischi (questo elemento potrebbe comportare anche una modifica della calendarizzazione degli audit);
  - risultati dell'audit di sistema e del giudizio di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo;
  - parametri di campionamento ed esecuzione degli audit sulle operazioni.
- **Risultati dei controlli effettuati dall'AdA sui conti relativi alle spese sostenute durante il periodo contabile di riferimento e sul riepilogo annuale delle relazioni finali di revisione contabile e dei controlli effettuati, ai sensi dell'art. 59, paragrafo 5, lettera a) e b) del Reg. finanziario, eseguiti:**
  - nel corso degli audit di sistema sull'AdC;
  - nel corso dell'esame dei Conti trasmessi dall'AdC ai fini dell'elaborazione del Parere annuale.
- **Qualunque altro evento ordinario o straordinario che possa in qualche modo**





**incidere su uno o più elementi della Strategia di audit:**

- modifica del quadro normativo nazionale;
- modifica delle risorse umane utilizzate nell'attività di audit in termini di auditor/giorni o di profili professionali.

L'eventuale aggiornamento della Strategia di audit deve essere inserito nel RAC, come previsto dalla *"Guidance for Member States on Annual Control Report and Audit Opinion"*<sup>26</sup>, riportando gli eventuali cambiamenti apportati alla Strategia di audit e le relative motivazioni.

Nel caso in cui si applichi un sistema comune di gestione e controllo a più Programmi Operativi, è possibile preparare un'unica Strategia di audit per i Programmi Operativi interessati che dovrà essere predisposta entro 8 mesi dall'approvazione dell'ultimo PO.

Inoltre, la documentazione relativa alla predisposizione, monitoraggio ed aggiornamento della Strategia di Audit deve essere conservata adeguatamente.

La struttura e i contenuti della Strategia di audit, per come delineati dall'Allegato VII del Reg. n. 207/2015 e dalla *"Guidance on Audit Strategy for Member State - Programming period 2014-2020"*<sup>27</sup>, evidenziano una stretta interdipendenza ed un forte condizionamento con le attività messe in pratica dall'AdA. La Strategia di audit è infatti un documento dinamico che deve necessariamente essere aggiornato in occasione dei risultati finali dell'attività di audit, ovvero in presenza di eventi di carattere straordinario, come sopra elencati. Tra gli aspetti fondamentali inclusi nella Strategia di audit vi è la pianificazione delle attività, ovvero:

- elenco delle attività da svolgere durante tutto il periodo di programmazione;
- piano pluriennale a medio termine;
- programma annuale che stabilisce i compiti specifici da svolgere nel corso del primo anno di attuazione della Strategia rispetto alla data di aggiornamento.

Da quanto su esposto emerge che all'interno della Strategia di audit l'AdA deve indicare le priorità dell'audit e gli obiettivi specifici in relazione al corrente *accounting year* e ai due successivi, evidenziando i collegamenti con l'attività di risk assessment.

Ulteriori dettagli relativi alla Strategia di audit possono essere rinvenuti nella Strategia di audit adottata dall'Autorità di Audit, nella *"Guidance on Audit Strategy for Member State - Programming period 2014-2020"*<sup>28</sup> e infine nello schema di Strategia di audit relativo ai PO 2014/2020 predisposto dall'IGRUE a beneficio delle Autorità di Audit<sup>29</sup>.

<sup>26</sup> Cfr. EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.

<sup>27</sup> Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

<sup>28</sup> Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

<sup>29</sup> Cfr. Schema IGRUE di Strategia di Audit, versione 1. del 26 novembre 2015.



#### 4.2. La pianificazione annuale dell'attività di audit

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

Per la programmazione annuale in cui si estrinseca, a sua volta, la programmazione pluriennale riportata nella Strategia di audit, l'AdA deve dotarsi di uno strumento di pianificazione adeguato e monitorare il raggiungimento degli obiettivi delineati entro le tempistiche stabilite. Nello specifico, deve predisporre un **"Memorandum di audit"** 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.

Si riporta in **Allegato 1** un **Modello di Audit Planning Memorandum**.

La pianificazione annuale prevede la definizione:

- 1) degli obiettivi e dell'estensione dell'audit;
- 2) del cronoprogramma.

Gli obiettivi dell'audit sono definiti 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.

L'estensione dell'incarico<sup>30</sup> individua, sulla base degli obiettivi definiti, i processi, le procedure e le operazioni che saranno esaminati.

Il cronoprogramma definisce le tempistiche entro cui gli obiettivi di audit devono essere realizzati.

Prima di dar corso alle verifiche, pertanto, è fondamentale l'attività di pianificazione ed organizzazione delle stesse. Tale attività si svolge anche attraverso degli incontri di team nell'Autorità di Audit finalizzati alla discussione (coerentemente con quanto prescritto dall'ISA 300 *Planning an Audit of Financial Statements*) dei seguenti aspetti:

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

La pianificazione dell'audit deve comprendere quanto meno le informazioni indicate nella tabella sottostante.

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

<sup>30</sup> Standard IIA 2220 – Ambito di copertura.



**orizzontali**

Autorità, Organismi o specifiche aree tematiche che dovranno essere controllate	N. CCI	Importo approvato in milioni di euro	Organism o responsa bile dell'audit	Risultato della valutazio ne del rischio	2015 Obiettivo ed ambito dell'audit	2016 Obiettivo ed ambito dell'audit	2017 Obiettivo ed ambito dell'audit
AdG			AdA	-	System audit	System audit	System audit
AdC			AdA	-	System audit	System audit	System audit
OI			AdA	-	System audit		
Aspetto orizzontale			AdA	-			
OI			AdA	-	System audit		
Aspetto orizzontale			AdA	-			

L'aggiornamento della Strategia di audit si basa invece sui risultati dell'analisi dei rischi effettuata sulla base dei fattori descritti nei paragrafi 2.1 e 2.2 della Strategia adottata che portano all'individuazione di priorità di audit che andranno documentate nell'apposita tabella di pianificazione. Gli esiti degli audit o la sopravvenienza di atti/fatti nuovi (es. variazioni Si.Ge.Co, audit CE - ECA) dovranno esseri inclusi nel processo di aggiornamento della Strategia. Nella figura sottostante è riportato il processo di aggiornamento della Strategia di audit.

**Figura 16: Processo di aggiornamento della Strategia di audit**





## Gli audit dei sistemi

### 4.2.1. La valutazione del rischio

La normativa dell'UE, analogamente a quanto accaduto per il precedente periodo di programmazione, pone enfasi, anche per la Programmazione 2014-2020, 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. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013, 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, che sarà definita in relazione ai principali rischi rilevati in sede di valutazione. .

La valutazione dei rischi è eseguita dall'Autorità di Audit *prima facie* in sede di predisposizione della Strategia di audit, la quale illustra la connessione tra i risultati di tale valutazione e la pianificazione dell'attività di audit di sistema.

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

*L'analisi del rischio è un esercizio continuo e, pertanto, va riesaminato su base annuale e comunque in ogni caso in cui si verifichino eventi che determinano una modifica della Strategia di audit del relativo Programma Operativo.*

La **Nota EGESIF 14-0011-02 final**<sup>31</sup>, nel fornire indicazioni alle Autorità di Audit sull'elaborazione della Strategia di audit, propone 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 metodologia di valutazione del rischio esposta nella suddetta Nota EGESIF, seppur rappresenti una prassi raccomandata, non costituisce l'unica ammissibile, soprattutto per i sistemi di piccole dimensioni.

L'IGRUE a tal proposito ha elaborato una **metodologia nazionale, disponibile sul sistema informativo MyAudit**, che include alcuni approfondimenti e alcune variazioni metodologiche rispetto alla metodologia proposta dalla citata Nota EGESIF (es. modifica

<sup>31</sup> Nota EGESIF 14-0011-02 final Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit

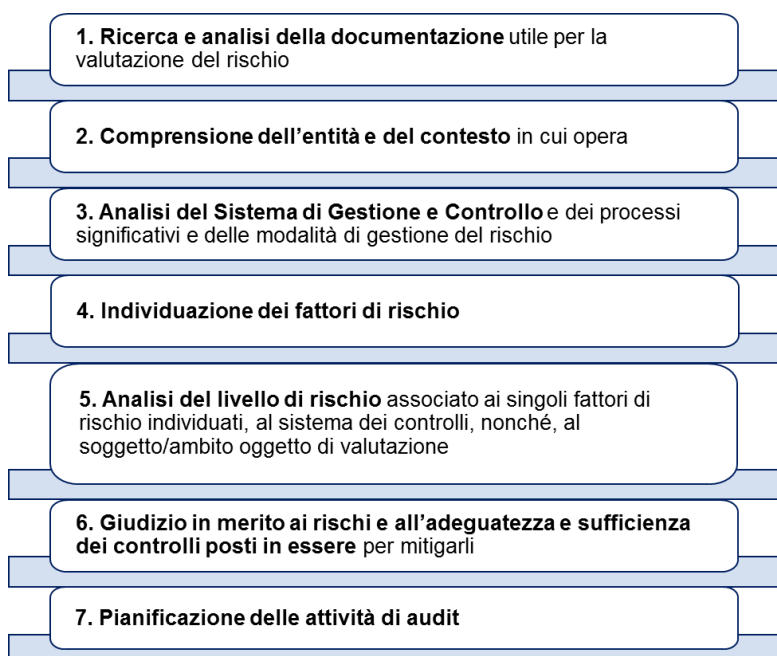


del metodo di calcolo del c.d. “*Risk score*”; cfr. infra).

Ciascuna Autorità di Audit, in base alle specificità dei Programmi di competenza, potrà quindi adottare la metodologia raccomandata dalla Nota EGESIF 14-0011-02 o la metodologia elaborata a livello nazionale; entrambe tali metodologie sono quindi rappresentate nel presente paragrafo.

In entrambi i casi, la realizzazione della valutazione del rischio prevede diverse attività, riportate nella figura che segue e descritte più in dettaglio nel prosieguo del presente paragrafo.

**Figura 17: La valutazione del rischio**



#### **i. Ricerca e analisi della documentazione utile per la valutazione del rischio**

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

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



**Tabella 11: Documentazione utile per la valutazione del rischio**

Documentazione utile per la valutazione del rischio
– Descrizione dei Sistemi di gestione e controllo
– Piste di controllo
– Relazione annuali di controllo e Pareri di audit relativi ai precedenti periodi contabili
– Rapporti di audit della Commissione europea
– Informazioni deducibili dai controlli condotti dall'Autorità di Certificazione
– 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. 74, comma 3 del Reg. (UE) n. 1303/2013)
– Sistema di sorveglianza
– Vari documenti a seconda della specificità locali
– Valutazione del Rischio eseguita per il precedente periodo contabile
– Parere e Relazione sulla conformità delle Autorità del Programma ai criteri di designazione definiti nell'Allegato XIII del Regolamento (UE) n. 1303/2013

**ii. 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.

Si precisa, che l'AdA dovrà tenere in considerazione anche degli esiti della verifica sulla conformità di Autorità di Gestione e Certificazione ai criteri stabiliti dall'Allegato XIII del Reg. (UE) n. 1303/2013, così come elaborata in sede di designazione.

**iii. 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, dall'Autorità di Certificazione e dagli Organismi Intermedi.

Come evidenziato al Paragrafo 5.1, l'auditor accerta inoltre l'esistenza di eventuali cambiamenti al Sistema di Gestione e Controllo in essere rispetto a quanto indicato nella Descrizione del Sistema di Gestione e Controllo approvata in sede di Designazione delle



Autorità e degli Organismi Intermedi del Programma.

*In presenza, ad esempio, di un atto di riorganizzazione degli uffici/servizi presso i quali è incardinata l'AdG è opportuno rivalutare i rischi connessi al Sistema di Gestione e Controllo al fine di valutare, a titolo esemplificativo, il rischio relativo a possibili cambiamenti in merito all'indipendenza e alla separatezza delle funzioni.*

#### iv. Individuazione dei fattori di rischio

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

**Figura 18: I fattori di rischio**



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





**Figura 19: I fattori di rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02**

Fattori di Rischio Intrinseci (IR)	Fattori Rischi di Controllo (CR)
<ol style="list-style-type: none"><li>1. Importo dei Bilanci</li><li>2. Complessità della struttura organizzativa</li><li>3. Complessità delle norme e delle procedure</li><li>4. Ampia varietà delle operazioni complesse</li><li>5. Beneficiari a rischio finanziario</li><li>6. Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave</li></ol>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Grado di cambiamento dal 200 - 2013</li><li>2. Qualità dei controlli interni articolati in funzione dei Requisiti Chiave, per ogni Autorità/OI, come definiti dalla Nota EGESIF n. 14-0010</li></ol>

In caso di adozione della **metodologia nazionale** disponibile sul sistema informativo MyAudit, i fattori di rischio intrinseci sono identici a quelli previsti dalla metodologia di cui alla Nota EGESIF 14-0011-02, mentre i fattori di rischio di controllo tengono in considerazione i Requisiti Chiave di cui alla Nota EGESIF 14-0010 (cfr. par. 4.3.2), differenziati in funzione della tipologia di organismo in esame (AdG, AdC e relativi Organismi delegati), oltre alla possibilità di prevedere fattori di rischio di controllo specifici per i Programmi in esame.

**Figura 20: I fattori di rischio secondo la metodologia nazionale**

Fattori Rischi di Controllo per AdG e O.I. AdG	Fattori Rischi di Controllo per AdC e O.I. AdC
<ol style="list-style-type: none"><li>1. Requisiti chiave dall' 1 all'8</li><li>2. Valutazione Rischio Specifico (Scelta libera)</li></ol>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Requisiti chiave dal 9 al 13</li><li>2. Valutazione Rischio Specifico (Scelta libera)</li></ol>

In entrambi i casi, si forniscono di seguito alcuni aspetti da considerare:

- la complessità della struttura organizzativa può essere connessa numero di attori/Organismi Intermedi coinvolti e/o alle loro interrelazioni (a esempio, potrebbero verificarsi casi in cui, un'AdG con una struttura di piccole dimensioni è responsabile della supervisione di più Organismi Intermedi, oppure una nuova AdG è responsabile della supervisione di Organismi Intermedi esperti che, di fatto, gestiscono il Programma);
- 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 rischiosità dei Beneficiari può dipendere dalla mancanza di esperienza nell'attuazione di progettualità inerenti lo specifico Programma e/o Fondo, dalla complessità o limitata conoscenza della relativa normativa, o, a esempio, da un elevato tasso di errore associato ai Beneficiari in esame nel corso di precedenti audit.

La situazione specifica applicabile a ciascun Programma deve essere 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 deve inoltre essere eseguita tenendo conto del processo di valutazione della conformità ai criteri di designazione delle Autorità e Organismi del Programma e dei precedenti audit di sistema (in fase iniziale è possibile anche tenere conto delle risultanze degli audit per il periodo 2007 – 2013).

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

Il livello di rischio intrinseco viene misurato sia in termini di **impatto** sul raggiungimento degli obiettivi dell'intervento, sia in termini di **probabilità o frequenza**<sup>32</sup> del rischio stesso.

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

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

Impatto del rischio intrinseco o inerente			
<b>Definizione</b>	L'impatto o la gravità del rischio è il livello con cui il manifestarsi del rischio può influenzare il raggiungimento degli obiettivi dell'intervento.		
<b>Livello</b>	<b>Significato</b>		<b>Esempio</b>
<b>ALTO</b>	Impatto	significativo	sul – Irregolare rendicontazione alla Commissione

<sup>32</sup> "La probabilità è definita come "rapporto tra il numero dei casi favorevoli e il numero dei casi possibili, purché siano tutti ugualmente probabili" (definizione classica), oppure come "limite della frequenza (relativa) dei successi, quando il numero delle prove tende all'infinito" (impostazione frequentista), o come "grado di fiducia che una persona ha nel verificarsi dell'evento" (impostazione soggettiva - Daniele Bernoulli)" (Giorgio Dall'Aglio, Calcolo delle probabilità, ed. Zanichelli). La probabilità di un evento è, dunque, il prezzo che un individuo ritiene equo pagare per ricevere 1 se l'evento si verifica e 0 se l'evento non si verifica.



Impatto del rischio intrinseco o inerente		
	raggiungimento degli obiettivi strategici dell'Intervento	<i>europea;</i> – Frodi / irregolarità sistematiche; – Problemi di carattere giudiziario; – Perdita di fondi.
<b>MEDIO</b>	Inefficienza nelle normali Operazioni con un effetto limitato sul raggiungimento della Strategia e degli obiettivi definiti	– Interruzioni o significative inefficienze nei processi; – Problemi temporanei di qualità del servizio; – Inefficienze nei flussi e nelle Operazioni; – Irregolarità isolate.
<b>BASSO/NON RILEVANTE</b>	Nessun impatto concreto sulla Strategia o sugli obiettivi definiti	

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

Valutazione della probabilità del rischio intrinseco o inerente		
<b>Definizione</b>	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 (giudizio professionale).	
<b>Livello</b>	<b>Significato</b>	<b>Esempio</b>
<b>ALTO</b>	E' molto probabile che il rischio si verifichi più di una volta durante l'attuazione dell'Operazione/PO	– Tempi di istruttoria troppo lunghi; – Disallineamento tra i criteri di valutazione utilizzati nella scelta dei Beneficiari; – Procedure e strumenti non adeguate per prevenire i casi di frode; – Irregolarità sistemiche.
<b>MEDIO</b>	Vi è la possibilità che il rischio si verifichi in maniera occasionale durante l'attuazione dell'Operazione/PO	– Carenze temporanee nella corretta implementazione dei processi e procedure; – Mancato rispetto della normativa in materia di appalti pubblici, pubblicità, pari opportunità ecc.
<b>BASSO</b>	Appare improbabile che il rischio si verifichi durante l'attuazione dell'Operazione/PO	

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

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

Matrice di rischio in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02			
Impatto del rischio per probabilità	Probabilità bassa	Probabilità Media	Probabilità Alta
Impatto Alto	M	A	A
Impatto medio	M	M	A
Impatto basso non	B	M	M



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

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

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

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

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

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

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

Per quanto riguarda il rischio di controllo, l'analisi verte sui controlli attuati a presidio dei rischi inerenti e sull'efficacia del controllo stesso.

Anche per il rischio di controllo, la Nota EGESIF 14-0011-02 prevede che sia adottata una scala di valori che garantisca un punteggio massimo totale per il rischio di controllo pari al 100%.

A titolo esemplificativo, con n. 2 fattori di rischio di controllo, l'auditor potrebbe adottare la



seguente scala di valori: Alto 50%; Medio 25%; Basso 12,5%, secondo la tabella che segue.

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

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

Tenuto conto dell'esperienza di audit maturata nell'ambito della precedente programmazione 2007-2013 e delle piste di controllo e dei documenti relativi a organizzazione e procedure adottati dalle diverse Autorità/Organismi del Programma, l'auditor potrà svolgere la valutazione sui fattori di rischio di controllo prendendo in esame i seguenti aspetti:

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

In caso di adozione della **metodologia nazionale** disponibile sul Sistema MyAudit, la scala dei possibili impatti dei rischi analizzati dall'auditor è maggiormente dettagliata, come emerge dalle matrici del rischio che seguono.

**Tabelle 17 a e b: Matrici di rischio intrinseco e di controllo in caso di adozione della metodologia**



nazionale

Matrice di rischio intrinseco						
Impatto rischio probabilità	del per	Probabilità Bassa	Probabilità Medio Bassa	Probabilità Media	Probabilità Medio Alta	Probabilità Alta
Impatto Alto		M	MA	MA	A	A
Impatto Medio	Alto	M	M	MA	MA	A
Impatto Medio		MB	MB	M	MA	MA
Impatto Medio	Basso	MB	MB	MB	M	M
Impatto Basso		B	MB	MB	M	M

Matrice di rischio di controllo						
Impatto rischio probabilità	del per	Probabilità Bassa	Probabilità Medio Bassa	Probabilità Media	Probabilità Medio Alta	Probabilità Alta
Impatto Alto		MA	MA	MA	A	A
Impatto Medio	Alto	MB	MA	MA	MA	A
Impatto Medio	Basso	MB	MB	MB	MB	MA
Impatto Basso		B	MB	MB	MB	MB

Anche nel caso della metodologia nazionale, a ciascuna delle classi di rischio intrinseco, l'auditor associa differenti valori, in questo caso espressi in valori assoluti (non in valori percentuali), secondo la gradazione di cui alle tabelle che seguono.

Tabelle 18 a e b: Il livello di rischio in caso di adozione della metodologia nazionale

Quantificazione del livello di rischio intrinseco	
Livello di rischio	Quantificazione del rischio
A - Alto	1
MA – Medio-Alto	0,8
M – Medio	0,6
MB – Medio-basso	0,45
B - Basso	0,3

Quantificazione del livello di rischio di controllo	
Livello di rischio	Quantificazione del rischio
A - Alto	1
MA – Medio-Alto	0,8
MB – Medio-basso	0,45
B - Basso	0,3



Nel caso di adozione della metodologia nazionale, il Rischio Intrinseco (IR) è dato dalla somma dei prodotti di ciascun Valore del Rischio Intrinseco (VRI) di cui sopra, per il rispettivo Peso (P) (stabilito dall'utente sul sistema MyAudit), moltiplicato per 100.

$$IR = \sum (VRI * P) * 100$$

Il Rischio di Controllo ( CR ) è invece dato dalla somma dei prodotti di ciascun Valore del Rischio di Controllo (VRC) di cui sopra, per il rispettivo Peso (P) (stabilito dall'utente sul sistema MyAudit), moltiplicato per 100.

$$CR = \sum (VRC * P) * 100$$

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

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

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

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

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

**Figura 21: Tabella di valutazione del rischio in caso di adozione della metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02**





Programma CCI	Organismo (o area del programma/ misura, ecc)	I fattori di rischio inerenti							Punteggio totale per il rischio inerente (massimo: 100%)	I fattori di rischio di controllo				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 insufficienti e / o mancanza di competenze in settori chiave	...		Grado di cambiamento dal 2007-2013	Qualità dei controlli interni (requisiti fondamentali di orientamento sulla valutazione della SGC negli Stati Membri)	...	...		
2014xy	AdG										e.g. M.1	...	...	M.8	
	OI														
	AdC														

### Un esempio di valutazione del rischio

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

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

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

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

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

**PUNTEGGIO TOTALE RISCHIO INTRINSECO 62,50%**

FATTORI DI RISCHIO DI CONTROLLO	B	M	A	IR
Grado di cambiamento dal 2007-2013		X		50%

**PUNTEGGIO TOTALE RISCHIO DI CONTROLLO 50%**

Nel caso portato ad esempio il *Risk score* sarà pari a:  $62,50\% \times 50/100 = 31,25\%$ .

#### vii. Pianificazione delle attività di audit



Sulla base dei risultati ottenuti a seguito della valutazione del rischio associato a ciascun soggetto/oggetto da verificare, l'auditor 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.

#### **4.2.2. La valutazione di affidabilità del sistema**

Ai sensi dell'articolo 127 paragrafo 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit deve garantire che vengano condotte attività di audit per verificare l'efficace funzionamento del Sistema di gestione e Controllo (Si.Ge.Co.) del Programma Operativo, o audit di sistema.

Come riepilogato di seguito, la realizzazione di tali attività di audit include tre fasi di attività: la fase di pianificazione delle attività di audit, la fase di esecuzione vera e propria degli audit di sistema e la fase di valutazione dell'affidabilità del sistema, o fase conclusiva nella quale l'Autorità di Audit trae le proprie conclusioni sul livello di efficacia del funzionamento del Sistema di gestione e Controllo del PO in esame.

##### **Fase 1 - Pianificazione delle attività di audit**

Sulla base dei risultati ottenuti a seguito della valutazione del rischio associato a ciascun soggetto/oggetto di audit, l'AdA procede alla pianificazione delle attività di audit di sistema.

Come raccomandato dalla Nota EGESIF 14-0011-02, Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit, gli audit di sistema devono essere effettuati a partire dal primo anno di attuazione del Programma Operativo, a seguito della designazione dell'AdG e AdC e, successivamente, in relazione a ogni periodo contabile. L'ambito di applicazione dei primi audit dei sistemi dovrebbe tener conto dell'attività svolta dall'AdA in fase di designazione e concentrarsi, in particolare, sulle entità e aree di maggior rischio.

Più in generale, gli audit di sistema devono interessare tutte le Autorità, compresi eventuali Organismi Intermedi, e le funzioni incluse nel Si.Ge.Co. del Programma, almeno una volta durante il periodo di programmazione.

Con riferimento ai Programmi che attuano l'Obiettivo Cooperazione Territoriale Europea (CTE), l'audit di sistema dovrebbe estendersi a tutti gli organismi coinvolti, in tutti gli Stati membri responsabili di un dato Programma, ivi compresi i controllori di cui all'articolo 23, comma 4 del Reg. (UE) n. 1299/2013.

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

Inoltre, l'AdA può pianificare di svolgere degli **audit di sistema mirati ad aree tematiche specifiche**, in particolare quelle raccomandate dalla Nota EGESIF 14-0011-02, riepilogati nella tabella che segue.



Tabella 19: Audit di sistema tematici

Audit di sistema tematici raccomandati dalla Nota EGESIF 14-0011-02	
Misure antifrode	▪ Attuazione delle misure antifrode efficaci e proporzionate, sostenute da una valutazione del rischio di frode, ai sensi dell'art. 125, comma 4 lett. c), del Reg. (UE) n. 1303/2013 (cfr. par. 4.3.3)
Strumenti Finanziari	▪ Qualità della scelta dei progetti e delle verifiche amministrative e in loco, ex art. 125, comma 5 del Reg. (UE) n. 1303/2013, in relazione all'attuazione degli Strumenti Finanziari
Verifiche di gestione	▪ Qualità delle verifiche amministrative e in loco, ex art. 125, comma 5 del Reg. (UE) n. 1303/2013, anche in relazione al rispetto delle norme in materia di appalti pubblici, aiuti di Stato, requisiti ambientali, pari opportunità
Dati e target	▪ Affidabilità dei dati relativi a indicatori e <i>target</i> intermedi e ai progressi compiuti dal Programma Operativo nel conseguimento degli obiettivi stabiliti dall'AdG, ex art. 125, comma 2 lett. a) del Reg. (UE) n. 1303/2013 (cfr. par. 4.3.4)
Sistemi informativi	▪ Funzionamento e sicurezza dei sistemi informatizzati e loro collegamento con il sistema SFC2014
Ritiri e recuperi	▪ Rendicontazione degli importi ritirati e recuperati

In **Allegato 1** si riporta un **Modello di Audit Planning Memorandum**, volto a facilitare e documentare la fase di pianificazione delle attività di audit.

### **Fase 2 - Esecuzione degli audit di sistema**

Gli audit di sistema devono essere svolti regolarmente e tempestivamente nel corso dell'anno, in vista della presentazione del Parere annuale di audit e in linea con i seguenti orientamenti, che la Nota EGESIF 14-0011 del 27/08/2015 fornisce al riguardo:

- in relazione all'analisi del Si.Ge.Co. e alla valutazione del rischio effettuata, l'AdA può decidere di svolgere gli audit di sistema per Programma o per Si.Ge.Co.;
- l'AdA deve analizzare almeno tutti i Requisiti Chiave "essenziali" (cfr. infra) nel corso del primo anno di attuazione del PO (con successivi audit di follow up ogni anno);
- l'AdA dovrebbe avere checklist di controllo e programmi di lavoro adattati ai propri audit dei sistemi, per garantire che tutti i requisiti e le procedure chiave siano coperti tramite audit completi e di follow up, così da poter trarre conclusioni sul funzionamento del Si.Ge.Co. fin dalla prima RAC;



- l'AdA deve inoltre valutare l'opportunità di integrare le proprie attività di audit con audit tematici sui restanti Requisiti Chiave e su requisiti particolari, in particolare laddove il rischio sia ritenuto sistemico. Gli audit dei sistemi relativi a specifiche aree tematiche riguardano infatti uno o due Requisiti Chiave per un gruppo di entità e di Programmi, al fine di valutare un rischio orizzontale per la popolazione in esame in relazione a specifiche questioni correlate a tali Requisiti.

L'audit di sistema, avendo come obiettivo quello di consentire all'AdA di trarre conclusioni attendibili sul corretto ed efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo, deve prendere in esame in particolare i seguenti aspetti:

- l'assetto organizzativo delle Autorità/Organismi Intermedi sottoposti ad audit;
- le procedure di selezione delle operazioni;
- l'informativa ai Beneficiari;
- i sistemi di conservazione di tutti i documenti relativi alle spese e agli audit;
- i sistemi di raccolta, registrazione e conservazione dei dati ai fini del monitoraggio;
- la gestione finanziaria, le verifiche e l'attuazione degli esiti di audit,
- l'attuazione di misure antifrode efficaci e proporzionate;
- le verifiche di gestione (verifiche amministrative e verifiche in loco);
- le procedure per il trattamento delle Domande di pagamento presentate dai Beneficiari;
- le procedure per la stesura della Dichiarazione di gestione e del Resoconto annuale dei controlli effettuati;
- la tenuta di una contabilità informatizzata delle spese dichiarate alla Commissione Europea e del corrispondente contributo pubblico versato ai Beneficiari;
- la contabilizzazione degli importi recuperabili, recuperati e ritirati;
- le procedure per la compilazione e la certificazione della completezza, accuratezza e veridicità dei conti del Programma Operativo.

Nel corso degli audit, l'Autorità di Audit terrà inoltre conto alle osservazioni della Commissione e da 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.

Nel caso in cui, durante l'attuazione del Programma o dei Programmi, il Si.Ge.Co. subisca modifiche sostanziali, l'AdA dovrebbe eseguire un nuovo audit dei sistemi sul Si.Ge.Co., ricomprendendo i nuovi aspetti e aggiornando, di conseguenza, la valutazione del rischio.

Gli audit di sistema hanno ad oggetto, per ciascuna Autorità/Organismi sottoposti a verifica, i **Requisiti Chiave** (di seguito RC), di cui all'Allegato IV del Regolamento (UE) n. 480/2014 e alla Nota EGESIF 14-0010 del 18/12/2014 (Linee Guida per la Commissione e gli Stati membri su una metodologia comune per la valutazione dei Sistemi di Gestione e Controllo negli Stati membri), di seguito riepilogati.

**Tabella 20: Requisiti Chiave**

#### **Requisiti Chiave, o requisiti fondamentali dei Sistemi di Gestione e Controllo**



RC oggetto di verifica per Autorità di Gestione/OO.II.	Campo di applicazione
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	Ambiente di controllo interno
RC 2. Selezione appropriata delle operazioni	Attività di gestione e controllo
RC 3. Informazioni adeguate ai beneficiari sulle condizioni applicabili in relazione alle operazioni selezionate	Attività di gestione e controllo/Sorveglianza
RC 4. Verifiche di gestione adeguate	Attività di gestione e controllo
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	Attività di gestione e controllo/Sorveglianza
RC 6. Sistema affidabile di raccolta, registrazione e conservazione dei dati a fini di monitoraggio, valutazione, gestione finanziaria, verifica e audit, collegato anche ai sistemi per lo scambio elettronico di dati con i Beneficiari	Attività di gestione e controllo/Sorveglianza
RC 7. Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate	Attività di gestione e controllo
RC 8. Procedure appropriate per preparare la dichiarazione di gestione e il riepilogo annuale delle relazioni finali di audit e dei controlli effettuati	Attività di gestione e controllo
RC oggetto di verifica per Autorità di Certificazione/OO.II.	Campo di applicazione
RC 9. 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	Ambiente di controllo interno
RC 10. Procedure appropriate per la compilazione e la presentazione delle domande di pagamento	Attività di gestione e controllo/Sorveglianza
RC 11. Tenuta di una contabilità informatizzata adeguata delle spese dichiarate e del corrispondente contributo pubblico	Attività di gestione e controllo
RC 12. Contabilità appropriata e completa degli importi recuperabili, recuperati e ritirati	Attività di gestione e controllo
RC 13. Procedure appropriate per la compilazione e la certificazione della completezza, accuratezza e veridicità dei	Attività di gestione e controllo



Requisiti Chiave, o requisiti fondamentali dei Sistemi di Gestione e Controllo	
RC oggetto di verifica per Autorità di Gestione/OO.II.	Campo di applicazione
conti annuali	

L'Allegato II della Nota EGESIF n. 14-0010 individua inoltre, in relazione a ciascun Requisito Chiave e per Autorità, alcuni corrispondenti **"Criteri di Valutazione"**.

Nello specifico, gli RC (n. 8) applicabili all'AdG e ad eventuali OI, a cui l'AdG delega proprie funzioni, comprendono n. 36 Criteri di Valutazione, mentre gli RC (n. 5) applicabili all'AdC e ad eventuali OI, a cui sono l'AdC delega proprie funzioni, prevedono n. 18 Criteri di Valutazione.

Secondo le raccomandazioni della Nota EGESIF 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).

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



#### **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 sugli aspetti degli RC e 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>33</sup> (c.d. “*Walkthrough*”<sup>34</sup>).

### C. Incontri e interviste

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

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

Nell’ambito degli incontri i responsabili degli Organismi (o delle operazioni interessate) sono intervistati con l’ausilio di una checklist predisposta appositamente per l’audit di sistema, in coerenza con l’Allegato IV del Reg. (UE) n. 480/2014 e la citata Nota EGESIF 14-0010, “Linee Guida per la Commissione e gli Stati membri su una metodologia comune per la valutazione dei Sistemi di Gestione e Controllo negli Stati membri”. Tale checklist deve tenere conto delle conoscenze acquisite nella fase di lavoro preliminare.

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

La checklist costituisce la guida per l’esecuzione dell’audit di sistema; in tale checklist, l’auditor deve documentare gli elementi esaminati e gli eventuali aspetti critici individuati con dettaglio sufficiente a comprovare 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**.

In **Allegato 4** si riporta inoltre un **Modello di Verbale di sopralluogo 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 dovrà effettuare, nell’ambito dell’audit di sistema, dei test di conformità (o “**test sui controlli**” eseguiti). Tali test

<sup>33</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.).

<sup>34</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, al fine di comprenderne efficacemente il funzionamento e di cogliere eventuali *gap* o rilievi nel regolare svolgimento di tale procedura o processo.





dovranno essere eseguiti per un gruppo di progetti / operazioni / transazioni a livello dell'AdG, dell'AdC e dei rispettivi Organismi Intermedi, in relazione al Requisito Chiave da esaminare.

Laddove un gran numero di Organismi Intermedi operi nel quadro dello stesso Programma Operativo, l'AdA può valutare di selezionare un campione adeguato di Organismi Intermedi da sottoporre a test di conformità. Il campione di OI dovrebbe essere tuttavia individuato sulla base di un'adeguata valutazione dei rischi, tenendo conto di elementi quali: il profilo di rischio delle operazioni sotto la supervisione dell'OI, il volume dei fondi affidati all'OI, la complessità e/o la novità delle operazioni, le modifiche della struttura organizzativa, le competenze del personale, 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'AdC e nei rispettivi Manuali delle procedure.

I test di conformità, pertanto, hanno finalità differenti rispetto agli audit effettuati dall'AdA sulle operazioni cofinanziate dal PO, ex art. 27 del Reg.(UE) n. 480/2014. Tali test sono infatti parte integrante degli audit di sistema, contribuendo, insieme ad altri elementi qualitativi e alle altre procedure di audit, alla valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo del PO, determinante per la definizione dei parametri per il campionamento delle operazioni da sottoporre ad audit.

I test di conformità a livello dell'AdC e dei relativi OI possono, inoltre, contribuire alla revisione dei conti, ex articolo 29, comma 3, del Reg. (UE) 480/2014.

I test di conformità possono comprendere verifiche *walkthrough* dei fascicoli pertinenti<sup>35</sup>, conservati dalle Autorità interessate, colloqui con il personale e la verifica di un campione di transazioni<sup>36</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 può tenere in considerazione gli orientamenti contenuti nella Nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017 (*"Guidance on sampling methods for audit authorities.*

<sup>35</sup> Come indicato, la tecnica di c.d. *"Walkthrough"* prevede la ricostruzione dell'intero flusso logico e documentale della procedura/processo in esame, nel presente caso tramite l'analisi dei fascicoli contenenti la relativa documentazione.

<sup>36</sup> Come indicato, l'Autorità di Audit definisce le specifiche transazioni da esaminare in funzione del Requisito Chiave oggetto di audit (a esempio: spese certificate, verifiche amministrative, verifiche in loco, bandi e avvisi, ecc.).



*Programming periods 2007-2013 and 2014-2020*”), nella specifica sezione sulle tecniche di campionamento applicabili agli audit di sistema (Sezione 7.9).

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, piuttosto che sulla loro presenza, la selezione delle operazioni su cui eseguire i test di conformità potrebbe anche avvenire senza ricorrere ad un metodo statistico.

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

Nel caso in cui l’AdA opti per il ricorso ad un metodo di campionamento statistico, la Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 suggerisce 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.

Il campionamento per attributi si basa su un approccio binario, che consente di valutare due alternative categorie di giudizio (positivo/negativo, vero/falso) rispetto all’analisi di un fattore. Attraverso questo metodo le informazioni relative al campione vengono proiettate al fine di determinare a quale delle due alternative categorie di giudizio appartiene la popolazione.

Nell’applicazione di tale metodo pertanto è necessario stabilire in via preventiva i seguenti elementi:

- obiettivi del test: ad esempio, determinare entro quali limiti la frequenza dell’errore nella popolazione è compatibile con un livello di affidabilità del Sistema elevato;
- popolazione e unità di campionamento: ad esempio le fatture assegnate a un Programma;
- condizione di deviazione: questo è l’attributo che viene valutato, ad esempio la presenza di una firma sulle fatture assegnate a un’operazione all’interno di un Programma.

L’AdA procede quindi a calcolare la dimensione del campione sulla base della seguente formula:

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

dove:

**z**: è il coefficiente riconducibile al livello di confidenza;

**T**: è la tolleranza massima del tasso di deviazione stabilita dall’AdA (ad esempio il numero di firme mancanti nelle fatture in base alle quali il revisore ritiene che non vi siano problemi);

**p**: è il tasso di deviazione atteso nella popolazione. Tale valore viene stimato dall’AdA o ricondotto a quanto osservato in un campione preliminare. Si noti che il tasso di deviazione tollerabile dovrebbe essere superiore al tasso di deviazione atteso; se così non fosse, il



test di controllo evidenzierrebbe un livello di errore nella popolazione superiore al livello di tolleranza stabilito dall'AdA (ad esempio: se si prevede un tasso di errore del 10%, impostando un tasso di errore tollerabile del 5%).

Nel caso in cui l'AdA ritenga non necessario procedere alla definizione del campione attraverso un metodo statistico, si suggerisce in ogni caso di considerare alcuni fattori generali e, come richiamato, tenere conto degli *standard* di audit riconosciuti a livello internazionale (es. ISA 330, ISSAI 4100, ISSAI 1320, ISSAI 1450).

A titolo indicativo, si propone di seguito una tabella che riporta parametri mutuabili dall'AdA per determinare il numero dei progetti/operazioni minimo da testare in relazione alla popolazione complessiva.

**Tabella 21: Parametri per la numerosità del campione in caso di test di conformità**

Parametri per la numerosità del campione in caso di test di conformità	
Numero di progetti e operazioni presenti nella popolazione di riferimento	Numero minimo di progetti/operazioni da testare
1	1
da 2 a 4	2
da 5 a 12	da 2 a 5
da 13 a 52	5
fino a 250	20
oltre 250	25

Si riporta in **Allegato 3** un **Modello di Checklist per i test di conformità**. Si precisa che tale checklist è incentrata sulla fase di identificazione della popolazione di progetti / operazioni / transazioni dalla quale selezionare gli elementi da sottoporre a test e sulla effettiva selezione di tali test. Nel corso della realizzazione dei test di conformità, infatti, l'auditor esamina se, nel caso dello specifico progetto / operazione / transazione in esame, siano stati rispettati i Criteri di Valutazione dei Requisiti Chiave oggetto di test, applicando quindi al caso in esame i pertinenti punti di controllo della Checklist sugli audit di sistema precedentemente richiamata e riportata in Allegato 2. Come indicato un Modello di Verbale di sopralluogo per gli audit di sistema è riportato invece in Allegato 4.

Si sottolinea anche che, nel pianificare gli audit di sistema, l'AdA dovrebbe definire 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 dovrà provvedere all'estensione del campione allo scopo di verificare l'eventuale sistematicità delle carenze e valutarne la portata. Ai fini di tale valutazione, l'AdA deve tenere conto del legame tra le eccezioni rilevate e le categorie di valutazione di cui alla Nota EGESIF 14.0010 final.



Ad esempio, qualora l'AdA abbia testato i controlli relativi a un determinato RC (es. Adeguate procedure per la selezione delle operazioni), selezionando un campione di 20 operazioni (su una popolazione fino a 250 operazioni) e rilevato delle carenze per 8 operazioni su 20 (40%), può concludere che i controlli non sono stati svolti o risultano inefficaci nel rilevare e correggere le irregolarità. In tal caso, considerata l'alta percentuale di eccezioni rilevate, la valutazione dello specifico RC non potrà essere classificata come alta.

Si riporta di seguito una tabella che riporta soglie indicative, utilizzabili dall'AdA per definire le soglie di rilevanza negli audit di sistema, tenendo conto che nella valutazione finale dovranno essere presi in considerazione anche fattori qualitativi<sup>37</sup>.

**Tabella 22: Eccezioni in caso di test di conformità e Categorie di giudizio**

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

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

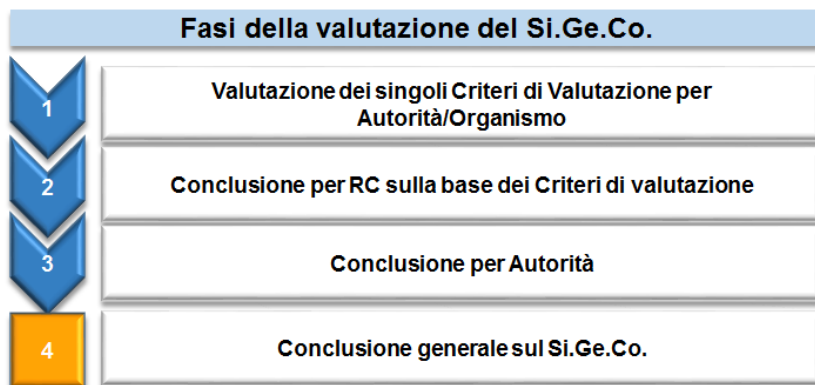
I risultati degli audit di sistema, comprensivi dei test di conformità, costituiscono la base della valutazione di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo, determinante per la definizione del livello di fiducia in base al quale calcolare il dimensionamento del campione di operazioni da sottoporre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

Secondo gli orientamenti di cui alla Nota EGESIF 14-0010 final, la valutazione dei Si.Ge.Co. risponde a una metodologia di valutazione per fasi, così come rappresentata nella figura che segue<sup>38</sup>.

**Figura 22: La valutazione del Sistema di Gestione e Controllo**

<sup>37</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

<sup>38</sup> Cfr. Linee guida per una metodologia comune per la valutazione dei Sistemi di gestione e controllo negli stati membri – Periodo di programmazione 2014/2020 – EGESIF 14-0010 final del 01/12/2014.



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

Per ciascuno *step*, l'AdA adotta le seguenti **Categorie di giudizio**, quali definite dalla Nota EGESIF 14-0010:

- **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 alcuni miglioramenti. Sono state riscontrate delle carenze. Tali carenze hanno un impatto moderato sul funzionamento dei requisiti principali/delle autorità e del sistema. Sono state formulate raccomandazioni che l'organismo sottoposto ad audit dovrà attuare*”;
- **Categoria 3. Funziona parzialmente.** “*Sono necessari miglioramenti sostanziali. Sono state riscontrate gravi carenze che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei Requisiti Chiave/delle Autorità/del sistema è significativo*”;
- **Categoria 4. Sostanzialmente non funziona.** “*Sono state riscontrate numerose carenze gravi e/o di vasta portata che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei requisiti principali/delle autorità/del sistema oggetto di valutazione è significativo; i requisiti fondamentali/le autorità/il sistema oggetto di valutazione funzionano male o non funzionano affatto*”.

In tutte le fasi del processo di valutazione l'AdA dovrà applicare il proprio giudizio professionale tenendo conto di ogni elemento probatorio a disposizione, tra cui in particolare: tutti gli elementi conoscitivi acquisiti nel corso dell'attività di audit, comprese le informazioni raccolte analizzando la Descrizione del Sistema di Gestione e Controllo, il Parere e la Relazione alla base delle designazioni delle Autorità di Gestione e Certificazione, i Manuali delle procedure, il funzionamento del Si.Ge.Co., le indagini o le



interviste condotte presso gli Organismi coinvolti nel Sistema di Gestione e Controllo, ....

L'AdA esprime quindi preliminarmente un **giudizio per singolo Criterio di Valutazione**.

Su tale base, l'AdA trae una **conclusione per Requisito Chiave**. Tale conclusione deve tenere conto, in particolare per i Requisiti principali<sup>39</sup>, dei seguenti aspetti:

- impatto del mancato rispetto, o del rispetto parziale, di uno specifico Criterio di Valutazione o Requisito Chiave sul rilevamento di errori o irregolarità e sul Sistema di Gestione e Controllo;
- eventualità che il mancato rispetto del Criterio di Valutazione o del Requisito Chiave possa aumentare la probabilità che eventuali spese illegittime o irregolari non vengano prevenute, rilevate e/o adeguatamente rettificate;
- orientamenti descritti nella Nota EGESIF 14-0010, come di seguito illustrati.

**Orientamenti di cui alla Nota EGESIF 14-0010,  
ai fini delle conclusioni per Requisito Chiave**

- *“Se uno o più criteri di valutazione rientrano nella categoria 3 o nella categoria 4, il revisore può ragionevolmente concludere che il requisito chiave non potrà essere classificato nella categoria 1 e, con tutta probabilità, nemmeno nella categoria 2”*
- *“Laddove la maggioranza dei criteri di valutazione appartiene alla stessa categoria, il revisore può ragionevolmente concludere che tale circostanza rappresenta un motivo valido per classificare anche il requisito fondamentale nella stessa categoria”*
- *“In generale, un requisito fondamentale non può essere classificato in una categoria superiore a quella assegnata al criterio che ha ottenuto la valutazione peggiore”, con la possibile eccezione dei criteri di valutazione 2.3, 2.5, 5.3, 11.3 e 13.5 (cfr. Linee guida su una metodologia comune per la valutazione dei Sistemi di Gestione e Controllo negli Stati membri, Nota EGESIF 14-0010 final del 18.12.14 paragrafo 2.2.2)*

L'AdA formula quindi una **conclusione in relazione a ciascuna Autorità (o Organismo)**, partendo dai risultati della valutazione di ciascun RC.

L'analisi dell'AdA dovrà risultare da una checklist di audit predisposta per ciascun Organismo sottoposto ad audit, in coerenza con l'Allegato IV del Reg. (UE) n. 480/2014 e la Nota EGESIF 14-0010.

Si riportano di seguito alcuni orientamenti al riguardo ex Nota EGESIF 14-0010.

**Orientamenti di cui alla Nota EGESIF 14-0010,  
ai fini delle conclusioni per Autorità / Organismo**

<sup>39</sup> Ovvero:

- per l'Autorità di Gestione, i Requisiti Chiave 2 (Selezione delle operazioni), 4 (Verifiche di gestione) e 5 (Pista di controllo dei documenti relativi alla spesa e agli audit);
- per l'Autorità di Certificazione, il Requisito Chiave 13 (Compilazione e certificazione dei conti annuali).





**Orientamenti di cui alla Nota EGESIF 14-0010,  
ai fini delle conclusioni per Autorità / Organismo**

- *“Ciascuno dei requisiti chiave deve essere valutato indipendentemente dagli altri requisiti chiave all'interno della stessa autorità. Ciò significa che una carenza riscontrata in uno dei requisiti chiave in un'autorità non può essere compensata da un altro requisito che funziona bene in seno alla stessa autorità. I controlli compensativi sono presi in considerazione soltanto a livello della valutazione generale del sistema”*
- *“Alcuni requisiti chiave sono essenziali per quanto riguarda la legittimità e la regolarità delle spese e il corretto funzionamento dell'autorità interessata. I criteri per determinare le carenze gravi come definite all'articolo 2, paragrafo 39, del RDC [Reg. (UE) n. 1303/2013] sono descritti all'articolo 30 del regolamento delegato [Reg. (UE) n. 480/2014] e riguardano:*
  - *AdG: requisiti chiave 2 (selezione delle operazioni), 4 (verifiche di gestione) e 5 (pista di controllo dei documenti relativi alla spesa e agli audit);*
  - *AdC: requisito chiave 13 (compilazione e certificazione dei conti annuali) (...)*”
- *“La classificazione nella categoria 1 o 2 dei sette requisiti chiave di cui al suddetto punto 2 inciderebbe positivamente sulla conclusione generale”*
- *“Qualora uno dei requisiti chiave di cui al suddetto punto 2 ovvero due o più degli altri requisiti chiave relativi a un'autorità siano classificati nelle categorie 3 o 4, l'autorità in questione non potrà essere complessivamente valutata come rientrante in una categoria superiore alla 3 o alla 4. In altri termini, la carenza riscontrata in un requisito chiave non può essere compensata dal fatto che gli altri requisiti chiave meno essenziali abbiano ottenuto una valutazione migliore”*
- *“Qualora talune funzioni siano state delegate agli OI, sarà necessaria un'ulteriore suddivisione degli allegati II e III e saranno applicati gli stessi criteri utilizzati nel caso dell'AdG/AdC, al fine di trarre una conclusione per OI e, sulla base di quest'ultima, formulare una conclusione generale per l'AdG o l'AdC”*

Nella fase finale, l'AdA deve considerare le conclusioni a cui è giunta per Autorità/Organismo controllato allo scopo di giungere alla **conclusione complessiva sul Sistema di Gestione e Controllo del Programma**, individuando 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.

Ad esempio, qualora l'AdA giunga alla conclusione che le verifiche effettuate dall'AdC siano incomplete o non abbastanza efficaci, ma che le verifiche di gestione da parte dell'AdG (o, in caso di delega, da parte degli OI) siano efficaci e di buona qualità, è possibile che tale fattore riduca il rischio di certificazione e trasmissione di spese irregolari alla Commissione Europea. Si noti che una buona valutazione del RC 4 (Verifiche di gestione adeguate) rappresenta una solida garanzia di efficace funzionamento del Sistema di Gestione e





Controllo contro eventuali irregolarità.

Tuttavia, l'AdA deve raccogliere adeguati elementi probanti sul corretto funzionamento dei **fattori di attenuazione o controlli compensativi** prima di tenerne conto ai fini delle valutazioni complessive. 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, con ragionevole certezza, l'efficacia del Sistema di Gestione e Controllo (per evitare irregolarità analoghe in futuro) e correggere le irregolarità individuate precedentemente mediante controlli a campione o verifiche di gestione (rettifiche finanziarie di spese precedentemente dichiarate).

Per la valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo si utilizzano le stesse Categorie applicate nelle fasi precedenti, al fine di garantire la coerenza dei risultati in tutte le fasi della procedura di valutazione del Sistema di Gestione e Controllo stesso.

Il modello dove riportare 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 è riportato di seguito.

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

Modello per la Conclusione generale per il Sistema di Gestione e Controllo				
Autorità verificata	Valutazione per Autorità (Categorie da 1 a 4)	Fattori attenuanti/ controlli compensativi con un'incidenza diretta sulla valutazione condotta a livello del sistema	Rischio residuo per la regolarità della spesa*	Conclusione generale per Sistema (Categorie da 1 a 4)
Autorità di Gestione				
Organismo Intermedio				
Autorità di Certificazione				
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 l'estrazione delle operazioni certificate da sottoporre ad audit delle operazioni.



---

In **Allegato 5** si riportano dei format di **Tabelle di valutazione per l'audit di sistema**, mentre in **Allegato 6** si riportano alcuni **Esempi di valutazione del Sistema di Gestione e Controllo**.

A conclusione dell'audit di sistema, l'AdA riporta all'interno di specifici Rapporti di controllo l'attività di audit svolta, le valutazioni operate, i risultati raggiunti, le eventuali carenze riscontrate e il relativo Piano di azione al fine di sanare tali carenze. L'**Allegato 7** fornisce un **Modello di Rapporto di audit di sistema**.

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.



#### **4.2.3. Le misure antifrode e la valutazione del rischio frode effettuata a cura dell'AdG e le verifiche dell'AdA**

L'AdG, ai sensi dell'art. 125, paragrafo 4, lettera c) del Reg. (UE) 1303/2013, deve istituire delle *"misure 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.

Per frode<sup>40</sup> si intende qualsiasi azione od omissione intenzionale relativa:

- *all'utilizzo o alla presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti cui consegue il percepimento o la ritenzione illecita di fondi provenienti dal bilancio generale delle Comunità europee o dai bilanci gestiti dalle Comunità europee o per conto di esse;*
- *alla mancata comunicazione di un'informazione in violazione di un obbligo specifico cui consegue lo stesso effetto;*
- *alla distrazione di tali fondi per fini diversi da quelli per cui essi sono stati inizialmente concessi".*

Per irregolarità si intende:

*"qualsiasi violazione di una disposizione del diritto comunitario derivante da un'azione o un'omissione di un operatore economico che abbia o possa avere come conseguenza un pregiudizio al bilancio generale delle Comunità o ai bilanci da queste gestite, attraverso la diminuzione o la soppressione di entrate provenienti da risorse proprie percepite direttamente per conto delle Comunità, ovvero una spesa indebita".*

Il termine "irregolarità" identifica un ampio concetto che copre le irregolarità, sia intenzionali che non, commesse da operatori economici.

Per corruzione<sup>41</sup> si intende:

*"l'abuso di potere (pubblico) ai fini di un profitto privato".*

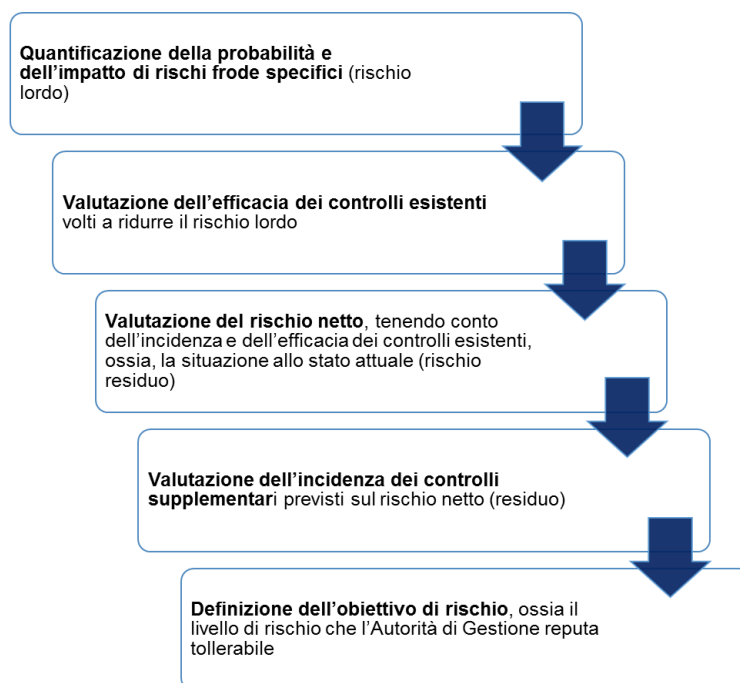
Nello specifico, prima di avviare l'attuazione dei Programmi, l'AdG deve svolgere un'analisi sui rischi di frode, valutando la probabilità e l'impatto dei rischi di frode rispetto ai principali processi di gestione dei Programmi.

Tale analisi deve essere svolta conformemente, agli orientamenti riportati nella Nota EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014 *"Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate"*, come indicato nella sottostante figura.

<sup>40</sup> Ai sensi della Convenzione elaborata in base all'art. K.3 del Trattato sull'Unione Europea relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità Europee – (GU C 316 del 27.11.1995, pag. 49).

<sup>41</sup> Cfr Artt. 318 ss. C.P.

**Figura 23: Autovalutazione del rischio di frode dell'AdG**



Per ciascun rischio specifico, l'obiettivo generale consiste nel valutare il rischio "lordo" che una particolare situazione di frode si verifichi e, successivamente, nell'individuare e valutare l'efficacia dei controlli esistenti volti a ridurre la probabilità che questi rischi di frode si verifichino o che non vengano individuati. Il risultato sarà la definizione di un rischio attuale "netto". Qualora tale rischio sia significativo o critico, sarà necessario attuare un piano di azione volto a migliorare i controlli e a ridurre ulteriormente l'esposizione dell'Amministrazione titolare di PO a ripercussioni negative (ad esempio, mettendo in atto appropriate misure efficaci e proporzionate supplementari suggerite dall'Allegato 2 della Nota "Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate"<sup>42</sup>).

L'AdA, fermo restando i compiti assegnati istituzionalmente ad altri organi dello Stato, deve comunque includere nell'audit un riscontro sulla valutazione dei rischi effettuata dall'AdG. In particolare, l'AdA deve riscontrare la corretta ponderazione degli elementi principali di approccio nella lotta alla frode.

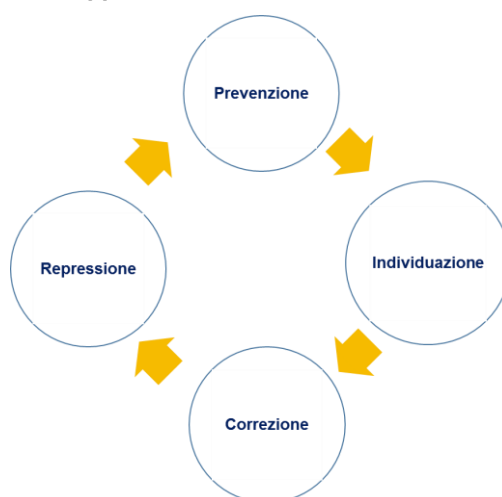
L'autovalutazione dei rischi di frode dovrebbe essere condotta ogni anno, oppure ogni due anni, in base a livello di rischio individuato. I risultati della valutazione dovranno essere approvati dall'AdG.

Inoltre, l'AdG dovrebbe sviluppare "un approccio strutturato nella lotta alla frode", basato sugli elementi principali riportati nella figura a seguire.

<sup>42</sup> Cfr. EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014.



**Figura 24: Elementi principali di “approccio nella lotta alla frode”**



L'associazione tra una valutazione approfondita dei rischi di frode e adeguate misure in materia di prevenzione, individuazione, correzione e repressione può permettere di ridurre notevolmente i rischi di frode ed essere un valido deterrente contro la frode<sup>43</sup>.

In tale ambito, l'AdA deve svolgere delle attività di audit finalizzate a verificare la conformità dell'AdG (e dei relativi organismi intermedi) all'articolo 125, paragrafo 4, lettera c), del Reg. (UE) n. 1303/2013, ovvero, a verificare l'istituzione di misure antifrode efficaci e proporzionate, sulla base dei rischi individuati. Infatti, l'obiettivo di tale audit è quello di verificare l'effettiva attuazione delle misure antifrode da parte dell'AdG e dei relativi Organismi Intermedi<sup>44</sup>.

Tale audit può essere condotto utilizzando la checklist proposta dall'Allegato 4 della “Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate”<sup>45</sup> ovvero quella già utilizzata per gli audit dei sistemi che contiene tutti i punti di controllo ivi previsti.

Infatti, tale audit deve essere condotto parallelamente agli audit sul funzionamento dei Sistemi di gestione e controllo. I risultati di tale audit devono essere riportati nella sezione 4 (Audit di Sistema) del RAC.

<sup>43</sup> “Nell'ambito della lotta alla frode (e alle irregolarità), la Commissione ha predisposto uno strumento specifico di estrazione dei dati, chiamato ARACHNE, affinché le AG possano individuare i progetti potenzialmente esposti a rischi di frode, conflitti di interesse e irregolarità. ARACHNE è uno strumento di classificazione del rischio, che può aumentare l'efficienza della selezione dei progetti, delle verifiche di gestione e degli audit, nonché potenziare ulteriormente l'identificazione, la prevenzione e il rilevamento delle frodi. Elaborato dalla Commissione, è 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” Cfr. Nota EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014 “Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate”.

<sup>44</sup> Per ogni ulteriore dettaglio, con riferimento alla metodologia di verifica e alla frequenza della verifica stessa, si rimanda a quanto previsto dal paragrafo 5 della Nota EGESIF 14-0021-00 16.06.2014 recante “Linee guida per gli Stati membri e le Autorità dei Programmi su valutazione del rischio di frode e su misure antifrode effettive e proporzionate”.

<sup>45</sup> Cfr. EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014.



#### **4.2.4. La valutazione degli indicatori**

Gli audit di sistema svolti sull'AdG dovrebbero includere la verifica su talune informazioni chiave relative all'attuazione del Programma Operativo, ovvero gli indicatori comuni e del Programma. L'Autorità di Gestione, ai sensi dell'art. 125 del Reg. (UE) n. 1303/2013, è chiamata a svolgere differenti attività tra cui la comunicazione di dati relativi allo stato di avanzamento del PO, dati finanziari, relativi a *milestones* del PO al Comitato di sorveglianza.

Le verifiche di gestione dovrebbero garantire, sulla base dei dati comunicati dai Beneficiari a livello di funzionamento, che i dati, aggregati o micro, relativi a indicatori e valori *target* a priorità di investimento, priorità o livello del Programma, siano tempestivi, completi e affidabili.

Il monitoraggio dello stato di avanzamento e dei progressi nell'attuazione dell'operazione attraverso la revisione degli indicatori è un'attività da effettuare nell'ambito della verifica sulla Domanda di Rimborso presentata dallo stesso Beneficiario. Nella fase di rimborso si dovrebbe controllare che le informazioni sul contributo ottenuto e i risultati degli indicatori siano fornite dal Beneficiario e bisognerebbe verificare che tutti gli indicatori concordati siano stati raggiunti e, se del caso, giustificare l'eventuale differenza tra l'impegno e il contributo effettivo. Le verifiche in loco devono verificare la correttezza dei dati comunicati dai Beneficiari in relazione agli indicatori. Se il Beneficiario è responsabile per l'inserimento delle informazioni sugli indicatori nel sistema IT, la correttezza di questo processo dovrebbe essere soggetto a verifica, almeno in loco.

Di conseguenza l'AdA ha il compito di verificare l'adeguatezza di tali verifiche, affinché i dati elaborati dall'AdG siano veritieri e affidabili.

Si riporta in **Allegato 8** la **Checklist relativa ad audit sull'affidabilità degli indicatori**, pervenuta dalla Commissione Europea.

## 4.4 Il campionamento

### 4.4.1. Metodi di campionamento

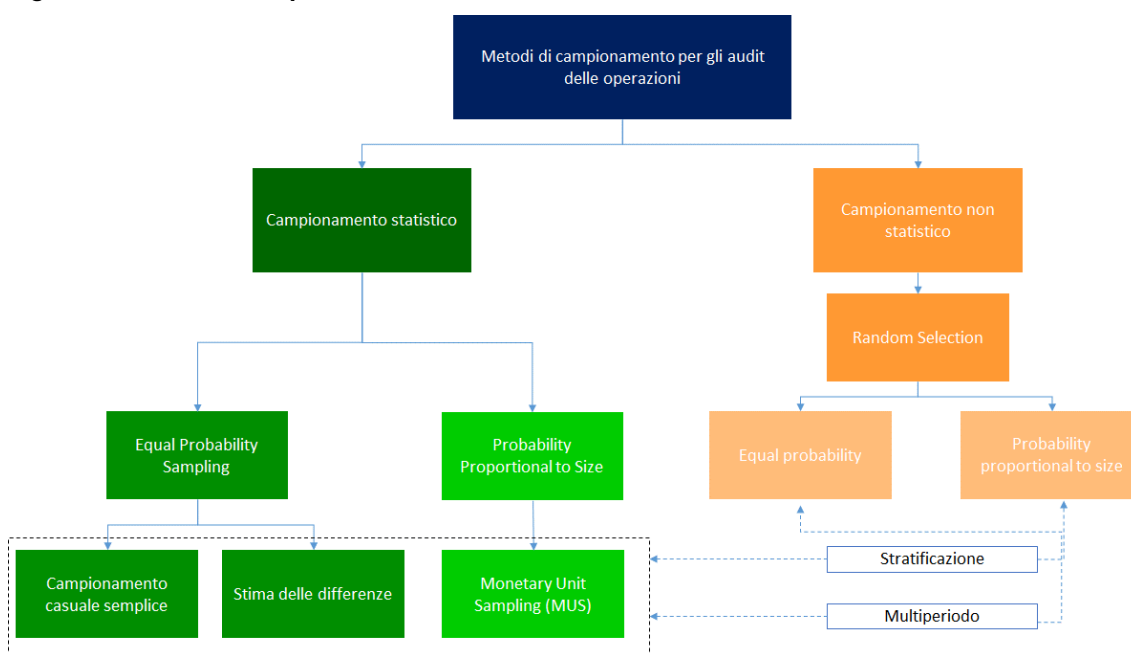
Gli audit cui sono sottoposte le spese dichiarate si basano su un campione rappresentativo e, come regola generale, su un metodo di campionamento statistico, a norma dell'art. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Un metodo di campionamento non statistico può essere adottato, previo giudizio professionale dell'Autorità di Audit, in casi debitamente giustificati conformemente alle norme internazionalmente accettate in materia di audit e, in ogni caso, se le unità di campionamento, in un periodo contabile, sono insufficienti a consentire il ricorso a un metodo di campionamento statistico.

A norma dell'articolo 28 "Metodologia per la selezione del campione di operazioni" del Reg. (UE) 480/2013, l'Autorità di Audit stabilisce il metodo di selezione del campione («metodo di campionamento») in conformità alle prescrizioni comunitarie e tenendo conto degli standard di audit internazionalmente riconosciuti INTOSAI, IFAC o IIA, ISA, dandone specifiche indicazioni nell'ambito della Strategia di Audit<sup>46</sup>

I metodi di campionamento applicabili, ai sensi della nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "Guidance on sampling methods for audit authorities", sono rappresentati nella figura che segue.

**Figura 25: Metodi di campionamento**



<sup>46</sup>Nota EGESIF\_n.14-0011-02 del 27/08/2015





La scelta del metodo di campionamento da utilizzare può essere effettuata sulla base di diversi elementi.

Tuttavia da un punto di vista statistico si suggerisce di operare tale scelta valutando la variabilità degli errori che si prevede di rilevare e la correlazione di questi con il valore della spesa.

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

**Tabella 24: Condizioni favorevoli alla scelta della metodologia del campionamento**

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). Tuttavia si raccomanda alle AdA di ricorrere a tale metodo solo dopo aver escluso qualsiasi possibilità di ottenere una dimensione della popolazione sufficiente ampia da consentire il ricorso ad un metodo statistico, ad esempio assumendo quale unità di campionamento le domande di pagamento presentate periodicamente dai singoli beneficiari, oppure operando su diversi Programmi Operativi nel caso in cui abbiano un unico Sistema di Gestione e Controllo.



L'Autorità di Audit deve conservare 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 all'Autorità di Audit di redigere un Parere di audit valido in conformità all'articolo 127, comma 5, lettera a), del Reg. (UE) n. 1303/2013.

*Qualunque sia il metodo di campionamento scelto la dimensione del campione non deve mai essere inferiore alle 30 unità.*

*Inoltre, si precisa che, come previsto dalla Nota Ares(2016)1658902 - Allegato I, nel caso di campionamento stratificato o multiperiodo la dimensione minima del campione per strato/periodo deve essere pari ad almeno 5 unità. Laddove tale numero non fosse possibile, si raccomanda di non scendere mai al di sotto delle 3 unità. Nel caso in cui il numero di unità controllate per il periodo/strato fosse inferiore a 3, non sarebbe infatti possibile calcolare la precisione.*

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



l'idoneità della procedura seguita.

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.

#### **4.4.2 Popolazione**

La popolazione alla base del campionamento è formata dalle spese di un Programma Operativo o di un gruppo di Programmi Operativi rientranti in un sistema comune di gestione e controllo, incluse nelle domande di pagamento presentate alla Commissione a norma dell'articolo 131 del Reg. (UE) n. 1303/2013 per un determinato periodo contabile, ad eccezione delle operazioni con spesa certificata negativa (si veda par. 4.4.4) e delle operazioni per le quali si applicano le condizioni di proporzionalità dei controlli di cui all'art. 148 del Reg. (UE) 1303/2013. e

Si ricorda che, in deroga al principio di proporzionalità, l'Autorità di Audit può effettuare audit relativamente ad alcune operazioni, qualora:

- da una valutazione del rischio o da un audit effettuato dalla Corte dei conti europea emerga un rischio specifico di irregolarità o di frode;
- vi siano prove che facciano presumere gravi carenze nell'efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo. Nel caso in cui si applichi la proporzionalità in materia di controllo di cui all'articolo 148, paragrafo 1, del Reg. (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit può decidere di escludere tali elementi dalla popolazione da sottoporre a campionamento. Se l'operazione in questione è già stata selezionata nel campione, l'Autorità di Audit provvederà a sostituirla mediante un'adeguata selezione casuale.

Per quanto riguarda l'attuazione pratica di questa disposizione, ai sensi dell'art. 28 comma 8 del Reg. (UE) n. 480/2014, l'Autorità di Audit potrà escludere dalla popolazione da sottoporre a campionamento le operazioni per le quali si applicano le condizioni per il controllo proporzionale. Nel caso in cui sia già stata selezionata l'operazione in questione nel campione, l'AdA dovrà sostituirla attraverso un'adeguata selezione casuale. Il modo più semplice per attuare questa sostituzione sarà quello di selezionare ulteriori elementi, nello stesso numero di quelli esclusi dal campione, utilizzando esattamente la stessa metodologia di selezione (sia di selezione casuale o di probabilità proporzionale alla spesa selezionata). Quando verranno selezionati nuovi elementi per il campione, quelli già inclusi nel campione, ai sensi dell'art. 148 comma 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013, saranno esclusi dalla popolazione. L'estrapolazione può essere eseguita correggendo la spesa totale della popolazione con la spesa degli elementi di cui all'art. 148 comma 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013.



#### **4.4.3 Unità di campionamento**

L'unità di campionamento è individuata dall'Autorità di Audit sulla base del giudizio professionale<sup>47</sup> (a titolo esemplificativo, può trattarsi di un'operazione, di un progetto compreso in un'operazione o di una richiesta di pagamento di un Beneficiario). Come precedentemente si raccomanda di individuare unità di campionamento tali da consentire all'AdA di disporre un numero di item sufficiente a consentire l'applicazione di un metodo statistico.

Le informazioni sul tipo di unità di campionamento individuata e sulle valutazioni operate dall'AdA sulla base del proprio giudizio professionale a tal fine sono incluse nella RAC.

#### **4.4.4 Parametri di campionamento**

Per la determinazione della dimensione del campione è necessario definire prioritariamente i valori da attribuire ai seguenti parametri di campionamento:

- livello di confidenza e relativo coefficiente;
- soglia di rilevanza;
- tasso di errore atteso;
- deviazione standard.

#### **Livello di confidenza**

L'Autorità di Audit, a seguito dello svolgimento dell'audit di sistema sulle singole Autorità/OI sottoposte ad audit, giunge ad una valutazione complessiva del funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo, attribuendo allo stesso una delle categorie sotto riportate:

- **Categoria 1. Funziona bene. Non occorrono miglioramenti o sono necessari solo miglioramenti minori.** 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, ma sono necessari dei miglioramenti.** Sono state riscontrate delle carenze. Tali carenze hanno un impatto moderato sul funzionamento dei requisiti principali/ delle Autorità e del sistema. Sono state formulate raccomandazioni che l'Organismo sottoposto a audit dovrà attuare;
- **Categoria 3. Funziona parzialmente; sono necessari dei miglioramenti sostanziali.** Sono state riscontrate gravi carenze che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei requisiti chiave/ delle Autorità / del sistema è significativo;
- **Categoria 4. In generale non funziona.** Sono state riscontrate numerose carenze gravi e/o di vasta portata che espongono i Fondi al rischio di irregolarità. L'impatto sul funzionamento efficace dei requisiti principali/ delle Autorità / del sistema oggetto di valutazione è significativo – i requisiti fondamentali / le Autorità / il sistema oggetto di

---

<sup>47</sup> Art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014



valutazione funzionano male o non funzionano affatto.

In relazione alla categoria attribuita al funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo, utilizzando la tabella che segue, l'AdA determina il livello di confidenza da utilizzare ai fini del campionamento delle operazioni da sottoporre ad audit delle operazioni, cui è correlato *il coefficiente z*.

**Tabella 25: Determinazione del livello di confidenza e del relativo coefficiente da utilizzare ai fini del campionamento**

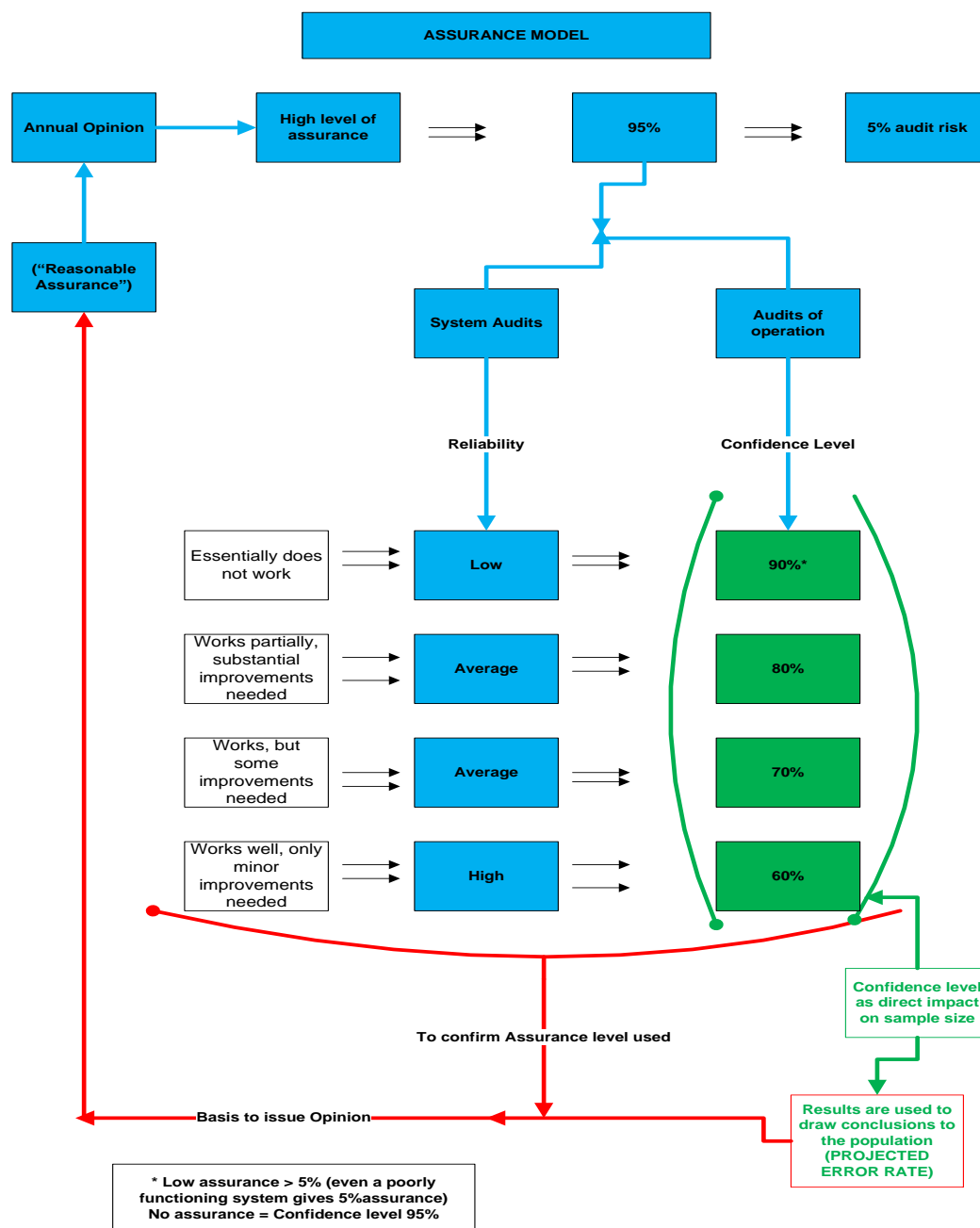
Livello di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo	Affidabilità derivante dall'audit di sistema	Livello di confidenza	z
Categoria 1 – Funziona bene	Alta	Non inferiore al 60%	0,842
Categoria 2 – Funziona ma sono necessari miglioramenti	Media-Alta	70%	1,036
Categoria 3 – Funziona parzialmente; sono necessari dei miglioramenti sostanziali	Media	80%	1,282
Categoria 4 – In generale non funziona	Bassa	Non meno del 90%	1,645
Il Sistema non è stato valutato	Nessuna affidabilità	95%	1,960

Pertanto, nel caso di un sistema la cui affidabilità sia stata giudicata elevata, il livello di confidenza utilizzato per le operazioni di campionamento non deve essere inferiore al 60%. Nel caso di un sistema la cui affidabilità sia stata giudicata bassa, il livello di confidenza utilizzato per le operazioni di campionamento non deve essere inferiore al 90%.

Nel caso in cui non vi sia alcuna informazione sull'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo il livello di confidenza deve essere fissato al 95%.



Figura 26: Assurance model





*Poiché ad inizio programmazione il numero di audit di sistema effettuati è limitato, le informazioni a disposizione dell'AdA non sono tali da consentire di ottenere un elevato livello di garanzia sull'effettiva affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo.*

*Si raccomanda pertanto di fissare un livello di confidenza non inferiore al 90%<sup>48</sup>.*

*Solo nel caso in cui il Sistema di Gestione e Controllo sia rimasto invariato rispetto al precedente periodo di programmazione e l'Autorità di Audit dispone di sufficienti garanzie sulla sua affidabilità, è possibile utilizzare livelli di confidenza compresi tra il 60% ed il 90%. In tal caso l'AdA dovrà fornire nella propria Strategia di audit un'adeguata giustificazione, oltre alle prove di audit, a supporto di tale scelta.*

### **Soglia di materialità**

La soglia di materialità, ai sensi dell'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014, è pari al 2 % delle spese di un Programma Operativo o di un gruppo di Programmi Operativi rientranti in un sistema comune di gestione e controllo, incluse nelle domande di pagamento presentate alla Commissione a norma dell'articolo 131 del Reg. (UE) n. 1303/2013 per un determinato periodo contabile.

### **Tasso di errore atteso (Anticipated Error – AE)**

Il Tasso di errore atteso rappresenta una stima degli errori che l'AdA si aspetta di rilevare a seguito dello svolgimento dell'audit delle operazioni. Tale tasso è definito dall'AdA sulla base:

- 1) del proprio giudizio professionale;
- 2) delle informazioni acquisite sulla popolazione da campionare, nonché dei fatti e/o eventi di cui è a conoscenza;
- 3) dei risultati dei precedenti audit delle operazioni;
- 4) delle risultanze dei test di conformità eseguiti nell'ambito dell'audit di sistema.

### **Deviazione standard ( $\sigma$ )**

La deviazione standard misura la variabilità della popolazione rispetto all'errore medio e rappresenta un parametro di campionamento che incide molto sulla dimensione che avrà il campione.

La dimensione di un campione per eseguire l'audit delle operazioni di una popolazione che presenta una bassa variabilità è inferiore alla dimensione necessaria per una popolazione caratterizzata da una elevata variabilità.

Poiché non è possibile procedere al calcolo della deviazione standard della popolazione l'auditor dovrà procedere ad una sua stima, fissando tale valore sulla base dei dati storici

<sup>48</sup> Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017





relativi ai precedenti controlli e alla variabilità rilevata a livello di campione, oppure procedendo all'estrazione di un campione pilota sul quale calcolare la deviazione standard (s) quale stimatore corretto della deviazione standard della popolazione<sup>49</sup>.

#### 4.4.5 Il campionamento statistico

Un metodo di campionamento è statistico quando garantisce:

- una selezione casuale degli elementi del campione;
- l'applicazione della teoria della probabilità per valutare i risultati del campione, compresi la misurazione e il controllo del rischio di campionamento e della precisione prevista e conseguita.

Come già indicato (cfr par. 4.4.1) qualora sussistano le condizioni per l'utilizzo di un metodo di campionamento statistico, l'AdA potrà scegliere tra:

- *Equal Probability Sampling* (o selezione con la stessa probabilità);
- *Probability Proportional to size sampling* (o probabilità proporzionale alla dimensione).

Tra i metodi *Equal Probability Sampling* (o selezione con la stessa probabilità) si individua il Campionamento casuale semplice (*Simple random sampling*) e il Metodo della stima delle differenze.

Nell'ambito dei metodi *Probability proportional to size sampling* (o probabilità proporzionale alla dimensione) si individua il MUS o Monetary Unit Sampling;

Indipendentemente dal metodo di campionamento prescelto, l'Autorità di Audit può stratificare la popolazione 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, oppure se la popolazione comprende operazioni rappresentate da contributi finanziari di un Programma Operativo a strumenti finanziari o altri elementi di valore elevato.

E' utile sottolineare che il metodo del campionamento casuale semplice è il più conosciuto tra i metodi di selezione casuale ed è un metodo generico che si adatta a diversi tipi di popolazioni, non utilizza informazioni ausiliarie e di solito richiede campioni di dimensioni più grandi rispetto al MUS (*Monetary Unit Sampling*) ovvero ogni volta che il livello di spesa varia significativamente tra le operazioni e non vi è un'associazione positiva tra spesa ed errori.

Questo metodo di campionamento, come tutti gli altri metodi, può essere combinato con la stratificazione e in tal caso si parlerà di campionamento casuale semplice stratificato. Tale metodologia presuppone di suddividere l'intera popolazione in sotto-popolazioni detti "strati" il più possibile omogenei rispetto alla variabile per cui si intende stimare il valore e di estrarre da ciascuno strato un campione. L'insieme dei campioni estratti dai diversi strati formano il campione totale. Tale metodologia è particolarmente utile quando si prevede che il livello di errore possa variare in modo significativo tra le diverse sotto-popolazioni.

<sup>49</sup> Per il calcolo della stima della deviazione standard si rinvia alle indicazioni fornite nella Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017



Il metodo della stima delle differenze si basa sul calcolo della differenza tra il valore della spesa certificata e il valore sottoposto ad audit. Tale metodo è particolarmente raccomandato nel caso in cui ci si attenda un tasso di errore elevato. Questo, tuttavia, porta a generare un campione di dimensione elevata.

Viceversa, qualora si presuma che non esistano differenze sostanziali tra valore dichiarato e valore controllato, si raccomanda l'utilizzo del MUS (*Monetary Unit Sampling*) in cui l'unità campionaria è rappresentata da unità monetarie cui si riconducono le operazioni che saranno sottoposte ad audit. Questo metodo di campionamento ha il vantaggio di generare un campione di dimensioni ridotte rispetto a quello ottenuto con il metodo della stima delle differenze.

Nell'ambito del Campionamento casuale semplice o *Simple random sampling* sono state delineate le seguenti varianti:

- campionamento casuale semplice - *Standard Approach*;
- campionamento casuale semplice stratificato.

Nell'ambito del Metodo della stima delle differenze sono state delineate le seguenti varianti:

- Metodo della stima delle differenza standard;
- Metodo della stima delle differenza – Standard stratificato.

Mentre, nell'ambito del MUS sono state delineate le seguenti varianti:

- MUS Standard;
- MUS Conservativo;
- MUS Standard Stratificato.

Per le modalità di applicazione delle varie metodologie di campionamento l'AdA deve fare riferimento alla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for audit authorities*".

#### **4.4.6 Il campionamento non statistico**

Un metodo di campionamento non è statistico quando:

- non viene effettuata una valutazione preliminare sul rischio di audit;
- non è possibile effettuare dei calcoli precisi relativamente all'estrazione del campione, pertanto, non è possibile garantire che il campione sia rappresentativo della popolazione.

In conformità alle disposizioni dell'articolo 127 comma 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013, è previsto l'utilizzo di un metodo di campionamento non statistico esclusivamente nei casi in cui comprovati fattori oggettivi rendano impossibile l'utilizzo di un metodo statistico. Infatti, il campionamento non statistico è da evitare ogni qualvolta sia possibile ricorrere a metodi statistici.

Tuttavia, si può ricorrere a un campionamento non statistico in presenza di un numero di operazioni in un periodo contabile insufficiente a consentire il ricorso a un metodo



statistico. Più specificatamente la Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 riconosce la possibilità di ricorrere ad un campionamento non statistico quando la popolazione di riferimento è compresa tra le 50 e le 150 unità.

*Nel caso in cui l'Autorità di Audit, in specifiche situazioni, decida di ricorrere ad un campionamento non statistico anche per popolazioni con più di 150 unità si raccomanda di richiedere il parere della Commissione che può accettare tale possibilità in base ad una specifica analisi dei singoli casi presentati.*

In caso di campionamento non statistico, la selezione degli item che compongono il campione di operazioni che saranno sottoposte ad audit deve avvenire comunque attraverso un metodo casuale o sistematico (proporzionale alla spesa).

Il ricorso all'estrazione non casuale degli item del campione è consentita solo nel caso in cui l'AdA stia procedendo al campionamento complementare previsto dall'art. 28, comma 12 del reg. (UE) n. 480/2014.

La dimensione del campione deve essere definita in funzione del livello di affidabilità riconosciuto al SiGeCo a seguito degli audit di sistema e deve essere tale da garantire all'AdA di eseguire un audit delle operazioni dal quale si possa determinare un giudizio sulla correttezza e la regolarità delle spese certificate.

**Tabella 26: Definizione della dimensione del campione non statistico**

Livello di affidabilità dell'audit di sistema	Soglia minima in riferimento alle operazioni	Soglia minima in riferimento alla spesa
Categoria 1	5%	10%
Categoria 2	tra il 5% ed il 10%	10%
Categoria 3	tra il 10% ed il 15%	tra i 10% ed il 20%
Categoria 4	tra il 15% ed il 20%	tra il 10% ed il 20%

Nell'ambito del campionamento non statistico si suggerisce di procedere ad una stratificazione della popolazione<sup>50</sup>. La scelta dei criteri di stratificazione consente di acquisire maggiori informazioni in relazione all'errore nella popolazione. Pertanto, qualora ci si aspetti che il livello di errore sia diverso per diversi gruppi di operazioni, si raccomanda di operare una stratificazione, preferibilmente per livello di spesa.

In questa ottica, una volta definita la dimensione del campione, l'AdA procede ad individuare, in conformità a quanto indicato dalla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 uno strato di operazioni con importo certificato superiore al 2% del totale della spesa certificata nel periodo contabile che verranno tutte controllate. Questo strato

<sup>50</sup> Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017



costituirà lo strato esaustivo (*High value stratum*) i cui items saranno tutti sottoposti ad audit.

Il *cut-off* in base al quale definire lo strato esaustivo può anche essere diverso da quello raccomandato. L'AdA, in base al proprio giudizio professionale e alle caratteristiche della popolazione può definire un valore diverso in base al quale identificare le operazioni che rientrano nello strato esaustivo.

Il numero di operazioni dello strato esaustivo viene quindi sottratto alla dimensione del campione non statistico.

Le restanti operazioni verranno selezionate dalla popolazione con le stesse tecniche usate per il campionamento casuale stratificato (se si è scelto un metodo di selezione casuale) oppure con quelle del campionamento per unità monetaria (se si è optato per una selezione delle operazioni proporzionale alla spesa).

Al termine dell'audit delle operazioni i risultati del campione saranno proiettati nella popolazione con le tecniche già previste per il campionamento casuale e per il MUS, a seconda della scelta fatta per la metodologia di selezione delle operazioni con la sola differenza che nel caso del campionamento non statistico non è possibile procedere al calcolo del limite superiore dell'errore. Pertanto il tasso di errore proiettato viene confrontato con il tasso di errore massimo tollerabile (2%), giungendo così alla conclusione che gli errori nella popolazione sono superiori oppure inferiori alla soglia di rilevanza.

Per le diverse modalità di proiezione dell'errore nell'ambito del campionamento non statistico l'AdA deve fare riferimento alla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for audit authorities*"

#### **4.4.7 Descrizione della metodologia di campionamento delle operazioni con spesa certificata negativa**

Come anticipato nel paragrafo 4.4.1 può accadere che la spesa relativa a un'unità di campionamento (operazione o richieste di pagamento) abbia un importo negativo in conseguenza di correzioni finanziarie attuate dalle Autorità del Programma. In tal caso le operazioni con spesa certificata negativa devono essere escluse dalla popolazione per essere incluse in una "popolazione negativa" da sottoporre ad audit

L'obiettivo è analizzare separatamente gli importi negativi, che derivano da rettifiche finanziarie, e verificare se l'importo corretto in dichiarazione di spesa corrisponde a quanto stabilito dall'Amministrazione titolare del PO e/o dalla Commissione Europea.

L'Autorità di Audit, in sede di campionamento, dovrà individuare il complesso degli importi decertificati (negativi) e decidere se verificarli integralmente o procedere alla selezione di un campione rappresentativo degli stessi utilizzando una delle metodologie di campionamento indicate in precedenza.

Per la definizione della popolazione negativa la Nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017 prevede diverse modalità. A titolo esemplificativo se la popolazione è composta dalle seguenti operazioni:



- operazione X: 100.000 € => nessuna correzione applicata durante l'anno di riferimento;
- operazione Y: 20.000 € => questo importo deriva da 25.000 € meno 5.000 €, a causa di correzioni applicate durante il periodo contabile di riferimento. In tal caso, l'AdA non deve prendere in considerazione i 5.000 € nella popolazione separata di importi negativi;
- operazione Z: - 5.000 € => derivanti da 10.000 € nuove spese per l'anno meno 15.000 € di correzione. In tal caso l'AdA deve inserire tale importo nella popolazione separata di importi negativi.

In definitiva, il totale delle spese dichiarate per il Programma (importo netto) risulta pari a 115.000 € (= 120.000-5.000). La popolazione dalla quale il campione casuale deve essere selezionato risulta pari alla sommatoria delle operazioni con importi positivi = X + Y, ovvero, 120.000 €. Mentre, l'importo relativo all'Operazione Z (- 5.000 €) è da controllare separatamente.

In alternativa a questa modalità la Commissione suggerisce di includere nella popolazione negativa solo gli importi negativi correlati ad un precedente periodo di campionamento.

Gli importi negativi relativi a precedenti periodi di campionamento (come ad esempio le correzioni degli importi dichiarati negli anni precedenti) sono inclusi nella popolazione negativa, mentre gli importi negativi che correggono / aggiustano gli importi positivi nella popolazione positiva del periodo di campionamento corrente sono inclusi nella popolazione positiva.

A titolo esemplificativo ipotizziamo che le correzioni applicate durante l'anno di riferimento per l'operazione Y siano così suddivise:

- € 4.000 correzioni finanziarie relative alle spese dichiarate in un precedente periodo di campionamento;
- € 700 correzioni finanziarie relative alle spesa dichiarate nel periodo di campionamento corrente;
- € 300 relativa alla correzione di un errore materiale relativo a precedenti periodi di campionamento.

L'Autorità di Audit include nella popolazione positiva un importo pari a e 24.300 (dato dalla differenza tra il valore dell'operazione e le correzioni finanziarie relative alla spesa dichiarata nel periodo di campionamento corrente) e nella popolazione negativa un importo pari a € 4.300 (pari alla somma delle correzioni finanziari e degli errori materiali relativi a precedenti periodi di campionamento).

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

La popolazione negativa include quindi solo l'ammontare definitivo delle rettifiche



finanziarie riflesse nei conti annuali presentati alla Commissione e pertanto, non include le rettifiche finanziarie effettuate in via temporanea, così come, non include le operazioni con segno negativo relative a errori materiali, storni non corrispondenti a rettifiche finanziarie, ricavi derivanti da progetti generatori di entrate e trasferimento di operazioni da un Programma all'altro (o all'interno di uno stesso Programma), definite "unità artificialmente negative".

Poiché l'Autorità di Certificazione è tenuta a mantenere un'adeguata registrazione di questi ultimi importi, al fine di assicurare che nella definizione dei Conti siano considerate solo le correzioni finanziarie, l'Autorità di Audit potrebbe anche decidere di sottoporre ad un controllo, anche su base campionaria, tali operazioni al fine di verificare la correttezza di tale sistema di registrazione. A titolo esemplificativo, supponiamo che sia stata rilevata una rettifica finanziaria in via provvisoria e che l'Amministrazione titolare del PO abbia provveduto, in via precauzionale, alla temporanea decertificazione nell'anno N (cioè nell'anno di riferimento), in attesa della conclusione della relativa procedura in contraddittorio.

Al termine del contraddittorio, supponiamo che la spesa risulti legittima e regolare e che, pertanto, l'Amministrazione titolare del PO dovrà ri-certificare la stessa spesa nell'anno successivo ( $N + 1$ ). In tal caso, nell'anno  $N+2$ , l'AdA dovrebbe escludere tale spesa ricertificata dalla popolazione da campionare, per evitare che la stessa spesa sia doppiamente selezionata ai fini dell'audit delle operazioni (una volta nell'anno N e ancora nell'anno  $N + 2$ ).

Lo stesso ragionamento si applica nel contesto del campionamento a due periodi.

Per ciascun importo decertificato selezionato, l'Autorità di Audit dovrà verificare:

1. la documentazione a supporto relativamente all'importo oggetto di decertificazione (a titolo esemplificativo: verbale di controllo di primo livello e/o verbale di controllo di secondo livello e/o rapporto di controllo della Commissione Europea e/o delibere dirigenziali dell'AdG, ecc.) ed, in particolare, la corrispondenza tra il suindicato valore e quanto indicato all'interno della relativa documentazione a supporto;
2. la corretta esposizione dell'importo decertificato in proposta di pagamento presentata dall'AdG all'AdC;
3. la corretta esposizione dell'importo decertificato in dichiarazione di spesa presentata dall'AdC ai competenti servizi della CE.

Nel caso in cui l'AdA dovesse constatare che gli importi corretti in dichiarazione di spesa siano inferiori rispetto a quanto stabilito, la stessa dovrà fornire una adeguata informativa in sede di elaborazione della RAC, poiché tale constatazione costituisce una carenza relativamente alla capacità di gestione delle correzioni da parte dell'Amministrazione titolare del PO. Eventuali errori riscontrati nell'ambito degli importi decertificati devono essere corretti e non concorrono alla determinazione del tasso di errore complessivo. Tuttavia, l'AdA può decidere di estendere le verifiche e di controllare, altresì, gli importi decertificati nel corso di periodi precedenti, al fine di aumentare l'efficienza degli audit. Anche in questo caso, i risultati delle verifiche effettuate sugli importi decertificati nel corso di periodi precedenti non devono essere presi in considerazione per determinare il tasso di





errore totale.

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

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

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

#### **4.4.8 Sub-campionamento**

Come più volte sottolineato tutte le spese dichiarate alla Commissione, comprese nel campione, devono essere sottoposte ad audit.

Tuttavia nel caso in cui le unità di campionamento selezionate comprendano un gran numero di richieste di pagamento o fatture sottostanti, l'Autorità di Audit può procedere ad una verifica di una parte di tali richieste di pagamento o fatture procedendo ad un sub-campionamento utilizzando, in via generale, la stessa metodologia di campionamento attraverso cui sono state estratte le operazioni del campione principale.

In ogni caso l'AdA potrà anche applicare metodi di campionamento alternativi, scegliendo in base ai criteri esposti nel precedente paragrafo 4.4.1, con la raccomandazione di utilizzare metodi statistici, a meno che il campione principale non sia stato selezionato con un metodo non statistico.

Qualunque sia la strategia di campionamento adottata si ricorda che le dimensioni appropriate del sub-campione sono determinate all'interno di ciascuna unità di campionamento da sottoporre ad audit e non possono essere inferiori a trenta richieste di pagamento o fatture sottostanti per ciascuna unità di campionamento (Reg. (UE) n. 480/2014).

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

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





#### 4.4.9 Due o più campionamenti nell'anno

L'Autorità di Audit, in fase di pianificazione del lavoro di audit (cfr. par. 2.5) può decidere di effettuare il campionamento in diversi periodi dell'anno (generalmente in corrispondenza dei due semestri o anche di più periodi). Questo approccio non ha come obiettivo la riduzione delle dimensioni del campione globale, infatti, la somma delle dimensioni dei campioni estratti per i diversi periodi di osservazione potrebbe essere maggiore della dimensione del campione che si otterrebbe eseguendo il campionamento in un unico momento alla fine dell'esercizio. Il principale vantaggio di questo approccio è correlato con la possibilità di distribuire il carico di lavoro di audit nel corso dell'intero anno. Con questo approccio, si procede con la suddivisione della popolazione in due sub-popolazioni (ognuna corrispondente alle operazioni e le spese di ogni semestre) e all'estrazione di campioni indipendenti per ogni semestre.

L'estrazione dei campioni per ciascun periodo può avvenire mediante l'utilizzo di uno dei seguenti metodi di campionamento:

- 1) Campionamento casuale semplice (*Simple random sampling – two periods*)
- 2) Metodo della stima delle differenze (*Difference Estimation - two periods*)
- 3) MUS (*Monetary unit sampling - two periods*)

Per le metodologie relative ai campionamenti multi-periodo (tre o quattro periodi) e per i campionamenti non statistici a due periodi l'AdA può far riferimento alla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "Guidance on sampling methods for audit authorities".

#### *Simple random sampling and Difference Estimation – two periods*

##### Primo periodo

In primo luogo l'AdA procede al calcolo della dimensione del campione globale (relativa ai due semestri) calcolata come segue:

$$n = \left( \frac{N \times z \times \sigma_{ew}}{TE - AE} \right)^2$$

Dove:

**N:** è la dimensione della popolazione in numero di operazioni che l'AdA stima che sarà certificata per l'intero periodo contabile

**z:** coefficiente di confidenza correlato al valore di livello di confidenza determinato a seguito dell'audit di sistema secondo la seguente tabella:

Livello di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo	Alto	Medio	Medio	Basso	Nessuna affidabilità
---	------	-------	-------	-------	----------------------



Livello di confidenza	60%	70%	80%	90%	95%
Z	0.842	1.036	1.282	1.645	1.960

**TE:** errore tollerabile massimo rappresentato dal livello di materialità e pari al 2%;

**AE:** errore atteso definito dal controllore in base al proprio giudizio professionale e alle informazioni in suo possesso sull'andamento del Programma;

$\sigma_{ew}^2$  è la media ponderata delle varianze degli errori per ogni semestre  $\sigma_{et}^2$  ovvero:

$$\sigma_{ew}^2 = \frac{N_1}{N} \sigma_{e1}^2 + \frac{N_2}{N} \sigma_{e2}^2$$

dove La varianza degli errori per ciascun semestre viene calcolato come una popolazione indipendente ovvero:

$$\sigma_{et}^2 = \frac{1}{n_t^p - 1} \sum_{i=1}^{n_t^p} (E_{ti} - \bar{E}_t)^2, t = 1, 2$$

dove  $E_{ti}$  rappresentano i singoli errori individuati nel campione per il semestre  $t$  e  $\bar{E}_t$  rappresenta la media degli errori individuati nel campione per il semestre  $t$ .

Per ottenere un'approssimazione della varianza degli errori  $\sigma_{et}^2$  l'auditor potrà utilizzare dati storici (come ad esempio la deviazione del tasso di errore di un campione controllato in periodi precedenti). Di norma tale valore, solo nel caso della varianza degli errori per il primo semestre, quando non si dispongono di informazioni sufficienti, può essere ottenuto anche da un campione pilota (la cui dimensione deve essere compresa tra 20 e 30 operazioni) che può poi essere utilizzato come parte del campione definitivo.

Una volta definita la dimensione del campione globale si procede al calcolo del campione per semestre, sulla base del peso che la popolazione del primo semestre ha sulla popolazione totale stimata dall'AdA.

$$n_1 = \frac{N_1}{N} * n$$

dove  $N_1$  è il valore della popolazione del primo semestre.

## Secondo periodo

Nel corso del primo periodo di osservazione sono state fatte alcune ipotesi relativamente ai successivi periodi di osservazione. Il limite di tale metodologia risiede nel rischio legato all'errore di stima del valore oggetto di verifica, infatti, qualora le caratteristiche della popolazione nei periodi successivi dovessero differire significativamente dalle ipotesi di stima effettuate, potrebbe essere necessario rivedere la dimensione del campione globale definita ed eventualmente aumentare la dimensione del campione per il periodo successivo (secondo periodo).

Infatti, nel secondo periodo di audit (ad esempio nel secondo semestre) sono disponibili maggiori informazioni in merito:



- al numero di operazioni attive;
- alla deviazione standard degli errori riscontrati nel campione del primo semestre.

Pertanto, la deviazione standard degli errori per il secondo semestre può essere valutata con maggiore precisione utilizzando dati reali.

Se tali parametri non sono drasticamente diversi da quelli stimati nel corso del primo semestre, la dimensione del campione inizialmente prevista per il secondo semestre, non richiederà alcuna variazione e sarà calcolata come differenza tra la dimensione del campione totale e la dimensione del campione relativa al primo semestre.

In caso contrario, occorrerà rivedere la dimensione del campione globale definita ed eventualmente aumentare la dimensione del campione per il periodo successivo (secondo semestre). In tal caso la dimensione del campione per il secondo semestre sarà ricalcolata come segue:

$$n_2 = \frac{(z \cdot N_2 \cdot \sigma_{e2})^2}{(TE - AE)^2 - z^2 \cdot \frac{N_1^2}{n_1} \cdot s_{e1}^2}$$

dove  $s_{e1}$  è la deviazione standard degli errori rilevati nel campione del primo semestre e  $\sigma_{e2}$  è la stima della deviazione standard degli errori nel campione del secondo semestre calcolata sulla base dei dati storici (eventualmente si possono utilizzare i dati del primo semestre) o dei dati provenienti da un campione pilota estratto per il secondo semestre (la cui dimensione deve essere compresa tra 20 e 30 operazioni) che può poi essere utilizzato come parte del campione definitivo.

Una volta definita la dimensione del campione, l'AdA può procedere, per ciascun periodo (semestre), all'estrazione casuale del relativo campione da sottoporre ad audit delle operazioni e alla proiezione dell'errore sulla popolazione e alla valutazione in funzione del metodo scelto (Campionamento casuale semplice o il metodo della Stima delle differenze).

### **MUS (Monetary unit sampling - two periods)**

#### **Primo periodo**

Nel corso del primo periodo di audit (ad esempio per il primo semestre) la dimensione del campione globale (relativa ai due semestri) è calcolata come segue:

$$n = \left( \frac{z \times BV \times \sigma_{rw}}{TE - AE} \right)^2$$

dove:

**BV** è l'ammontare della spesa certificata per l'anno selezionato.

**Z** è il coefficiente di confidenza correlato al valore di livello di confidenza determinato a seguito dell'audit di sistema secondo la seguente tabella:

Livello di	Alto	Medio	Medio	Basso	Nessuna
------------	------	-------	-------	-------	---------



affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo					affidabilità
Livello di confidenza	60%	70%	80%	90%	95%
Z	0.842	1.036	1.282	1.645	1.960

**TE** è l'errore tollerabile massimo rappresentato dal livello di materialità e pari al 2%;

**AE** è l'errore atteso definito dal controllore in base al proprio giudizio professionale e alle informazioni in suo possesso sull'andamento del Programma;

$\sigma_{rw}^2$  è la media ponderata delle varianze dei tassi di errore per ogni semestre  $\sigma_{rt}^2$  ovvero:

$$\sigma_{rw}^2 = \frac{BV_1}{BV} \sigma_{r1}^2 + \frac{BV_2}{BV} \sigma_{r2}^2$$

La varianza dei tassi di errore di ciascun semestre è calcolata come segue:

$$\sigma_{rt}^2 = \frac{1}{n_t^p - 1} \sum_{i=1}^{n_t^p} (r_{ti} - \bar{r}_t)^2, t = 1, 2$$

Dove  $r_{ti} = \frac{E_{ti}}{BV_{ti}}$  rappresenta i singoli tassi di errore rilevati nel campione nel corso del semestre t e  $\bar{r}_t$  rappresenta la media dei tassi di errore rilevati nel campione nel corso del semestre t.

Per ottenere un'approssimazione della varianza degli errori  $\sigma_{rt}^2$  l'auditor potrà utilizzare dati storici (come ad esempio la deviazione del tasso di errore di un campione controllato in periodi precedenti). Di norma tale valore, solo nel caso della varianza degli errori per il primo semestre quando non si dispongono di informazioni sufficienti, può essere ottenuto anche da un campione pilota (la cui dimensione deve essere compresa tra 20 e 30 operazioni), che può poi essere utilizzato come parte del campione definitivo.

Una volta definita la dimensione del campione globale si procede al calcolo del campione per semestre, sulla base del peso che la popolazione del primo semestre ha sulla popolazione totale stimata dall'AdA.

$$n_1 = \frac{BV_1}{BV} * n$$

dove  $BV_1$  è il valore della popolazione del primo semestre.

## Secondo periodo

Nel corso del primo periodo di osservazione sono state fatte alcune ipotesi relativamente ai successivi periodi di osservazione. Il limite di tale metodologia risiede nel rischio legato all'errore di stima del valore oggetto di verifica, infatti, qualora le caratteristiche della popolazione nei periodi successivi dovessero differire significativamente dalle ipotesi di



stima effettuate, potrebbe essere necessario rivedere la dimensione del campione globale definita ed eventualmente aumentare la dimensione del campione per il periodo successivo (secondo periodo).

Infatti, nel secondo periodo di audit (ad esempio nel secondo semestre) sono disponibili maggiori informazioni in merito:

- all'ammontare di spesa certificata nel secondo periodo (semestre);
- alla deviazione standard dei tassi di errore riscontrati nel campione del primo semestre.

Pertanto, la deviazione standard dei tassi di errore per il secondo semestre può essere valutata con maggiore precisione utilizzando dati reali.

Se tali parametri non sono drasticamente diversi da quelli stimati nel corso del primo semestre, la dimensione del campione inizialmente prevista per il secondo semestre, non richiederà alcuna variazione e sarà calcolata come differenza tra la dimensione del campione totale e la dimensione del campione relativa al primo semestre.

In caso contrario, occorrerà rivedere la dimensione del campione globale definita ed eventualmente aumentare la dimensione del campione per il periodo successivo (secondo semestre). In tal caso la dimensione del campione per il secondo semestre sarà ricalcolata come segue:

$$n_2 = \frac{(z \times BV_2 \times \sigma_{r2})^2}{(TE - AE)^2 - z^2 \times \frac{BV_1^2}{n_1} \times s_{r1}^2}$$

Dove  $s_{r1}$  è la deviazione standard dei tassi errori rilevati nel campione nel corso del primo semestre e  $\sigma_{r2}$  è la stima della deviazione standard dei tassi di errore nel campione per il secondo semestre, calcolata sulla base dei dati storici (eventualmente si possono utilizzare i dati del primo semestre) o dei dati provenienti da un campione pilota estratto per il secondo semestre (la cui dimensione deve essere compresa tra 20 e 30 operazioni) che può poi essere utilizzato come parte del campione definitivo.

Una volta definita la dimensione del campione, l'AdA può procedere, per ciascun periodo (semestre), all'estrazione del relativo campione da sottoporre ad audit delle operazioni e procedendo alla proiezione dell'errore sulla popolazione e alla valutazione degli stessi utilizzando il metodo di campionamento MUS (*Monetary unit sampling*)

#### 4.4.10 Campionamento per gruppi di PO o per PO plurifondo

Nel caso di un Programma Operativo cofinanziato da più di un Fondo o per campionamenti che riguardano un gruppo di Programmi Operativi è possibile selezionare anche un singolo campione e proiettare i risultati sull'intero gruppo di operazioni. L'AdA può utilizzare diverse strategie di campionamento per emettere il proprio parere, che potrà essere anche un unico parere per l'intero gruppo di PO o di Fondi.

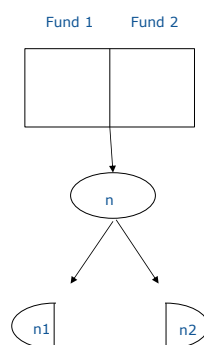
Per poter raggiungere questo obiettivo la metodologia di campionamento può essere di tipo:



- “top - down”;
- “bottom – up”.

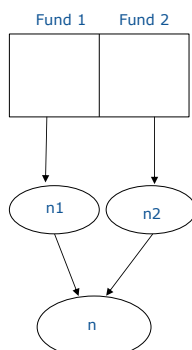
L’approccio top- down prevede la selezione di un singolo campione senza effettuare una distinzione tra Programmi Operativi o Fondi. Questa opzione, consentirà di far riferimento ad un campione più ridimensionato ma rappresentativo della sola popolazione "raggruppata". Ciò significa che gli errori eventualmente riscontrati nel campione possono essere proiettati a livello di gruppo di PO o gruppo di fondi e non per singoli fondi o singoli PO. Anche se rappresentativo solo della popolazione raggruppata è consigliabile avere il campione stratificato per fondo. La dimensione globale del campione è quindi calcolata e successivamente ripartita tra gli strati, come dimostrato nella figura che segue.

**Figura 27: Top down**



L’approccio “bottom-up” prevede di selezionare diversi campioni (uno per ciascun fondo) e successivamente le dimensioni del campione sono calcolate separatamente per ogni strato (PO o Fondo). Questa opzione, genererà un campione più ampio, ma tale campione sarà rappresentativo non solo della popolazione "raggruppata" ma anche di ogni strato. Ciò significa che gli errori eventualmente riscontrati nei campioni possono essere proiettati sia a livello di gruppo di fondi e sia a livello di singoli fondi. In questa Strategia, la dimensione globale del campione sarà semplicemente la somma delle dimensioni del campione ottenute per ciascun strato, come dimostrato nella figura che segue.

**Figura 28: Bottom-up**



E' raccomandabile seguire i seguenti suggerimenti:

- quando l'AdA prevede di proiettare gli errori riscontrati nel campione a livello di strato, dovrebbe utilizzare l'approccio bottom-up;
- quando l'AdA prevede di proiettare gli errori riscontrati nel campione a livello di popolazione (per il gruppo dei PO o fondi) e ritiene non significativa la proiezione a livello di strato, dovrebbe utilizzare l'approccio top-down;
- quando l'AdA non ha adottato alcuna strategia a riguardo, dovrebbe utilizzare l'approccio top-down ma introdurre qualche "over-sampling" degli strati più piccoli in modo da garantire il controllo su almeno 30 delle unità che compongono gli strati più piccoli. In questo modo si aumenta la probabilità di avere risultati rappresentativi.

In caso di popolazione relativa a diversi Programmi cofinanziati da più di un Fondo è raccomandabile applicare una stratificazione per Programma in modo tale da rendere più semplice l'analisi dei risultati ottenuti a livello di singolo fondo incluso in ciascun Programma. In tal caso, l'AdA dovrebbe estrarre degli adeguati campioni per ciascun Programma (strato). La somma dei campioni estratti per ciascun Programma (strato) rappresenta la dimensione del campione globale. In tal modo, gli errori eventualmente riscontrati in ciascun campione possono essere proiettati a livello di Programma (strato) e quindi sull'intera popolazione costituita dalle spese certificate per i diversi Programmi cofinanziati, offrendo la possibilità di differenziare i risultati degli audit ed il relativo Parere.

Inoltre, qualora l'AdA non abbia effettuato alcuna stratificazione, può effettuarla successivamente, individuando sotto gruppi di popolazione, a condizione che ogni sotto gruppo sia composto da almeno 30 unità e la precisione per sotto gruppo sia sufficiente all'ottenimento di congrui risultati, ovvero, a consentire la comparazione con il limite superiore dell'errore (Upper error of limit - ULE) e l'errore massimo tollerabile (Maximum tolerable error o TE).





#### **4.4.11 Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario**

A norma dell'art. 28 comma 12 del Reg. (UE) n. 480/2014, qualora l'AdA riscontri irregolarità o rischi di irregolarità, può decidere, sulla base del proprio giudizio professionale, di sottoporre ad audit un **campione complementare** di operazioni non sottoposte ad audit nel campione casuale, in modo da tenere conto degli specifici fattori di rischio individuati dall'AdA.

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

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

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

A norma invece dell'art. 27, comma 5, del Reg. (UE) 480/2014, qualora l'AdA riscontri problemi 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 adeguate misure correttive.

In relazione a tali attività di audit, l'AdA deve utilizzare adeguate procedure per valutare se la sistematicità degli errori materiali riscontrati nel campione principale sia tale da ritenere necessario estendere la dimensione del campione di operazioni già sottoposte ad audit. Tali procedure devono quindi prevedere un'attenta analisi della natura e della causa dell'errore stesso, attraverso attività di audit aggiuntive.

Si ricorda che il giudizio finale dell'AdA sull'effettivo funzionamento di un SiGeCo discende dai risultati ottenuti dagli audit di sistema, delle operazioni e da eventuali controlli supplementari ritenuti necessari sulla base della valutazione dei rischi, anche tenendo conto degli audit svolti durante l'intero periodo di programmazione. A titolo esemplificativo, la rilevazione di una specifica irregolarità, infatti, potrebbe essere considerata un mero evento isolato solo nel caso in cui il Sistema sia stato valutato altamente affidabile. In tal caso, l'Autorità di Audit potrebbe considerare tale anomalia scarsamente significativa ai fini della determinazione del tasso di errore e, pertanto, passibile di correzione nella sua



unicità, in attesa della riprova della correttezza del giudizio espresso. Se, infatti, nel successivo periodo di campionamento, l'Autorità di Audit riscontrerà un tasso di errore più basso nella tipologia di macroprocesso cui fa riferimento, l'irregolarità individuata precedentemente potrebbe essere considerata definitivamente un fenomeno isolato; in caso contrario, essa costituirà una criticità di cui tener conto nella successiva attività di audit di sistema.

Audit approfonditi sul Sistema di Gestione e Controllo permettono anche di individuare i fattori di rischio che, coniugati con eventuali rischi emersi in relazione ad audit sulle operazioni afferenti a precedenti campionamenti, permettono di poter eseguire audit supplementari.

Gli audit supplementari possono essere effettuati anche su base campionaria (campione supplementare). L'Autorità di Audit potrà procedere alla selezione delle operazioni da sottoporre a controllo supplementare in base alle informazioni disponibili (in particolare, agli esiti dei controlli precedenti, effettuati dalla stessa AdA, dall'AdG, dall'AdC e da soggetti esterni), alle caratteristiche della popolazione di riferimento (ad esempio, concentrazione di ingenti risorse finanziarie presso un singolo Beneficiario/attuatore) e ad ulteriori elementi ritenuti significativi.

Il campione supplementare sarà composto da operazioni certificate estratte dalla popolazione di riferimento, generalmente con la medesima metodologia utilizzata per il campionamento ordinario, e permetterà di indagare più nel dettaglio le possibili cause degli errori materiali riscontrati.

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

Si precisa che, nel rispetto del principio di proporzionalità dei controlli, il campione supplementare non dovrebbe contenere:

- progetti precedentemente selezionati dall'AdA;
- operazioni/Beneficiari già controllati da altri Organismi di controllo nazionali o europei.

L'unica eccezione verrebbe ad esistere qualora, per alcuni dei progetti summenzionati, sulla base delle risultanze del precedente audit scaturisca l'opportunità che un'ulteriore verifica possa meglio definire la valutazione dell'operazione/del Beneficiario. In tal caso, tali operazioni/Beneficiari saranno mantenuti nel campione complementare estratto.

Va infatti precisato che:

- non è obbligatorio ricorrere al campione supplementare, a meno che i problemi riscontrati appaiano di carattere sistemico;
- ricorrere al campione supplementare costituisce una scelta dell'AdA, in base ad una valutazione professionale;
- il campione supplementare, se si sceglie di ricorrervi, è da considerarsi un campione di "sicurezza", per un migliore *follow-up* delle criticità rilevate tramite il campione ordinario,



per stabilire la natura dell'errore e, in alcuni casi, definire il tasso di errore;

- ambedue i campionamenti - ordinario e supplementare - si integrano ai fini del lavoro di riepilogo e valutazione che l'AdA dovrà svolgere per redigere la Relazione e Parere annuali.

L'obiettivo del campionamento supplementare può anche essere quello di individuare eventuali sottogruppi di operazioni, al fine di indirizzare l'Autorità di Audit nel definire efficaci interventi/modifiche da apportare alle procedure di gestione e controllo che permettano di rimuovere criticità e/o inefficienze presenti nel sistema, da cui potrebbero scaturire errori sistemici.

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

#### 4.4.12 La valutazione dei risultati

Al termine dei controlli è possibile determinare sia il **Tasso di Errore Totale** della popolazione (**TET**) che la **precisione** (**SE**), quale misura dell'incertezza associata all'estrapolazione, al fine di calcolare il **limite superiore dell'errore** (**ULE = TET + SE**), a seconda del metodo di campionamento statistico applicato. 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:

- 1) se  $TET > TE$  il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono superiori alla soglia di materialità;
- 2) se  $TET < TE$  e anche  $ULE < TE$  il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono inferiori alla soglia di materialità;
- 3) se  $TET < TE$  ma  $ULE > TE$  è necessario lavoro aggiuntivo<sup>51</sup> (campione addizionale)

<sup>51</sup> L'eventuale lavoro aggiuntivo può non essere necessario nel caso in cui sia 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.



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 addizionale);
- utilizzare procedure di audit alternative per conseguire una garanzia supplementare.

Nel caso in cui i controlli effettuati sul campione non consentano di pervenire a conclusioni accettabili, ai fini della Relazione Annuale, si provvederà all'estrazione di un campione addizionale di ulteriori operazioni, in relazione a specifici fattori di rischio individuati, al fine di garantire per ogni Programma Operativo una copertura sufficiente dei diversi tipi di operazioni, dei Beneficiari, degli Organismi intermedi e o di altri aspetti di natura prioritaria.

Le risultanze del campione addizionale saranno trattate e comunicate separatamente all'interno della Relazione Annuale di Controllo da trasmettere alla Commissione Europea, ai sensi dell'art. 59 (5) lett. b) del Regolamento Finanziario.

Nel caso in cui il numero delle irregolarità rilevate risulti elevato o qualora siano individuate irregolarità sistematiche, se ne analizzeranno le cause al fine di formulare le opportune raccomandazioni.

Infine, sulla base dei risultati degli audit delle operazioni effettuati, ai fini del Parere di audit e della Relazione di controllo di cui all'articolo 127, paragrafo 5, lettere a) e b), del Reg. (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit calcola il tasso di errore del campione ed il tasso di errore totale, così come indicato nelle linee guida della Commissione (somma degli errori casuali estrapolati ed eventualmente, degli errori sistemici ed anomali non corretti, divisa per la popolazione).

Al termine dei controlli si analizzeranno gli eventuali errori riscontrati nel contesto degli audit delle operazioni. Gli errori rilevati in tali audit possono essere casuali, sistemici o in circostanze eccezionali anomali:

- **errore sistematico:** corrisponde ad un'irregolarità sistemica ai sensi dell'art. 2 comma 38 del Reg. (UE) n. 1303/2013;
- **errore anomalo:** corrisponde ad un errore di natura eccezionale, non rappresentativo della popolazione;
- **errore casuale:** corrisponde ad un errore generico non avente né natura anomala né sistemica;
- **errore noto:** un errore che conduce l'auditor ad identificare ulteriori irregolarità aventi origine dalla medesima causa anche al di fuori del campione.

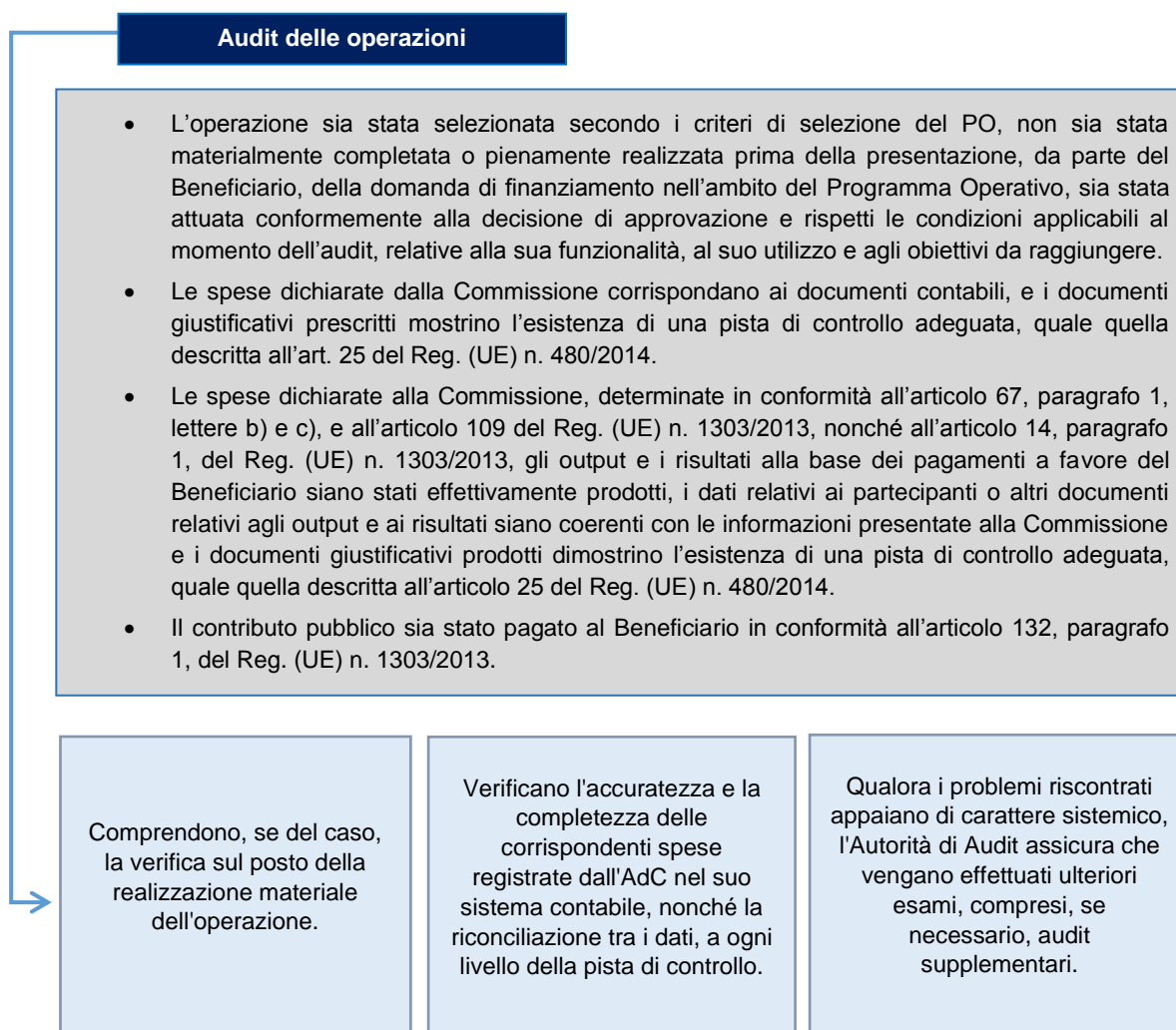


#### 4.5 Gli audit delle operazioni

A norma dell'art. 127 del Reg. (UE) 1303/2013, l'AdA garantisce lo svolgimento di attività di audit sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del Programma Operativo (audit dei sistemi) e su un campione adeguato di operazioni sulla base delle spese dichiarate (audit delle operazioni). Gli audit delle operazioni sono effettuati per ciascun periodo contabile su un campione di operazioni, selezionato secondo un metodo stabilito o approvato dall'Autorità di Audit.

Gli obiettivi degli audit delle operazioni, a norma dell'art. 27 del Reg. (UE) n. 480/2014 sono riepilogati nella figura che segue.

**Figura 29: Obiettivi dell'Audit delle operazioni**

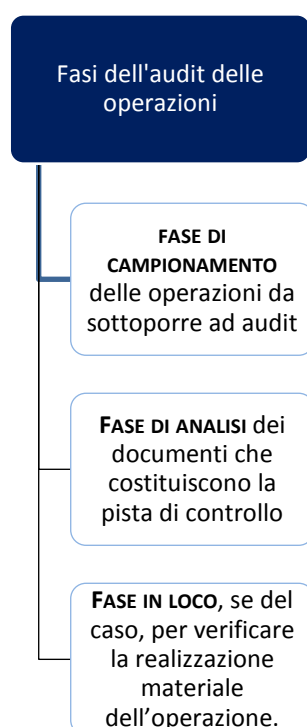




L'audit delle operazioni può comprendere, se del caso, due momenti:

- una fase relativa alla definizione del campione di operazioni sui cui effettuare l'audit;
- 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.

**Figura 30: Fasi dell'audit delle operazioni**



In conformità a quanto previsto dall'art. 27 del Reg. 480/2014, gli audit delle operazioni comprendono, se del caso, verifiche in loco. Sebbene la scelta di effettuare tali verifiche rientri nell'ambito del giudizio professionale dell'AdA, IGRUE raccomanda alle stesse Autorità, salvo che non sussistano oggettive condizioni di inattuabilità, di provvedere regolarmente all'esecuzione di audit in loco al fine di ottenere adeguate evidenze della corretta realizzazione effettiva dell'operazione e del raggiungimento degli obiettivi previsti.

Al fine di eseguire gli audit delle operazioni infatti, a norma dell'8 (2) del Reg. 1011/2014, i documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo devono essere disponibili tramite i sistemi di scambio elettronico di dati, se tali informazioni e documenti sono scambiati in forma elettronica conformemente all'art. 122 (3) del Reg. n. 1303/2013. L'art. 8 (2) del Reg. 1011/2014, prevede altresì che l'AdA può richiedere i documenti cartacei solo in casi eccezionali a seguito di un'analisi dei rischi e solo se essi costituiscono gli originali



dei documenti scannerizzati nei sistemi di scambio elettronico di dati.

Tuttavia, la fase di audit in loco presso il Beneficiario mantiene particolare rilevanza, al fine di consentire di verificare maggiormente l'effettiva e corretta realizzazione dell'operazione.

La Sezione III del Reg. (UE) n. 480/2014 disciplina l'ambito e i contenuti degli audit delle operazioni e la metodologia per la selezione del campione di operazioni.

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

- la selezione del campione di operazioni da sottoporre a controllo deve avvenire partendo dalla popolazione di spese dichiarate alla Commissione con riferimento ad uno specifico periodo contabile o parte di esso e potrà, se opportuno, comprendere: una parte di operazioni selezionate in modo casuale e una parte di operazioni selezionate sulla base di una ponderata valutazione dei rischi, in modo tale da concentrare le attività di controllo sulle operazioni in cui il rischio di errori è più elevato;
- le prove e i risultati di ciascun audit devono essere adeguatamente documentati nelle relative checklist di controllo, nel **Modello di verbale di sopralluogo delle operazioni** (vedasi **Allegato 19**) e nel **Modello di rapporto sull'audit delle operazioni** (vedasi **Allegato 20**). Gli esiti finali dell'audit devono sempre basarsi su elementi probatori certi;
- deve garantire un livello minimo di controlli in loco necessari ai fini di un'efficiente gestione dei rischi, aumentando tale livello, se necessario. Il suindicato livello minimo può essere ridotto in caso di corretto funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo e qualora i tassi di errore si mantengano a un livello accettabile.

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 i 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 adottata dall'AdA con la Nota EGESIF n. 16-0014-01 "*Guidance on sampling methods for audit authorities. Programming periods 2007 – 2013 and 2014 – 2020*" 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.

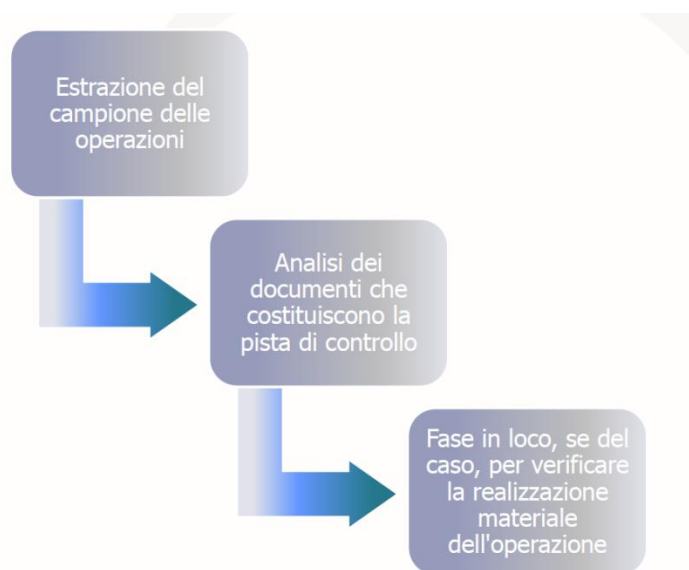
In caso contrario, il Coordinatore del *Team* statistico provvede ad informare la Commissione Europea per la condivisione delle criticità; qualora la Commissione Europea concordi sugli esiti della valutazione sulle problematiche rilevate, si instaura una procedura di contraddittorio tra quest'ultima 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 subcampionamento, 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 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.



Il controllo sulle operazioni che utilizzano opzioni di semplificazione dei costi sarà eseguito tenuto conto delle modalità di semplificazione dei costi approvata dall'AdG e alla luce della Nota EGESIF 14-0017 del 06.10.2014, relativa alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC): Finanziamento a tasso forfettario, Tabelle standard di costi unitari, importi forfettari.

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.

I risultati degli audit delle operazioni sono sottoposti ad un procedimento di contraddittorio con il Beneficiario e le Autorità e/o organismi interessati, assegnando un congruo termine allo scopo di consentire la formulazione di osservazioni, integrazioni o controdeduzioni. Trascorso il periodo di contraddittorio, il rapporto di audit si intenderà definitivo e, laddove all'interno di questo siano contenuti errori o irregolarità, sarà trasmesso alle Autorità e organismi competenti con la richiesta di misure preventive e/o correttive. Contemporaneamente all'invio del rapporto definitivo, l'AdA provvede ad avviare un meccanismo di follow up e di sorveglianza finalizzato alla verifica dell'effettiva e corretta



implementazione delle misure richieste.

Il trattamento di eventuali errori e/o delle irregolarità avverrà conformemente agli orientamenti e alla 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, 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.

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

- Programma Operativo 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, progetti generatori di entrate, strumenti di ingegneria finanziaria, ecc.).
- Tipologia di gestione, di Beneficiario (Pubblica Amministrazione, Ente pubblico, Ente privato).
- Modalità di assegnazione del contributo (per esempio bando/avviso pubblico, a sportello, diretta ecc.).

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

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. Tali modalità di controllo debbono essere comunque eseguite nel rispetto del principio di proporzionalità, sancito dall'art. 148 del Reg. (UE) n. 1303/2013, il quale com'è noto stabilisce che: *"le operazioni per le quali la spesa totale ammissibile non supera 200.000 EUR per il FESR e il Fondo di coesione, 150.000 EUR per il FSE o 100.000 EUR per il FEAMP non sono soggetti a più di un audit da parte dell'Autorità di Audit o della Commissione, prima della presentazione dei bilanci in cui sono incluse le spese finali dell'operazione completata. Altre operazioni non sono soggette a più di un audit per periodo contabile da parte dell'Autorità di Audit o della Commissione prima della presentazione dei bilanci in cui sono incluse le spese finali dell'operazione completata. Le operazioni non sono soggette a un audit da parte della Commissione o dell'Autorità di Audit in qualsiasi anno, se è già stato svolto un audit durante quello stesso anno, da parte della*



*Corte dei conti europea, posto che i risultati dei lavori di audit eseguiti dalla Corte dei conti europea per tali operazioni possano essere utilizzati dall'Autorità di Audit o dalla Commissione al fine di ottemperare ai loro rispettivi compiti”.*

#### **4.5.1. 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'ufficio responsabile della gestione dell'operazione riguardante la fase di selezione dell'operazione. Conformemente all'art. 8 del Reg. (UE) n. 1011/2014, il controllo in questo stadio, attraverso i sistemi di scambio elettronico di dati, rende possibile la verifica amministrativa di ciascuna domanda di rimborso presentata dai Beneficiari a norma dell'articolo 125, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 1303/2013 e consentono audit basati sulle informazioni e sui documenti disponibili tramite i sistemi di scambio elettronico di dati, se tali informazioni e documenti sono scambiati in forma elettronica conformemente all'articolo 122, paragrafo 3, del suddetto regolamento. I documenti cartacei possono essere richiesti solo in casi eccezionali a seguito di un'analisi dei rischi e solo se essi costituiscono gli originali dei documenti scannerizzati caricati nei sistemi di scambio elettronico di dati. 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. Inoltre, va sottolineato che, alla luce delle disposizioni contenute nell'art. 27 del Reg. (UE) n. 480/2014 e nell'art. 8 del Reg. (UE) n. 1011/2014, tale fase postula il reperimento di larga parte della documentazione giustificativa relativa alla certificazione delle spese, senza che essa debba essere rinvenuta nella eventuale successiva verifica in loco presso luogo materiale di esecuzione dell'operazione. Invero, il RD all'art. 27(3) prevede che gli audit delle operazioni comprendano, se del caso, la verifica sul posto della realizzazione fisica dell'operazione. Tale proposizione sottende evidentemente due logiche: (i) la prima è che non è detto che possa esserci una visita in loco; (ii) la seconda è che la visita in loco ha come obiettivo la verifica sul posto della realizzazione fisica dell'operazione. Queste argomentazioni possiedono una particolare rilevanza in ordine al corretto funzionamento ed alla esaustiva disponibilità delle informazioni e della documentazione necessaria che devono essere presenti nel sistema informativo

Tale fase rappresenta, inoltre, se così si può dire, il momento ascendente della verifica dell'operazione.

Ovvero, scopo fondamentale di tale fase è quello di accertarsi della corretta selezione dell'operazione e con essa del Beneficiario, nonché della correttezza delle domande di rimborso presentate. Di conseguenza, la documentazione probante dovrebbe essere reperita presso l'ufficio responsabile dell'attuazione, e nel sistema informativo, conformemente al Sistema di Gestione e Controllo adottato e alla pista di controllo esistente. Si rimarca che una buona prassi sarebbe quella di aver completato l'analisi di



tale documentazione prima dell'eventuale esecuzione della verifica in loco, con particolare riferimento agli aspetti finanziari – regolarità finanziaria: che consente di accertare la veridicità/ammissibilità della spesa dichiarata dal Soggetto attuatore, l'efficacia e l'efficienza gestionale nel rispetto delle normative UE , nazionali e regionali in materia, e in particolare:

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

Nello specifico, durante la fase di analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata, l'AdA effettua le seguenti verifiche:

**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);**

Oggetto di verifica:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- il decreto di nomina del RUP;
- l'esistenza dell'avviso pubblico o degli atti di gara;
- l'esistenza del decreto di assunzione dell'avviso pubblico/atti di gara o della determina a contrarre;
- l'avvenuta pubblicazione del decreto o della determina sui bollettini ufficiali;
- l'esatta corrispondenza dei documenti pubblicati con quelli approvati con decreto dall'amministrazione responsabile;
- la pubblicazione per estratto a mezzo stampa o altri mezzi di divulgazione, laddove prevista;
- la corrispondenza delle procedure di informazione utilizzate (strumenti, termini minimi, modalità di inoltro degli avvisi) con quanto eventualmente previsto dalla normativa in materia e dal Programma;
- la corretta applicazione, laddove prevista, delle attività divulgative/informative (servizi internet, servizi di risposta a quesiti, rubriche FAQ) a supporto dei candidati per la predisposizione delle istanze.

Documenti di riferimento per il controllo:



- Programma Operativo;
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese D.Lgs 163/2006 e D.Lgs 123/1998;
- decreti di nomina dei RUP;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- decreto di assunzione degli atti o determina a contrarre;
- copia del Bollettino Ufficiale;
- copia dei quotidiani o di altri mezzi di divulgazione.

**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;**

Oggetto di verifica:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- l'esistenza di una procedura scritta per il ricevimento e il protocollo delle istanze;
- l'espressa indicazione negli avvisi pubblici/atti di gara del luogo dove recapitare le istanze, del termine esatto per la presentazione (giorno, ora) e della inequivocabilità di detto termine con riferimento a festività, ricorrenze, ecc. e quindi al calcolo dei giorni concessi per la presentazione;
- l'esatta ed inequivocabile indicazione delle modalità di trasmissione delle istanze da parte dei Beneficiari/soggetti attuatori;
- l'indicazione esatta dell'ufficio/personale preposto alla raccolta delle istanze e dell'orario di esercizio;
- l'indicazione del luogo deputato all'archiviazione delle istanze e delle modalità che assicurino la corretta conservazione nel rispetto dell'ordine di ricezione della documentazione;
- la dotazione di adeguati strumenti/procedure per l'attribuzione del numero di protocollo e per la contestuale comunicazione dello stesso agli interessati.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Manuale o procedure di gestione (parte relative alle procedure interne per il protocollo, l'archiviazione ed la conservazione dei documenti);
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese (D.Lgs n. 163/2006 e D.Lgs n. 123/1998);
- avvisi pubblici/atti di gara;
- elenco protocollo.

**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;**

Oggetto di verifica:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- l'esistenza degli atti di nomina della commissione di valutazione, laddove prevista;
- la corretta pubblicazione di tali atti e gli adempimenti adottati per informare gli interessati;
- il rispetto dei principi di indipendenza e autonomia richiesti dalla normativa nella selezione e nomina dei membri della commissione ed il possesso da parte di questi dei necessari requisiti di professionalità, competenza e imparzialità;
- la conformità della procedura adottata con la normativa e con le disposizioni contenute nel Programma e negli avvisi pubblici/atti di gara;
- l'adozione da parte della commissione di un regolamento interno che stabilisca le modalità di svolgimento dell'attività di valutazione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese (D.Lgs n. 163/2006 e D.Lgs n. 123/1998);
- atti di nomina della commissione di valutazione;
- copia del Bollettino Ufficiale;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- regolamento interno sul funzionamento della commissione.

**D. Verifica della corretta applicazione dei criteri di valutazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse, delle istanze di partecipazione o dei progetti formativi in conformità sia alle norme amministrative nazionali e UE (con particolare riferimento a quelle inerenti l'erogazione di aiuti e gli appalti pubblici), sia con riferimento alla conformità dei criteri adottati a quelli che risultano dal Programma.**

Oggetto di verifica:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- l'esistenza di verbali che attestino i lavori del valutatore o della commissione di valutazione;
- il rispetto dei termini di inizio e di conclusione dell'attività di valutazione;
- il rispetto delle procedure di apertura dei plichi contenenti le istanze di



partecipazione, secondo le modalità stabilite nel bando, negli atti di gara o nella lettera di invito, con particolare riferimento all'ordine di ricezione delle stesse, laddove rilevante;

- le modalità di verifica per ciascuna operazione esaminata della ricorrenza o dell'assenza delle condizioni di esclusione, con particolare attenzione al possesso dei requisiti dichiarati dai Beneficiari/soggetti attuatori;
- il rispetto dei criteri di selezione del Programma;
- la corretta attribuzione dei punteggi previsti nei bandi degli atti di gara;
- l'esatta indicazione, all'interno dei verbali, delle pratiche esaminate per ciascuna sessione di valutazione;
- la corretta valutazione complessiva delle istanze da parte del valutatore o della apposita commissione;
- l'adozione da parte del valutatore o della commissione dei provvedimenti inerenti la comunicazione degli esiti della valutazione agli interessati;
- se prevista, la corretta formulazione, all'interno della comunicazione agli interessati, della richiesta di documentazione integrativa, con particolare attenzione alla tempistica;
- l'avvenuta assunzione formale dell'aggiudicazione definitiva o della decisione di affidamento del contratto o dell'ammissione a finanziamento e la conseguente comunicazione agli interessati;
- pubblicazione degli esiti della valutazione secondo le modalità previste dalla normativa di riferimento.

Documenti di riferimento per il controllo:

- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese (D.Lgs. n. 163/2006 e D.Lgs. n. 123/1998);
- Programma Operativo;
- criteri di selezione del Programma adottati dal Comitato di Sorveglianza;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- istanze presentate;
- verbali dei lavori del valutatore o della commissione;
- regolamento interno sul funzionamento della commissione;
- copia delle comunicazioni alle ditte interessate;
- atti formali di assunzione degli esiti della valutazione;
- copia dei bollettini ufficiali ove sono pubblicati gli esiti della valutazione.

**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**

Oggetto di verifica:

- corrispondenza tra la somma complessiva degli importi della documentazione giustificativa di spesa e l'ammontare totale rendicontato per l'operazione;
- coerenza di ciascun documento di spesa con le attività previste per l'operazione oggetto del controllo, risultanti dalla convenzione/contratto relativa all'operazione;
- corrispondenza della documentazione di spesa con gli ordini, gli incarichi, i contratti di fornitura;
- corrispondenza della documentazione di spesa con quella relativa al pagamento della stessa;
- regolarità formale della documentazione comprovante l'esecuzione dei pagamenti;
- corrispondenza della documentazione di spesa e del relativo pagamento all'opera realizzata, ai beni/servizi acquistati/forniti, all'intervento formativo realizzato.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- per gli interventi formativi, piano formativo e relativo piano economico, registri di presenza, contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti, coordinatori, ecc.);
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione di pagamento della spesa;
- documenti di rendicontazione e domanda di rimborso.

**F. Verifica delle correttezza della documentazione giustificativa di spesa dal punto di vista normativo (civilistico e fiscale)**

Oggetto di verifica:

- corretta compilazione della documentazione giustificativa di spesa da un punto di vista fiscale e civilistico;
- corretta determinazione del costo del singolo intervento, con particolare riguardo al trattamento dell'IVA, delle imposte e di eventuali oneri accessori;
- per gli interventi formativi, rispetto delle eventuali indicazioni fornite dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali;



- corretta registrazione contabile della documentazione di spesa/pagamento esaminata.

Documenti di riferimento per il controllo:

- disposizioni normative fiscali e civilistiche;
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese;
- per gli interventi formativi, eventuali circolari del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione di pagamento della spesa;
- libri contabili obbligatori (es. libro giornale, libro IVA, ecc.).

**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**

Oggetto di verifica:

- corrispondenza delle date riportate su ciascun documento di spesa con il periodo indicato per l'attuazione dell'operazione;
- ove possibile, l'effettiva data di realizzo delle opere o di acquisto dei beni/servizi oggetto della fornitura e la corrispondenza con quella indicata nei documenti giustificativi;
- per gli interventi formativi, la corrispondenza delle date di svolgimento dell'intervento formativo con il calendario didattico presentato dell'ente di formazione e con le date presentate nei documenti giustificativi (con particolare riguardo ai compensi per i docenti e alla produzione di materiale didattico);
- la regolarità della documentazione comprovante l'esecuzione dei pagamenti rispetto al periodo indicato per l'attuazione dell'operazione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- per gli interventi formativi, contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti,



coordinatori ecc);

- per gli interventi formativi, calendari didattici e registri delle presenze;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento.

**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**

Oggetto di verifica:

- corrispondenza di ciascuna voce di spesa alle fattispecie di spese ammissibili indicate nel Programma, nel bando di selezione/di gara, nel contratto/convenzione e sue eventuali varianti.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese;
- norme sull'ammissibilità della spesa;
- per gli interventi formativi, specifiche sull'ammissibilità della spesa e dei massimali di costo previsti dalle circolari del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, piano formativo e relativo piano economico;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti, coordinatori ecc);
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento.

**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**



Oggetto di verifica:

- che la spesa complessiva sostenuta e rendicontata rispetti eventuali limiti di spesa ammissibile previsti, anche per singole tipologie di opere/beni/servizi, congiuntamente dalla normativa UE e nazionale di riferimento (con particolare attenzione a specifici regimi di aiuto cui l'operazione si riferisce) dal Programma, dal bando di selezione/bando di gara, dal contratto/convenzione e dalle sue eventuali varianti;
- che le singole voci di spesa siano congrue rispetto alle opere realizzate, ai beni/servizi acquistati o forniti, all'intervento formativo realizzato;
- corretta determinazione di spese generali in proporzione alle spese totali secondo un metodo conforme a quanto previsto dalla normativa.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- specifico regime di aiuto cui l'operazione si riferisce;
- per gli interventi formativi, specifiche sull'ammissibilità della spesa e dei massimali di costo previsti dalle circolari del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, piano formativo e relativo piano economico, contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti, coordinatori ecc);
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore.
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento.

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

Oggetto di verifica:

- corretta riferibilità della documentazione di spesa e del relativo pagamento al Beneficiario/Soggetto attuatore;
- corretta riferibilità della documentazione di spesa e del relativo pagamento all'operazione finanziata, anche mediante verifica dell'apposizione sulla documentazione giustificativa originale di specifico timbro che evidenzia la riferibilità della spesa al Programma Operativo, al periodo di programmazione, all'Asse e Obiettivo Tematico nell'ambito dei quali l'operazione è finanziata.



Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore.
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento.

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

Oggetto di verifica:

- apposizione sulla documentazione giustificativa originale di specifico timbro che evidenzi la riferibilità della spesa dell'operazione al Programma Operativo, al periodo di programmazione, all'Asse e Obiettivo Tematico nell'ambito dei quali l'operazione è finanziata o comunque presenza di adeguata codifica con riferimento alle fatture elettroniche;
- eventuale presenza di altre fonti di finanziamento a copertura delle spese oggetto dell'operazione;
- cumulabilità di dette fonti;
- rispetto dei limiti di cumulabilità.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento;
- documentazione relativa alla ricezione di altri contributi per la stessa operazione;
- eventuali banche dati sugli aiuti a livello nazionale o regionale.

**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 Operativo**

Oggetto di verifica:

- adozione da parte del Beneficiario/Soggetto attuatore di un sistema di contabilità che assicuri la rapida rintracciabilità di tutte le transazioni relative all'operazione



cofinanziata;

- verifica sulla capacità di tale sistema di garantire la separabilità delle transazioni legate all'operazione finanziata da quelle inerenti alle altre attività;
- verifica sulla capacità di tale sistema di ricondurre ogni singolo importo contabilizzato di spesa relativo all'operazione ai documenti probatori.

Documenti di riferimento per il controllo:

- estratto delle registrazioni contabili relative all'operazione finanziata;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione di pagamento della spesa.

**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**

Oggetto di verifica:

- conformità delle opere, dei beni e dei servizi alle tipologie di spesa ammesse dalla normativa UE e nazionale, dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e da sue eventuali varianti.

In particolare, nel caso di interventi formativi l'Autorità di Audit in questa sede deve accertare:

- ✓ la corrispondenza delle voci di spesa contenute nei documenti (fatture) con l'oggetto della Convenzione stipulata e con i contratti stipulati con il personale interno ed esterno;
- ✓ la corrispondenza del contenuto del corso con quanto stabilito nel Programma Operativo, nel bando/avviso nel progetto formativo e nella convenzione stipulata tra Amministrazione ed ente formativo;
- ✓ lo svolgimento del corso nelle aule comunicate dall'ente formatore;
- ✓ il materiale didattico prodotto;
- ✓ l'esistenza dei registri delle presenze debitamente compilati e firmati sia in entrata sia in uscita e della corrispondenza tra quanto indicato nel registro e quanto risulta in aula al momento del controllo (docenti, tutor, allievi presenti lezioni in corso di svolgimento);
- ✓ la corrispondenza dei docenti, dei tutor e degli allievi presenti al momento del controllo con i docenti e tutor indicati nei contratti e nel programma/calendario del corso di formazione nonché con la lista degli allievi selezionati e iscritti al corso;
- ✓ l'esistenza del materiale didattico e della sua conformità rispetto al contenuto



della lezione e a quanto previsto dal progetto formativo;

- ✓ la corrispondenza dello stage (se previsto dal progetto formativo) con quanto stabilito nel Programma Operativo, bando/avviso pubblico, progetto formativo e convenzione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- Programma Operativo;
- disposizioni normative sugli appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese;
- norme sull'ammissibilità della spesa;
- specifiche sull'ammissibilità della spesa e dei massimali di costo previsti dalle circolari del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
- specifici regimi di aiuto se applicabili;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- per gli interventi formativi, contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti, coordinatori ecc);
- per gli interventi formativi, registri di presenza;
- per gli interventi formativi, il materiale didattico prodotto;
- documentazione giustificativa di spesa;
- documentazione giustificativa di pagamento.

**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 Operativo**

Oggetto di verifica:

- per la specifica tipologia di operazione, rispetto degli obblighi di informazione previsti dalla normativa UE , dal Programma e dal Piano di Comunicazione predisposto dall'Autorità di Gestione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- normativa UE e nazionale in materia di obblighi di informazione;
- apposite linee guida in materia di adempimento degli obblighi di informazione





derivanti dal Programma adottate dall'Autorità di Gestione;

- Programma Operativo;
- Piano di comunicazione del Programma;
- materiale informativo prodotto (es. cartellonistica, targhe affisse sulle opere o i beni che formano l'oggetto della spesa dell'operazione, materiale didattico, attestati di frequenza, locandine, ecc.);
- sul materiale informativo, presenza dei loghi di riconoscimento della Commissione Europea nonché di altri elementi di riconduzione dell'oggetto della spesa al Programma.

#### **O. Verifica della conformità dell'operazione alle indicazioni inerenti il rispetto delle politiche UE in materia di pari opportunità e tutela dell'ambiente**

##### Oggetto di verifica:

- per la specifica tipologia di operazione, rispetto degli obblighi e degli adempimenti previsti dalla normativa UE, nazionale e regionale in materia di tutela dell'ambiente;
- per la specifica tipologia di operazione, rispetto degli obblighi e degli adempimenti previsti dalla normativa UE, nazionale e regionale in materia di pari opportunità e non discriminazione.

##### Documenti di riferimento per il controllo:

- normativa UE, nazionale e regionale in materia di tutela ambientale;
- normativa UE, nazionale e regionale in materia di pari opportunità e non discriminazione;
- Programma Operativo;
- eventuali linee guida in materia di pari opportunità adottate dall'Autorità di Gestione.

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

- l'elenco delle operazioni da verificare;
- la tempistica di esecuzione delle verifiche *desk* per ciascuna operazione;
- il nominativo dell'auditor responsabile dell'analisi;
- i nominativi dei referenti per lo svolgimento delle analisi;
- lo status della verifica;
- gli eventuali documenti da acquisire successivamente all'esecuzione dell'analisi;
- le risultanze dell'analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata.

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

Inoltre, prima dell'avvio delle attività, 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 acquisizione della documentazione;
- le modalità di review del lavoro svolto.

Inoltre, l'AdA deve:

- coordinare le operazioni di verifica;
- predisporre la notifica di avvio del controllo;
- redigere la checklist di controllo;
- rilevare eventuali criticità da approfondire durante l'eventuale verifica in loco;
- archiviare, in formato cartaceo ed elettronico, la documentazione relativa al controllo (fascicolo).

Gli audit possono essere condotti mediante l'acquisizione della documentazione amministrativo-contabile sia presso l'AdG, gli OI e sia mediante l'accesso alla piattaforma informatica per la gestione del PO.

Per ogni progetto deve essere predisposto un fascicolo all'interno del quale deve essere conservata tutta la documentazione acquisita e verificata durante le attività di audit, inclusa la documentazione relativa alla eventuale verifica in loco, le comunicazioni con l'AdG ed il Beneficiario/Organismo Intermedio, le *checklist* di controllo differenziate in relazione alla tipologia di operazione da esaminare, il Verbale di sopralluogo dell'operazione (vedasi Allegato 19) e il Rapporto sull'audit delle operazioni (vedasi Allegato 20).

Nello specifico, in questa fase l'AdA deve documentare il controllo svolto mediante l'adozione dei seguenti strumenti:

- checklist per il controllo, secondo la tipologia di operazione, che potranno essere arricchiti di ulteriori punti di controllo, qualora se ne valuti la necessità, in riferimento a particolari tipologie di bandi o avvisi;
- Regolamenti e normative di riferimento.

#### **4.5.2. 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'AdA 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.

L'AdA, mediante i controlli in loco sulle operazioni, dovrà verificare i seguenti aspetti:

- a. aspetti amministrativi – conformità alle norme:
  - controllo della conformità agli adempimenti amministrativi attinenti l'esecuzione dell'operazione e la pubblicità richiesta dalla normativa dell'Unione Europea;
  - controllo dell'ottemperanza alle prescrizioni;



- controllo di conformità della realizzazione dell'operazione;
- b. aspetti realizzativi, tecnici e fisici delle operazioni - regolarità dell'esecuzione:
  - rispetto delle tempistiche e delle scadenze;
  - rispetto delle modalità di esecuzione delle attività;
  - rispetto degli output previsti.

Nello specifico, durante la fase di verifica in loco l'AdA effettuerà le seguenti verifiche:

**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)**

Oggetto di verifica:

- reale esistenza del Beneficiario/Soggetto attuatore;
- presenza dello stesso presso la sede indicata nella documentazione presentata;
- per gli interventi formativi, esistenza dell'ente formativo e della sua operatività mediante riscontro degli uffici, del personale amministrativo e formativo, dello svolgimento del corso di formazione nonché del possesso di tutti i requisiti richiesti per l'accreditamento, esistenza di aule didattiche a norma, di laboratori e più in generale di tutti gli strumenti didattici dichiarati nell'ambito del progetto formativo;
- corrispondenza dell'identità del Beneficiario come risulta dall'atto di concessione del contributo con quella effettivamente riscontrata in loco;
- reale operatività del Beneficiario/Soggetto attuatore, attraverso riscontri concreti (verifica di lavori in corso, analisi delle scorte, personale in attività, verifica del regolare svolgimento dell'attività prevista dal progetto formativo, ecc.) che consentano una verifica di quanto dichiarato in sede di presentazione dell'istanza.

Documenti di riferimento per il controllo:

- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- copia della documentazione contenuta nelle istanze esaminate.

**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**



Oggetto di verifica:

- presenza presso la sede del Beneficiario della documentazione amministrativo-contabile in originale (in particolare, libri contabili obbligatori, documentazione giustificativa di spesa);
- per gli interventi formativi, presenza presso la sede dell'ente di formazione di tutta la documentazione relativa allo svolgimento del corso, con particolare riguardo a: accreditamento e conformità delle aule, documentazione relativa alle procedure seguite per la selezione degli allievi, elenco nominativo dei partecipanti al corso e documentazione attestante la regolare e corretta trasmissione di tale elenco all'Amministrazione, elenco nominativo dei docenti e dei tutor, registri di presenza correttamente compilati, registri per la frequenza di stage, laboratori, attività fuori aula, registri di carico e scarico dei materiali didattici;
- esistenza e corretta applicazione di una procedura di archiviazione e custodia della documentazione, attraverso un adeguato sistema di protocollazione;
- corrispondenza della documentazione giustificativa di spesa originale con quella in copia presso l'Autorità di Gestione o presso l'ufficio competente, con particolare attenzione agli elementi fondamentali (oggetto, importo, ecc.) nonché al numero di emissione, alla data di emissione e ad eventuali altri elementi utili al riconoscimento.

Documenti di riferimento per il controllo:

- disposizioni normative fiscali e civilistiche di riferimento;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- per gli interventi formativi, documenti di accreditamento e di conformità delle aule, risultati prove di selezione degli allievi, calendario didattico e registri delle presenze, registri di carico e scarico dei materiali didattici;
- documentazione oggetto della verifica.

**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 Operativo**

Oggetto di verifica:

- presenza presso la sede del Beneficiario della documentazione in originale relativa



all'istanza presentata, alla comunicazione del provvedimento di finanziamento dell'operazione a valere sul Programma, alla convenzione/contratto riguardante l'operazione nell'ambito del Programma, alle eventuali varianti proposte e approvate relative all'operazione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- lista dei progetti ammessi al finanziamento a valere sul Programma Operativo;
- avvisi pubblici/atti di gara;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (o Ufficio Competente per le Operazioni o Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- documentazione amministrativa dell'ente di formazione richiesta al momento della stipula della Convenzione (Certificazione antimafia, iscrizione CCIAA, documentazione relativa all'accreditamento ecc.);
- eventuali varianti proposte e approvate relative all'operazione.

**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**

Oggetto di verifica:

- corrispondenza tra l'avanzamento fisico dell'operazione, la documentazione giustificativa di spesa e di pagamento nonché la domanda di rimborso o la richiesta di contributo;
- in presenza di un ritardo nell'esecuzione delle operazioni, verifica che questo rientri nei limiti consentiti dal contratto o sia stata richiesta e concessa apposita proroga.

Documenti di riferimento per il controllo:

- documentazione progettuale;
- convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario/Soggetto attuatore;
- eventuali varianti di convenzione/contratto approvati;
- Ordini, incarichi, contratti di fornitura;
- per gli interventi formativi, piano formativo e piano economico;
- per gli interventi formativi, contratti con il personale interno ed esterno coinvolto a vario titolo nella realizzazione dell'intervento formativo (docenti, tutor, consulenti, coordinatori ecc);
- per gli interventi formativi, programmi/calendari didattici e registri di presenza;
- documentazione giustificativa di spesa;



- documentazione giustificativa di pagamento;
- documenti di rendicontazione e relativa domanda di rimborso o richiesta di erogazione.

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

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

Tale planning rappresenterà la guida operativa che il funzionario incaricato del controllo dovrà seguire durante la missione di audit.

Inoltre, prima dell'avvio delle attività, 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 i controlli in loco, dovranno predisporre il fascicolo dell'operazione durante la fase desk al fine di preparare il controllo in loco (attraverso la consultazione del progetto approvato, degli stati avanzamento lavori, dei verbali di verifica intermedi e di controllo di primo livello, dei collaudi e dei prospetti di rendiconto finali) ed effettuare una preliminare istruttoria in merito alle caratteristiche dell'operazione: settore intervento, soggetti coinvolti, loro responsabilità, tempistica di realizzazione, ecc.

Durante lo svolgimento delle verifiche in loco l'AdA deve:

- coordinare le operazioni di verifica;
- predisporre la notifica di avvio del controllo;
- approfondire le eventuali criticità rilevate durante la verifica desk;



- 
- archiviare, in formato cartaceo ed elettronico, la documentazione relativa al controllo (fascicolo);
  - completare la *checklist* di controllo;
  - predisporre il Verbale di sopralluogo dell'operazione (vedasi Allegato 19);
  - rilevare le irregolarità riscontrate da riportare nel rapporto sull'audit delle operazioni (vedasi Allegato 20).

Le attività di verifica svolte dall'AdA devono essere formalizzate nelle checklist per le verifiche sulle operazioni. Tali checklist sono organizzate secondo formati standardizzati distinti in relazione alle tipologie di operazioni/piste di controllo, ovvero, a titolo esemplificativo: acquisizioni di beni e servizi; realizzazione di opere pubbliche; erogazione di finanziamenti; attività di formazione; aiuti di Stato; attività e tirocini formativi.

Contestualmente alla compilazione delle suindicate checklist, gli auditor incaricati del controllo dovranno redigere un apposito Verbale di sopralluogo dell'operazione.

Tale rapporto dovrà contenere informazioni circa il soggetto sottoposto ad audit, periodo del controllo, autore del controllo, data e luogo del controllo, l'operazione controllata, la documentazione controllata e/o documentazione acquisita in loco durante l'audit, l'eventuale documentazione mancante, le cause che hanno eventualmente limitato l'accesso alla documentazione, ecc.





### 4.5.3. Aree Specifiche

#### 4.5.3.1 Appalti pubblici

Per quanto riguarda la disciplina relativa agli appalti pubblici, l'auditor deve verificare che le operazioni finanziate dai Programmi Operativi cofinanziati dai Fondi SIE siano attuate nel pieno rispetto della normativa UE e nazionale in materia di appalti.

La politica dell'UE in materia di appalti pubblici è considerata uno strumento fondamentale per instaurare il mercato unico e garantire l'uso efficiente dei fondi pubblici, in particolare nell'ambito di attuazione della Politica di Coesione. Dalla relazione speciale della Corte dei Conti Europea (o ECA, (*European Court of Auditors*) del 15 luglio 2015 sul tema degli appalti<sup>52</sup>, predisposta sulla base di audit svolti proprio nell'ambito della Politica di Coesione, è emerso che occorre uno sforzo ulteriore in questo settore, in quanto il mancato rispetto delle norme sugli appalti pubblici costituisce una fonte di errori costante e rilevante.

Allo scopo di agevolare l'esecuzione degli audit aventi ad oggetto operazioni attuate attraverso appalti pubblici si sottolinea che il quadro normativo nazionale e UE in materia di appalti pubblici prevede tre normative:

1. il **Codice dei contratti pubblici** relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle Direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE - **D. lgs.12 aprile 2006, n. 163, integrato dal DPR 5 ottobre 2010 n. 207**;
2. il **nuovo Codice dei contratti pubblici**, **D. lgs.18 aprile 2016, n. 50**<sup>53</sup> (cui si aggiungono numerose disposizioni attuative);
3. il c.d. "**Correttivo**" al Codice dei contratti pubblici: **D. lgs. 56/2017 del 19/04/2017**.

L'auditor deve pertanto, in primo luogo, identificare la disciplina applicabile alla fattispecie oggetto di audit e verificare quindi l'avvenuto rispetto della pertinente normativa. Le normative in esame sono presentate nel prosieguo del presente paragrafo.

Nel caso specifico dei Fondi SIE, si segnalano anche:

- la Decisione della Commissione Europea C(2013) 9527 del 19/12/2013, "*Orientamenti per la determinazione delle rettifiche finanziarie da applicare alle spese finanziate dall'unione nell'ambito della gestione concorrente in caso di mancato rispetto delle norme in materia di appalti pubblici, al fine della sua corretta applicazione*"<sup>54</sup>, definisce

<sup>52</sup> Disponibile su: [http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15\\_10/SR\\_PROCUREMENT\\_IT.pdf](http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_10/SR_PROCUREMENT_IT.pdf)

<sup>53</sup> 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" (Gazzetta Ufficiale n. 91 del 19 aprile 2016).

<sup>54</sup> Il testo della Decisione è disponibile su:

[http://ec.europa.eu/regional\\_policy/sources/docoffic/cocof/2013/cocof\\_13\\_9527\\_it.pdf](http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docoffic/cocof/2013/cocof_13_9527_it.pdf).

Il relativo allegato è disponibile su:

[http://ec.europa.eu/regional\\_policy/sources/docoffic/cocof/2013/cocof\\_13\\_9527\\_annexe\\_it.pdf](http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docoffic/cocof/2013/cocof_13_9527_annexe_it.pdf).



le rettifiche finanziarie che la Commissione Europea applica in caso di violazione della disciplina sugli appalti pubblici;

- il documento della Commissione Europea “*Orientamenti per i funzionari responsabili degli appalti sugli errori più comuni da evitare nei progetti finanziati dai Fondi strutturali e d'investimento europei*”<sup>55</sup>, volto a supportare i Beneficiari nella realizzazione di procedure di appalto e prevenire eventuali irregolarità.

### **1. Affidamenti per cui continuano ad applicarsi le disposizioni del D. lgs. 163/2006**

Come disposto dal Comunicato dell'11 maggio 2016 del Presidente dell'Autorità Nazionale Anti Corruzione (ANAC, che va a sostituire l'AVCP - Autorità di Vigilanza sugli appalti pubblici), a seguito delle richieste di chiarimenti in relazione alla normativa da applicare per alcune procedure di affidamento disciplinate dal D. lgs. 163/2006, all'operatività di alcune norme introdotte dal D. lgs. 50/2016 e al periodo transitorio relativo al passaggio dal vecchio al nuovo Codice, si segnalano di seguito gli affidamenti per cui continuano ad applicarsi le disposizioni del D. lgs. 163/2006:

- a. affidamenti aggiudicati prima della data di entrata in vigore del nuovo Codice, per i quali siano disposti, fermo restando il divieto generale di rinnovo tacito e di proroga del contratto: il rinnovo del contratto o modifiche contrattuali derivanti da rinnovi già previsti nei bandi di gara; consegne, lavori e servizi complementari; ripetizione di servizi analoghi; proroghe tecniche – purché limitate al tempo strettamente necessario per l'aggiudicazione della nuova gara; varianti per le quali non sia prevista l'indizione di una nuova gara. Ciò, indipendentemente dal fatto che per tali fattispecie sia prevista l'acquisizione di un nuovo CIG, in quanto si tratta di fattispecie relative a procedure di aggiudicazione espletate prima dell'entrata in vigore del nuovo Codice;
- b. procedure negoziate indette, a partire dal 20/04/2016, in applicazione degli artt. 56, comma 1, lett. a) e 57, comma 2, lett. a) del D. lgs. 163/06, nei casi, rispettivamente, di precedenti gare bandite in vigenza del D. lgs. 163/06 andate deserte a causa della presentazione di offerte irregolari o inammissibili e della mancanza assoluta di offerte, purché la procedura negoziata sia tempestivamente avviata;
- c. procedure negoziate per i contratti di cui all'allegato II B del Codice e per i contratti di importo inferiore alle soglie di rilevanza europee per le quali la Stazione appaltante abbia pubblicato, in vigenza del D. lgs. 163/06, un avviso esplorativo (indagine di mercato) finalizzato a reperire operatori interessati ad essere invitati a presentare offerta, purché sia certa la data di pubblicazione dell'avviso (ad esempio perché avvenuta sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea o della Repubblica Italiana), la procedura negoziata sia avviata entro un termine congruo dalla data di ricevimento delle manifestazioni di interesse e non siano intervenuti atti che abbiano sospeso, annullato o revocato la procedura di gara;
- d. affidamenti diretti o procedure negoziate in attuazione di Accordi quadro aggiudicati prima dell'entrata in vigore del nuovo Codice;

<sup>55</sup>Disponibili su:

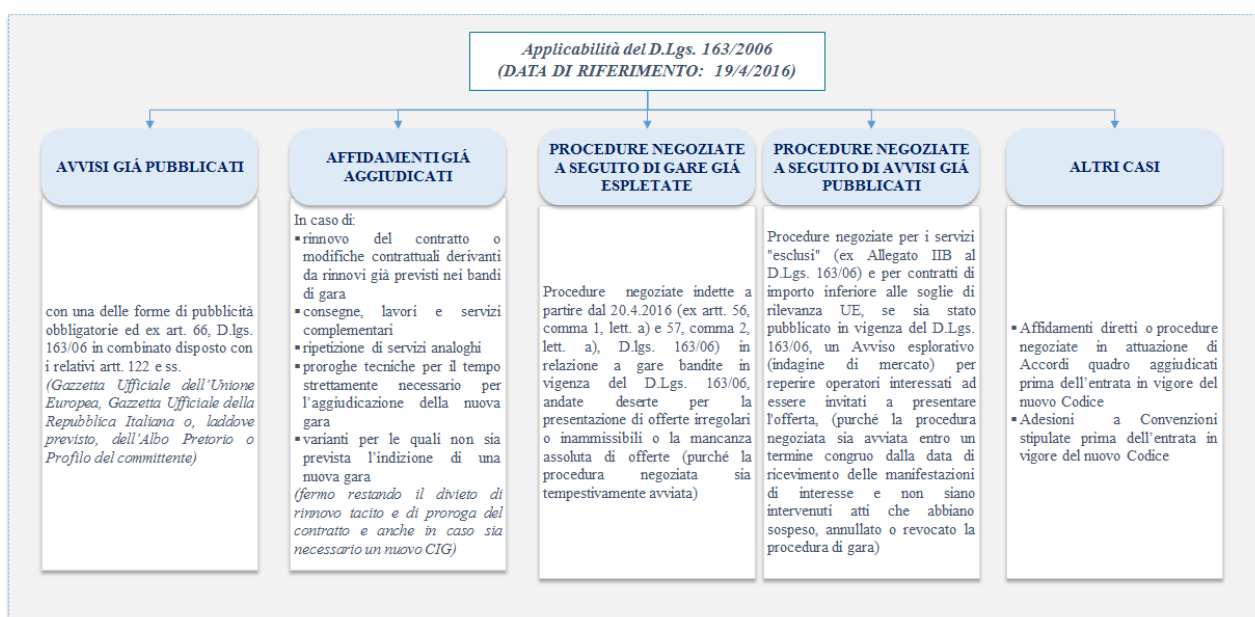
[http://ec.europa.eu/regional\\_policy/sources/docgener/informat/2014/guidance\\_public\\_proc\\_it.pdf](http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/informat/2014/guidance_public_proc_it.pdf).



e. adesioni a convenzioni stipulate prima dell'entrata in vigore del nuovo Codice.

I casi di ultravigenza del D. lgs. 163/2016 sono riepilogati nella figura che segue.

**Figura 31: Casi di ultravigenza del D. lgs. 163/2016**



Per i predetti affidamenti, si riportano in allegato al presente Manuale gli **Allegati 9.1 - Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 163/2006**, tra i quali sono incluse le seguenti checklist:

- Allegato 9.1.1 - Operazioni relative all'acquisizione di **beni e servizi**;
- Allegato 9.1.2 - Operazioni relative alla realizzazione di **opere pubbliche**;
- Allegato 9.1.3 - Operazioni relative alla realizzazione di **opere pubbliche per contratti di valore stimato inferiore alla soglia** di riferimento per il diritto dell'UE;
- Allegato 9.1.4 - Operazioni relative all'acquisizione di **servizi correlati alla realizzazione di opere pubbliche**.

## **2. Affidamenti per cui si applicano le disposizioni del D. lgs. 50/2016**

Il nuovo Codice dei contratti pubblici, D. lgs. n. 50/2016, è stato pubblicato il 18 aprile 2016 e, pertanto, si applica a partire dal 19 aprile 2016. In merito, il Comunicato ANAC dell'11 maggio 2016 recante *"Indicazioni operative alle stazioni appaltanti e agli operatori economici a seguito dell'entrata in vigore del Codice dei Contratti Pubblici, D. lgs.n. 50 del*



18.4.2016" chiarisce il regime applicabile nel periodo transitorio di entrata in vigore delle nuove normative in materia di appalti pubblici, come riepilogato nella figura precedentemente riportata.

Tra le principali novità previste dal D. lgs.50/2016, si segnalano le seguenti.

#### **a. Il ruolo dell'ANAC**

L'ANAC, quale Autorità amministrativa indipendente nel campo dei contratti pubblici, svolge attività volte alla promozione dell'efficienza, alla diffusione delle migliori pratiche, alla facilitazione dello scambio di informazioni tra Stazioni appaltanti e alla vigilanza nel settore degli appalti pubblici e dei contratti di concessione. In sintesi, le funzioni dell'ANAC possono essere riassunte in:

- funzioni di regolazione;
- funzioni di adozione di atti di indirizzo quali Linee guida, bandi-tipo, contratti-tipo ed altri strumenti di regolamentazione flessibile, anche dotati di efficacia vincolante;
- funzioni di amministrazione attiva: tenuta di tutti gli albi previsti (es. SOA, Albo dei Commissari gara, Albo degli arbitri); qualificazione degli operatori economici; gestione del sistema di qualificazione delle Stazioni appaltanti e delle Centrali di committenza; tenuta degli elenchi dei soggetti aggregatori e delle Stazioni appaltanti che procedano ad affidamenti *in house*;
- funzioni informative (gestione della Banca dati dei contratti pubblici e tenuta del Casellario informatico dei contratti pubblici).
- funzioni consultive;
- funzioni di vigilanza, inclusi poteri ispettivi e di controllo, istruttori, di intervento cautelare, di deterrenza e sanzionatori;
- funzioni paragiurisdizionali, che si esplicano nella redazione di pareri di pre-contenzioso vincolanti e tramite poteri di raccomandazione.

Il D. lgs.50/2016 prevede, infatti, **l'adozione, da parte dell'ANAC, di atti a carattere generale** finalizzati a dare attuazione alle disposizioni di tale Codice e/o ad offrire indicazioni operative e interpretative agli operatori del settore (Stazioni appaltanti, imprese esecutrici, Organismi di attestazione, ...), nell'ottica di perseguire gli obiettivi di semplificazione e standardizzazione delle procedure, trasparenza ed efficienza dell'azione amministrativa, apertura della concorrenza, garanzia dell'affidabilità degli esecutori, riduzione del contenzioso.

In caso di applicazione del D.Lgs. 50/2016, l'auditor dovrà quindi verificare il rispetto anche della disciplina definita dall'ANAC.

#### **b. Le nuove soglie di riferimento per il diritto dell'UE**

Le soglie di riferimento per il diritto dell'UE sono variate; le soglie applicabili dal 19/04/2016



sono (art. 35, comma 1, lett. b), c), o d), D. lgs.50/2016):

- **5.225.000 Euro** per gli appalti pubblici di lavori;
- **135.000 Euro** per gli appalti pubblici di forniture e di servizi aggiudicati dalle Autorità governative centrali e per i concorsi di progettazione organizzati da tali Autorità;
- **209.000 Euro** per gli appalti pubblici di forniture e di servizi aggiudicati da Amministrazioni aggiudicatrici sub-centrali e concorsi di progettazione organizzati da tali Amministrazioni; tale soglia si applica anche agli appalti pubblici di forniture aggiudicati dalle Autorità governative centrali che operano nel settore della difesa, quando tali appalti concernono prodotti non menzionati nell'Allegato III al D. lgs.50/2016.

### c. Le procedure di scelta del contraente

Per contratti di valore stimato superiore alle soglie di riferimento per il diritto dell'UE, il D. lgs. 50/2016 prevede che:

- in via ordinaria le Stazioni appaltanti scelgono il contraente facendo ricorso in alternativa a **due procedure c.d. "ordinarie"**: Procedure aperte, o Procedure ristrette previa pubblicazione di un bando o avviso di gara;
- sono inoltre disponibili **altre quattro procedure**: Partenariato per l'innovazione; Dialogo competitivo; Procedura competitiva con negoziazione; Procedura negoziata senza previa pubblicazione di un bando di gara.

Per contratti di valore stimato inferiore alle soglie di riferimento per il diritto dell'UE, il D. lgs.50/2016 prevede invece che:

- **contratti di importo inferiore a 40.000 Euro per lavori, servizi e forniture** – è possibile ricorrere all'affidamento diretto, adeguatamente motivato, anche nel caso di lavori in Amministrazione diretta (in combinato disposto con l'art. 157, comma 2, D. lgs.50/2006 in caso di servizi tecnici);
- **contratti di importo pari o superiore a 40.000 Euro e inferiori a:** *i) 100.000 Euro in caso di servizi tecnici* (incarichi di progettazione, di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, di direzione dei lavori, di coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione e di collaudo); *ii) 150.000 Euro per i lavori (sino a meno di 1.000.000 Euro); iii) le soglie UE per i servizi e le forniture (135.000 Euro o 209.000 Euro). In tali casi è possibile ricorrere alla procedura negoziata senza previa pubblicazione del bando di gara, previa consultazione, ove esistenti, di **almeno cinque operatori economici** individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto del criterio di rotazione degli inviti.*

I lavori possono essere eseguiti anche in Amministrazione diretta, nel rispetto delle disposizioni del D. lgs.50/2016, fatto salvo l'acquisto e il noleggio di mezzi, per i quali si applica comunque la procedura negoziata previa consultazione citata;

- **contratti di lavori di importo pari o superiore a 150.000 Euro ed inferiore a 1 milione di Euro** - è possibile ricorrere alla procedura negoziata senza previa



pubblicazione del bando di gara, previa consultazione, ove esistenti, di **almeno dieci operatori economici** individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto del criterio di rotazione degli inviti.

Anche in questo caso i lavori possono essere eseguiti anche in Amministrazione diretta, nel rispetto delle disposizioni del D. lgs.50/2016, fatto salvo l'acquisto e il noleggio di mezzi, per i quali si applica comunque la procedura negoziata previa consultazione citata.

L'Avviso sui risultati della procedura di affidamento deve contenere l'indicazione dei soggetti invitati.

- **contratti di lavori di importo pari o superiore a 1 milione di Euro** – si applicano le procedure previste per i contratti di valore stimato superiore alle soglie di riferimento per il diritto dell'UE.

La tabella che segue riepiloga le soglie e procedure di affidamento previste dal D.Lgs. 50/2016.

**Tabella 27: Soglie e procedure di affidamento previste dal D.Lgs. 50/2016**

Soglie e procedure di affidamento previste dal D.Lgs. 50/2016						
Soglie Oggetto	FINO A Euro 39.999	DA Euro 40.000 A Euro 99.999	DA Euro 100.000A Euro 149.999	DA Euro 150.000ALLE SOGLIE UE	DALLE SOGLIE UE A 999.999	Euro 1.000.000E OLTRE
LAVORI	Amministrazione diretta tramite cottimo fiduciario e Possibilità di affidamento diretto (adeguata- mente motivato)	Possibilità di procedura negoziata mediante inviti ad almeno <b>5 operatori</b> selezionati con indagini di mercato o elenchi amministrazione diretta		Possibilità di procedura negoziata mediante inviti ad almeno <b>10 operatori</b> selezionati con indagini di mercato o elenchi o amministrazione diretta		Procedure aperte o ristrette previa pubblicazione di un bando o avviso di gara (in via ordinaria)
SERVIZI TECNICI		Possibilità di procedura negoziata mediante inviti ad almeno <b>5 operatori</b> (indagini di mercato o elenchi)	Procedure aperte o ristrette previa pubblicazione di un bando o avviso di gara			
ALTRI SERVIZI		Possibilità di procedura negoziata mediante inviti ad almeno <b>5 operatori</b> selezionati con indagini di mercato o elenchi			Procedure aperte o ristrette previa pubblicazione di un bando o avviso di gara (in via ordinaria)	
FORNI- TURE						

- d. **Principi applicabili agli appalti esclusi, in tutto o in parte, dall'applicazione del D. lgs.50/2016**





Si ricorda che il D. lgs.50/2016 prevede che l'**affidamento di contratti pubblici** aventi ad oggetto lavori, servizi e forniture, **esclusi, in tutto o in parte**, dall'ambito di applicazione oggettiva del Codice stesso, avviene nel rispetto dei **principi di economicità, efficacia, imparzialità, parità di trattamento, trasparenza, proporzionalità, pubblicità, tutela dell'ambiente ed efficienza energetica** (art. 4). Pertanto, l'auditor verifica il rispetto di tali principi anche per appalti non disciplinati (o disciplinati solo in parte) dal D. lgs.50/2016.

Si segnala anche che il D. lgs.50/2016 prevede per gli appalti per servizi sociali o "alla persona" (così come per i servizi specifici quali la ristorazione, servizi legali, culturali, ricreativi, formazione, vigilanza, etc.), un regime procedimentale semplificato o "alleggerito" rispetto alla disciplina ordinaria, oltre a prevedere una soglia di riferimento per il diritto dell'UE speciale e pari a 750.000 Euro.

Per gli affidamenti disciplinati dal D.Lgs. 50/2016, si riportano in allegato al presente Manuale gli **Allegati 9.2 - Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 50/2016**, tra i quali sono incluse le seguenti checklist:

- Allegato 9.2.1 - Operazioni relative all'acquisizione di **beni e servizi**;
- Allegato 9.2.2 - Operazioni relative alla realizzazione di **opere pubbliche**.

### 3. Affidamenti per cui si applicano le disposizioni del D. lgs. 56/2017

In data 19/04/2017 è entrato in vigore il D. lgs. 56/2017, c.d. "Correttivo" al Codice dei contratti pubblici, che modifica il D.Lgs. 50/2016.

Come disposto dall'art. 216 *"Disposizioni transitorie e di coordinamento"*, comma 1, del D. lgs. 56/2017 *"fatto salvo quanto previsto nel presente articolo ovvero nelle singole disposizioni di cui al presente codice, lo stesso si applica alle procedure e ai contratti per le quali i bandi o avvisi con cui si indice la procedura di scelta del contraente siano pubblicati successivamente alla data della sua entrata in vigore nonché, in caso di contratti senza pubblicazione di bandi o di avvisi, alle procedure e ai contratti in relazione ai quali, alla data di entrata in vigore del presente codice, non siano ancora stati inviati gli inviti a presentare le offerte"*.

Si rappresentano di seguito le principali novità introdotte in relazione all'entrata in vigore del D. lgs. 56/2017.

**Tabella 28: Principali novità introdotte dal "Correttivo" al Codice appalti**

Principali novità introdotte dal "Correttivo" al Codice appalti: D.Lgs. 56/2017 (Data di riferimento: 19/4/2017)	
Tema	Principale novità
PROGETTAZIONE	Per le Stazioni appaltanti diventa obbligatorio: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ utilizzare le tabelle dei corrispettivi approvate con il Decreto del Ministro della Giustizia del 17/06/2016;</li></ul>





Principali novità introdotte dal "Correttivo" al Codice appalti: D.Lgs. 56/2017 (Data di riferimento: 19/4/2017)	
Tema	Principale novità
	<ul style="list-style-type: none"><li>pagare il compenso ai professionisti a prescindere dall'ottenimento del finanziamento per l'opera progettata;</li><li>non sostituire il corrispettivo con forme di sponsorizzazione o rimborso, ad eccezione dei contratti relativi ai beni culturali.</li></ul> <p>Si prevede, inoltre, l'adozione da parte del Ministero delle Infrastrutture, su proposta del Consiglio Superiore dei Lavori pubblici, di apposite linee guida per la progettazione semplificata degli interventi di manutenzione ordinaria fino a un importo di 2.500.000 euro.</p>
<b>APPALTO INTEGRATO</b>	<p>Potrà essere affidata all'impresa di costruzione anche la parte di progettazione. Viene infatti soppresso il divieto per gli affidatari di incarichi di progettazione di essere anche affidatari degli appalti.</p> <p>Diventa possibile sottoporre a gara il progetto definitivo (invece di quello esecutivo) per gli appalti a prevalente contenuto tecnologico.</p> <p>L'istituto dell'appalto integrato potrà essere utilizzato sia per le opere di manutenzione che per i progetti definitivi approvati al momento dell'entrata in vigore del nuovo Codice.</p>
<b>QUALIFICA- ZIONE</b>	<p>Le imprese, per dimostrare il possesso dei requisiti di capacità economico-finanziaria e tecnico-professionale, potranno prendere a riferimento il decennio antecedente la data di sottoscrizione del contratto con la SOA per il conseguimento della qualificazione, secondo quanto previsto dall'art 84 del Codice.</p> <p>Inoltre, specifici requisiti sono definiti per i lavori di importo superiore a 20 milioni di Euro.</p>
<b>CRITERIO DEL PREZZO PIU' BASSO</b>	<p>Viene estesa la possibilità di utilizzare il criterio di aggiudicazione del prezzo più basso per i servizi e le forniture di importo inferiore a 40.000 Euro in tutti i casi.</p> <p>Viceversa, per gli affidamenti di servizi e forniture di importo superiore a 40.000 Euro, la possibilità di ricorrere al prezzo più basso è limitata fino ad un importo massimo pari alla soglia UE, ed in ogni caso solo per servizi e forniture caratterizzati da elevata ripetitività e fatta eccezione per quelli di notevole contenuto tecnologico oppure a carattere innovativo.</p> <p>Pertanto, per i servizi e le forniture di importo superiore alla soglia non è più consentito in nessun caso il ricorso al criterio del prezzo più basso.</p>
<b>OFFERTA ECONOMICAME NTE PIÙ VANTAGGIOSA</b>	<p>Viene introdotta la previsione di un tetto massimo per il punteggio economico entro il limite del 30%.</p>
<b>COMMISSIONI DI GARA</b>	<p>Per i lavori di importo inferiore a 1 milione di Euro, nonché per quelli che non presentano particolari difficoltà, e per i contratti di servizi e di forniture di importo inferiore alle soglie UE, la Stazione appaltante può nominare alcuni componenti interni (con esclusione del Presidente che dovrà invece essere nominato tra gli esperti iscritti all'albo tenuto dall'ANAC), fermo restando il rispetto del principio di rotazione.</p>
<b>SEMPLIFICA- ZIONE DELLE VERIFICHE PER CONTRATTI SOTTOSOGLIA</b>	<p>Nel caso di procedure negoziate è previsto che la verifica dei requisiti avviene solo con riferimento all'aggiudicatario, rimanendo comunque facoltà della Stazione appaltante di estendere la verifica anche agli altri partecipanti.</p> <p>Nei mercati elettronici la verifica è effettuata su un campione significativo ed è svolta in fase di ammissione e di permanenza dal soggetto responsabile dell'ammissione al mercato elettronico.</p>



Principali novità introdotte dal "Correttivo" al Codice appalti: D.Lgs. 56/2017 (Data di riferimento: 19/4/2017)	
Tema	Principale novità
<b>VARIANTE PER ERRORI PROGETTUALI</b>	<p>Viene chiarito che, qualora la necessità di modificare il contratto derivi da errori o da omissioni nel progetto esecutivo, che pregiudichino in tutto o in parte la realizzazione dell'opera o la sua utilizzazione, ferma restando la responsabilità dei progettisti esterni, tale modifica è consentita se il valore della stessa è al di sotto di entrambi i seguenti valori:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ le soglie di rilevanza UE;</li><li>▪ il 10% del valore iniziale del contratto per i contratti di servizio e forniture, o il 15% del valore iniziale del contratto per i contratti di lavori.</li></ul> <p>Tuttavia, la modifica non può alterare la natura complessiva del contratto o dell'Accordo quadro. In caso di più modifiche successive, il valore è accertato sulla base del valore complessivo netto delle successive modifiche.</p>
<b>CERTIFICATO DI REGOLARE ESECUZIONE</b>	<p>Per i lavori di importo superiore a 1 milione di Euro e inferiore alla soglia di cui all'art. 35 del Codice, nei casi espressamente individuati con Decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti che disciplinerà le modalità tecniche di svolgimento del collaudo, il certificato di collaudo può essere sostituito dal certificato di regolare esecuzione rilasciato dal Direttore dei lavori.</p> <p>Per i lavori di importo pari o inferiore a 1 milione di Euro e per le forniture e servizi di importo inferiore alla soglia di cui all'art. 35 del Codice, è sempre facoltà della Stazione appaltante sostituire il certificato di collaudo con il certificato di regolare esecuzione.</p> <p>Nei casi di cui sopra, il certificato di regolare esecuzione deve essere emesso non oltre 3 mesi dalla data di ultimazione delle prestazioni oggetto del contratto.</p>
<b>COLLAUDATORI E COMPENSI</b>	<p>Le Stazioni appaltanti nominano tra i propri dipendenti o dipendenti di altre Amministrazioni pubbliche da uno a tre componenti con qualificazione rapportata alla tipologia e caratteristica del contratto, in possesso dei requisiti di moralità, competenza e professionalità e iscritti all'albo dei collaudatori nazionale o regionale di pertinenza, al fine di effettuare le attività di controllo sull'esecuzione dei contratti pubblici (collaudo o verifica di conformità).</p> <p>Il compenso spettante per l'attività di collaudo è contenuto, per i dipendenti della Stazione appaltante, nell'ambito dell'incentivo di cui all'art. 113 del Codice (relativo agli incentivi per funzioni tecniche), mentre, per i dipendenti di altre Amministrazioni pubbliche, è determinato ai sensi della normativa applicabile alle Stazioni appaltanti e nel rispetto delle disposizioni di cui all'art. 61, comma 9, del D. lgs. 112/2008.</p>

Per gli affidamenti disciplinati dal D.Lgs. 56/2017, si riportano in allegato al presente Manuale gli **Allegati 9.3 - Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 56/2017**, tra i quali sono incluse le seguenti checklist:

- Allegato 9.3.1 - Operazioni relative all'acquisizione di **beni e servizi**;
- Allegato 9.3.2- Operazioni relative alla realizzazione di **opere pubbliche**.

Si segnala infine che, in Allegato 9bis è riportato un format di Checklist per l'audit delle operazioni relative ad affidamenti ad Enti In House.



#### 4.5.3.2 Aiuti di Stato

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

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

1. accertarsi che l'operazione oggetto di controllo sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato;
2. verificare la tipologia di aiuto nel quale rientra il caso in esame, al fine di individuare correttamente la disciplina di riferimento; accertare quindi il rispetto della disciplina così individuata;
3. controllare il corretto espletamento della procedura utilizzata per l'erogazione del finanziamento;
4. 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 di separazione contabile e informazione e pubblicità, alla tenuta documentale, ecc.;
5. controllare il corretto trattamento dell'operazione da parte dell'Autorità di Gestione del Programma (es. erogazioni al Beneficiario, verifiche di gestione. ...) e da parte dell'Autorità di Certificazione (contabilizzazione delle spese, eventuali ritiri e recuperi, ...), accertando anche l'attuazione di eventuali misure correttive da parte di altri Organismi di controllo.

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

**Figura 32: Il processo di audit in caso di aiuti di Stato**

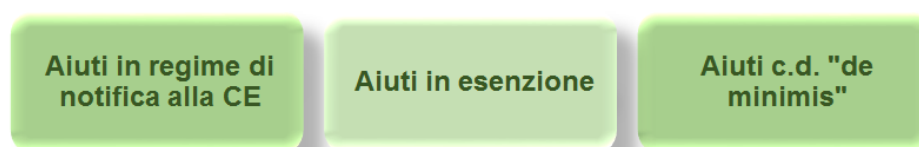




Come indicato, nella **Fase 1) Verifica dell'esistenza di un aiuto di Stato**, l'auditor deve verificare che l'operazione in esame sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato, in conformità con gli art. 107 e 108 del TFUE. Al riguardo, la Comunicazione della Commissione sulla nozione di 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 dei citati art. 107 e 108;

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

**Figura 33: Tipologia di aiuti di Stato**



#### ▪ **Aiuti in regime di notifica alla Commissione Europea**

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

- 1) il corretto espletamento della procedura di notifica tempestiva alla Commissione Europea;
- 2) l'adempienza da parte dell'Amministrazione delle disposizioni, raccomandazioni e misure previste dalla Commissione Europea nella Decisione di approvazione dell'aiuto e in eventuali atti successivi (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. (CE) 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.

#### ▪ **Aiuti in esenzione**

In caso di aiuto non notificato alla CE, l'auditor deve verificare se tale aiuto rientri nei campi di applicazione, nelle casistiche e nei limiti di soglie previste dalle norme UE che disciplinano le Categorie di aiuti di Stato per le quali è ammessa l'esenzione dalla notifica alla Commissione Europea, e in particolare dal Reg. (UE) n. 651/2014 (modificato dal



Regolamento (UE) n. 1084/2017).

Ex Reg. (UE) n. 651/2014, gli aiuti in esenzione devono infatti rientrare in una delle seguenti Categorie:

**Figura 34: Categorie di aiuti di Stato in esenzione**



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

A riguardo, il Regolamento della Commissione Europea n. 1084/2017, del 14/6/2017, correttivo del Reg. (UE) n. 651/2014, dispone l'ampliamento delle categorie sottoponibili al regime degli aiuti in esenzione, prevedendo la concessione di tale esenzione anche in favore di aiuti per aeroporti regionali e porti (alle condizioni stabilite dallo stesso Regolamento).

Nel caso di aiuti invece concessi per Servizi di Interesse Economico Generale (SIEG), l'auditor deve verificare la conformità della concessione dell'aiuto alla disciplina specifica prevista per tali servizi, regolamentata dalla Decisione C(2011)9380 del 20 dicembre 2011 (ove ammissibili ai Fondi SIE).

Ulteriori tipologie di aiuti in esenzione sono definite da discipline più specifiche, quali a esempio il Reg. (UE) n. 1388/2014, che dichiara compatibili con il mercato interno, in applicazione degli articoli 107 e 108 del TFUE, alcune categorie di aiuti a favore delle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura.



▪ **Aiuti c.d. “de minimis”**

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

A riguardo l’auditor deve verificare, in particolare:

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

Tale tipologia di aiuto è disciplinata dal Reg. (UE) n. 1407/2013 che prevede disposizioni specifiche in materia di aiuti “*de minimis*”.

Per quanto concerne invece le imprese che forniscono Servizi di Interesse Economico Generale, l’auditor deve verificare la coerenza dell’operazione con la disciplina specifica dal Reg. (UE) n. 360/2012.

La **Fase 3) Scelta e analisi della procedura attuativa interessata** si incentra invece sulla verifica della corretta applicazione delle disposizioni normative inerenti le procedure di erogazione del finanziamento, in conformità con quanto previsto dal D. Lgs. 123/98. Si riportano di seguito le casistiche delle procedure di erogazione degli aiuti previste dalla normativa summenzionata.

**Figura 35: Procedure di concessione degli aiuti di Stato**

Tipologia di procedura di erogazione	<b>Procedura automatica</b> (art. 4 del D. Lgs. 123/98)	Procedura applicabile qualora non risulti necessaria, per l’attuazione degli interventi, un’attività istruttoria di carattere tecnico, economico e finanziario del programma di spesa
	<b>Procedura valutativa</b> (art. 5 del D. Lgs. 123/98)	Procedura applicabile nei casi di progetti o programmi organici e complessi da realizzare successivamente alla presentazione della domanda; il soggetto competente, in particolare, comunica i requisiti, le modalità e le condizioni concernenti i procedimenti a graduatoria o a sportello, con un avviso da pubblicare nella GURI almeno novanta giorni prima dell’invio delle domande
	<b>Procedura negoziale</b> (art. 6 del D. Lgs. 123/98)	Procedura applicabile agli interventi di sviluppo territoriale o settoriale, anche se realizzati da una sola impresa o da un gruppo di imprese nell’ambito di forme della programmazione concertata

L’auditor, una volta individuata la procedura pertinente, deve dunque verificare che la stessa sia stata espletata in conformità con le disposizioni specifiche previste per ciascuna procedura di erogazione. Il controllo verte altresì sul rispetto delle disposizioni trasversali relative alla procedura di selezione del Beneficiario, applicabili a tutte e tre le casistiche





procedurali summenzionate (es. la correttezza e completezza dell'avviso di selezione, il rispetto dei criteri di selezione approvati dal Comitato di Sorveglianza del PO, il rispetto dei termini di presentazione delle candidature, l'adozione dell'impegno di spesa da parte dell'AdG, ecc.).

Nella **Fase 4) Analisi sull'operazione e sul Beneficiario** l'auditor deve verificare che le caratteristiche dell'impresa beneficiaria siano conformi con quanto previsto dalle disposizioni specifiche del Reg. (UE) n. 651/2014, nonché con i requisiti/criteri previsti dall'Avviso/Bando per l'accesso all'agevolazione e dal Programma Operativo.

L'audit deve inoltre essere effettuato sulle e spese sostenute dal Beneficiario, con riferimento alla conformità delle stesse alla normativa nazionale e UE e alle disposizioni specifiche di ammissibilità della spesa previste dal Programma Operativo di riferimento e dal Bando/Avviso di concessione dell'agevolazione.

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

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

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

Un modello di **Checklist per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato** è riportato in **Allegato 11**.





#### **4.5.3.3 Progetti Generatori di Entrate**

Ai sensi del Reg. (UE) n. 1303/2013, è possibile considerare quale “Progetto Generatore di Entrate” (PGE) un'operazione che generi “entrate nette” dopo il suo completamento e cui debbano essere applicate le disposizioni di cui all'art. 61, Reg. (UE) n. 1303/2013.

Secondo tale disposizione, nonché ai sensi delle pertinenti disposizioni di cui al Reg. (UE) n. 480/2014, l'audit sui PGE si caratterizza per alcune peculiarità e richiede l'applicazione di uno specifico percorso di analisi, riepilogato di seguito.

1. In primo luogo, l'auditor esamina se l'Autorità di Gestione / Organismo Intermedio abbia correttamente accertato se l'operazione in esame costituisca un Progetto Generatore di Entrate e rientri o meno nell'ambito di applicazione del citato art. 61. In questo quadro, l'auditor esamina anche se l'eventuale mancata applicazione delle disposizioni di cui all'art. 61, Reg. (UE) n. 1303/2013 sia giustificata, in quanto l'operazione rientra in una delle categorie escluse dallo stesso articolo;
2. l'auditor procede quindi a esaminare se le entrate nette potenziali dell'operazione siano state calcolate in anticipo (ex ante). In caso contrario, l'auditor valuta se la stima delle entrate potenziali fosse obiettivamente impossibile ex ante e se sia previsto che le entrate nette generate entro i tre anni successivi al completamento di un'operazione (o entro la chiusura del Programma, se precedente) siano detratte dalla spesa dichiarata alla Commissione Europea (l'auditor dovrà quindi esaminare successivamente anche l'effettiva detrazione di tali entrate dalla spesa ammissibile).
3. In caso di detrazione ex ante, l'auditor verifica che il metodo applicato sia stato scelto dall'AdG per settore, sottosettore o tipo di operazione, esclusivamente tra uno dei seguenti:
  - a. decurtazione della spesa ammissibile tramite l'applicazione di una **percentuale forfettaria**, volta a stimare le possibili entrate nette, in relazione al settore o sottosettore applicabile all'operazione. Le percentuali forfettarie sono stabilite dall'Allegato V, Reg. (UE) n. 1303/2013 (30% per il settore delle strade; 25% per il settore dell'acqua; 20% per i settori ferrovie, trasporto urbano e rifiuti solidi) e dal Reg. (UE) n. 1516/2015 (20% per il settore della ricerca, dello sviluppo e dell'innovazione);
  - b. **calcolo** delle entrate nette potenziali attualizzate, tenendo conto del periodo di riferimento adeguato per il settore o sottosettore applicabile all'operazione, della redditività normalmente attesa per la categoria di investimento in questione, dell'applicazione del principio "chi inquina paga" e, se del caso, di considerazioni di equità collegate alla prosperità relativa nazionale o della Regione interessata.  
In tal caso, l'auditor verifica che l'AdG / OI abbia applicato il corretto procedimento di calcolo delle entrate nette potenziali, in attuazione del Reg. (UE) n. 480/2014, come illustrato nelle tabelle che seguono.

L'auditor determina quindi se la spesa ammissibile sia stata ridotta ex ante dell'ammontare corretto, risultante dalla corretta applicazione di uno dei due metodi indicati, quale scelto dall'Autorità di Gestione. A tal fine, l'auditor esamina anche l'eventuale detrazione delle entrate pro quota, in relazione alla quota di cofinanziamento dell'investimento stesso da parte dei Fondi SIE.



**Formula di calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione  
ex Reg. (UE) n. 480/2014**

**Entrate nette attualizzate = (Entrate attualizzate - Costi attualizzati)  
+ Valore residuo dell'investimento** *(da includere nel calcolo solo se le entrate sono  
superiori ai costi)*

**Tabella 29: Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione**

Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione ex Reg. (UE) n. 480/2014		
Termine	Definizione e Note	
<b>Entrate</b>	Flussi finanziari in entrata pagati direttamente dagli utenti per beni o servizi forniti dall'operazione (es. tariffe direttamente a carico degli utenti per l'utilizzo dell'infrastruttura, entrate derivanti dalla vendita o locazione di terreni o immobili, pagamenti per i servizi)	Si segnalano al riguardo le seguenti disposizioni: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ ove applicabile, i diritti di utenza andranno fissati in conformità al principio «chi inquina paga» e, se del caso, terranno conto dell'accessibilità economica della Regione interessata</li><li>▪ se l'operazione ha aggiunto nuovi asset a integrazione di un servizio o di un'infrastruttura preesistenti, le entrate comprendono sia le contribuzioni dei nuovi utenti sia delle contribuzioni aggiuntive degli utenti esistenti del servizio o dell'infrastruttura nuovi o ampliati</li><li>▪ le entrate non comprendono i trasferimenti dai bilanci nazionali o regionali o dai sistemi nazionali di assicurazione pubblica</li><li>▪ le entrate nette generate durante l'esecuzione dell'operazione, derivanti da fonti di entrate non prese in considerazione nel determinare le entrate nette potenziali dell'operazione, dovranno essere detratte dalle spese ammissibili al massimo nella richiesta di pagamento finale presentata dal Beneficiario</li></ul>
<b>Costi</b>	Costi sostenuti durante il periodo di riferimento di cui all'art. 15, comma 2, Reg. (UE) n. 480/2014 (cfr. infra)	Si segnalano al riguardo le seguenti disposizioni: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ vanno considerati i costi di sostituzione di attrezzature con ciclo di vita breve, in modo da garantire il funzionamento tecnico dell'operazione</li><li>▪ vanno inoltre considerati i costi operativi fissi, compresi i costi di manutenzione, quali i costi del personale, di manutenzione e riparazione, di gestione e amministrazione generale e di assicurazione</li><li>▪ vanno infine considerati i costi operativi variabili, compresi i costi di manutenzione, quali i costi per il consumo di materie prime, di energia e altro materiale di processo e i costi di manutenzione e riparazione necessari per prolungare la durata dell'operazione</li><li>▪ i risparmi sui costi operativi generati dall'operazione vanno trattati come entrate nette, a meno che non siano</li></ul>



Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione ex Reg. (UE) n. 480/2014		
Termine	Definizione e Note	
		compensati da una pari riduzione delle sovvenzioni per il funzionamento
<b>Note comuni entrate e costi</b>	Ex artt. 15 e 19, Reg. (UE) n. 480/2014, entrate e costi vanno esaminati: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ applicando il metodo incrementale, ovvero confrontando le entrate e i costi in uno scenario comprendente il nuovo investimento con le entrate e i costi nello scenario senza il nuovo investimento, oppure, in caso di operazione costituita da un nuovo asset, considerando le entrate e i costi del nuovo investimento</li><li>▪ considerando importi IVA esclusa, solo se l'IVA non è un costo ammissibile per l'operazione</li><li>▪ prendendo in considerazione soltanto i flussi di cassa destinati a essere erogati o incassati nell'ambito dell'operazione</li><li>▪ stabilendo i flussi di cassa per ogni anno in cui sono erogati o riscossi nell'ambito dell'operazione, nel periodo di riferimento di cui all'art. 15, comma 2, Reg. (UE) n. 480/2014 (cfr. infra)</li><li>▪ escludendo dal calcolo voci contabili non di cassa, quali l'ammortamento, eventuali riserve per costi di sostituzione futuri e le riserve per sopravvenienze passive</li></ul>	
<b>Periodo di riferimento</b>	Ex art. 15, comma 2, Reg. (UE) n. 480/2014, il periodo di riferimento considerato per il calcolo delle entrate nette deve comprendere il periodo di realizzazione dell'operazione e rientrare tra i seguenti: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ 30 anni per i settori delle ferrovie e dell'approvvigionamento idrico/gestione del ciclo delle acque;</li><li>▪ 25-30 anni per i settori delle strade, della gestione dei rifiuti e del trasporto urbano;</li><li>▪ 25 anni per il settore dei porti e aeroporti;</li><li>▪ 15-25 anni per i settori dell'energia e della ricerca e innovazione;</li><li>▪ 15-20 anni per il settore della banda larga;</li><li>▪ 10-15 anni per il settore delle infrastrutture d'impresa e per altri settori</li></ul>	
<b>Valore residuo dell'investimento</b>	Nel caso in cui gli asset di un'operazione abbiano una durata di vita predeterminata maggiore del periodo di riferimento sopra indicato, il valore residuo dell'investimento è determinato calcolando il valore attuale netto dei flussi di cassa negli anni di vita rimanenti dell'operazione (salvo l'impiego di altri metodi di calcolo, in circostanze debitamente giustificate)	
<b>Attualizzazione</b>	Il tasso di attualizzazione finanziaria da impiegare è il 4%	In caso di impiego di un tasso di attualizzazione finanziaria diverso: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ la scelta del tasso adottato deve essere motivata e il valore del tasso di attualizzazione deve essere giustificato in particolare sulla base i) delle specifiche condizioni macroeconomiche dello Stato membro interessato e delle tendenze e congiunture macroeconomiche internazionali, oppure ii) della natura dell'investitore o della struttura di attuazione, quali i partenariati pubblico-privato; oppure iii) della natura del settore interessato.</li><li>▪ ai fini della determinazione del tasso di attualizzazione, l'AdG deve garantire un'applicazione coerente del tasso di attualizzazione adottato a operazioni simili nello stesso settore</li><li>▪ l'AdG deve stimare il rendimento medio a lungo termine</li></ul>



Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione ex Reg. (UE) n. 480/2014		
Termine	Definizione e Note	
		<p>di un paniere di investimenti alternativi e privi di rischi, nazionali o internazionali, ritenuti i più pertinenti</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ le informazioni sui diversi tassi di attualizzazione finanziaria devono essere state messe a disposizione dei Beneficiari</li></ul>

Un modello di **Checklist per l'audit delle operazioni consistenti in Progetti Generatori di Entrate** è riportato in **Allegato 12**.



#### 4.5.3.4 Opzioni di Semplificazione dei Costi (OSC)

Le c.d. **Opzioni di Semplificazione dei Costi (OSC)** consistono in modalità di rendicontazione delle spese volta a facilitare la gestione e il controllo di operazioni che beneficino di una sovvenzione cofinanziata dai Fondi SIE. Tali modalità sono disciplinate dall'articolo 67, comma 1, lettere b), c) e d), del Regolamento (UE) n. 1303/2013 e dai Regolamenti specifici per Fondo, i quali possono limitare l'applicazione delle OSC a determinate operazioni o fornire opzioni aggiuntive.

Le Opzioni di Semplificazione dei Costi sono di tre tipologie, che possono essere, ai sensi del Reg. (UE) n. 1303/2013, combinate tra loro:

- **somme forfettarie** non superiori a 100.000 euro di contributo pubblico<sup>56</sup>;
- **finanziamenti a tasso forfettario (o c.d. "costi forfettari")**, calcolati applicando una determinata percentuale a una o più categorie di costo definite;
- **tabelle standard di costi unitari**.

Laddove si faccia ricorso alle OSC, i costi ammissibili sono calcolati conformemente ad una metodologia predefinita, volta ad evitare la tracciatura di ogni singola spesa cofinanziata e la conseguente puntuale riconciliazione con singoli documenti giustificativi con la spesa ammissibile. In questo senso, la previsione della possibilità di ricorrere a Opzioni di Semplificazione dei Costi ha il fine di contribuire ad un uso più corretto dei Fondi SIE, riducendo gli oneri amministrativi e il rischio di errore legato alla rendicontazione a c.d. "costi reali" (ovvero basata sulla giustificazione puntuale di ogni singola spesa effettivamente sostenuta).

Nel caso di impiego di Opzioni di Semplificazione dei Costi, il *focus* degli audit verte quindi su due aspetti:

1. **in primo luogo, l'auditor esamina la correttezza della metodologia** adottata e la sua corretta comunicazione ai Beneficiari;
2. **successivamente**, l'auditor verifica che siano state adeguatamente comprovate le basi per il calcolo della sovvenzione spettante nel caso dell'operazione oggetto di audit (es. gli *output* effettivamente realizzati; cfr. *infra*) e che la metodologia di calcolo approvata dall'AdG sia stata **correttamente implementata** nel caso dell'operazione in esame.

#### Verifica della corretta impostazione della metodologia

L'auditor verifica quindi, in primo luogo che sia stata definita correttamente dall'Autorità di Gestione la metodologia alla base del ricorso alle OSC. Tale metodologia deve essere stabilita *ex ante*, ovvero almeno prima della selezione dell'operazione.

La decisione di ricorrere a tali tipologie di rendicontazione spetta all'Autorità di Gestione (e al Comitato di Sorveglianza nel caso di PO CTE), che può stabilire l'uso di OSC per tutti o parte dei Beneficiari e/o per tutte o parte delle operazioni. Di conseguenza, in caso di ricorso a OSC da parte degli OI, la relativa metodologia di calcolo dovrà essere

<sup>56</sup> L'art. 14, comma 4 del Reg. (UE) n. 1304/2013 stabilisce l'utilizzo di tabelle standard di costi unitari o di importi forfettari, per le operazioni di importo non superiore a Euro 50.000, fatta eccezione per le operazioni che ricevono un sostegno nell'ambito di un sistema di aiuti di Stato.

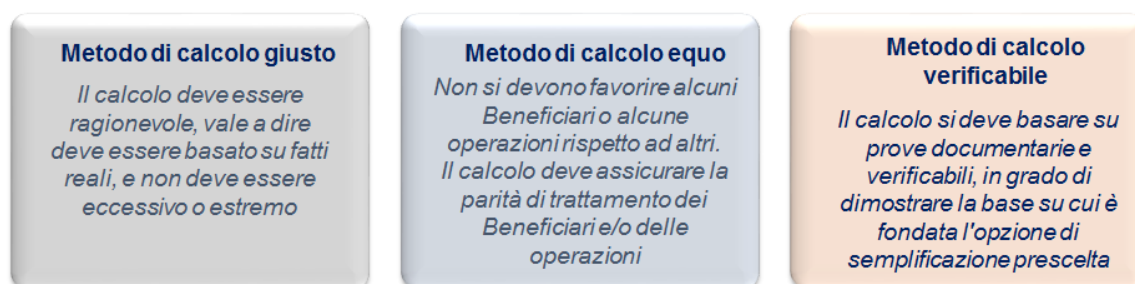


preventivamente approvata dall'AdG stessa.

L'auditor dovrà quindi verificare, a livello di AdG, che l'impostazione della metodologia di calcolo dell'OSC prescelta si basi su una o più delle possibilità specificate dall'art. 67, comma 5 del Reg. (UE) n. 1303/2013, di seguito elencate:

- i. un "metodo di calcolo giusto, equo e verificabile", come descritto nella figura che segue. In questo caso, l'auditor accerterà che l'AdG abbia elaborato una propria metodologia di calcolo basata su dati statistici o altre informazioni oggettive (es. indagini; analisi comparative con tipi analoghi di operazioni, ecc.); su dati storici verificati dei singoli Beneficiari; o su prassi di contabilità dei costi degli stessi Beneficiari;

**Figura 36: Metodologia di calcolo delle OSC**



- ii. una metodologia conforme alle norme sulle OSC applicabili delle politiche dell'Unione per tipologie analoghe di operazioni e Beneficiari;
- iii. una metodologia conforme alle norme sulle OSC nell'ambito di meccanismi di sovvenzione finanziati interamente dallo Stato membro per tipologie analoghe di operazioni e Beneficiari;
- iv. l'adozione dei tassi previsti dal Regolamento (UE) n. 1303/2013 e dalle norme specifiche di ciascun Fondo;
- v. ulteriori metodi, stabiliti conformemente alle norme specifiche di ciascun Fondo.

Le condizioni per l'uso delle OSC, oltre a dover essere definite con anticipo e adeguatamente documentate, devono essere opportunamente comunicate ai Beneficiari in atti dell'AdG o nell'invito a presentare proposte; inoltre, il documento che specifica le condizioni per il sostegno all'operazione dovrà indicare il metodo da applicare per stabilire e le condizioni per il pagamento della pertinente sovvenzione.

L'auditor dovrà quindi verificare che la metodologia adottata dall'AdG rispetti le peculiarità delle singole Opzioni di Semplificazione dei Costi, ex art. 67 del Reg. (UE) n. 1303/2013, riportate nel box che segue.



### Importi forfettari

Gli importi forfettari, o somme forfettarie, coprono tutti o una parte predefinita dei costi ammissibili di un'operazione, entro il limite di un contributo pubblico non superiore a 100.000 Euro per operazione. Tale importo non comprende le eventuali partecipazioni private, né indennità o retribuzioni versate da terzi ai partecipanti ad un'operazione. La definizione dell'importo forfettario è giustificata dall'Autorità di Gestione (e dal Comitato di Sorveglianza nel caso dei PO CTE).

La sovvenzione è erogata al raggiungimento dei risultati prestabiliti per l'operazione in questione; pertanto, il Beneficiario dovrà comprovare la realizzazione degli *output* previsti (non le singole spese sostenute a tal fine). Tenuto conto che i pagamenti sono calcolati sulla base del risultato conseguito, è essenziale acquisire prova dell'effettivo conseguimento delle attività/*output* previsti per l'operazione nella relativa decisione di approvazione. Infatti, in caso il risultato non sia conseguito, sia conseguito parzialmente, o sia difforme da quanto previsto, nessun importo sarà dovuto al Beneficiario. In pratica, in caso di somme forfettarie, il pagamento al Beneficiario è il 100% della sovvenzione, se l'operazione ha prodotto l'output corretto, oppure zero, in tutti gli altri casi.

Entro il succitato limite di 100.000 Euro, è possibile combinare diversi importi forfettari per coprire diverse categorie di costi ammissibili o diversi progetti nell'ambito della stessa operazione. E' inoltre possibile combinare somme forfettarie con costi reali e/o altre OSC (sempre nel rispetto del divieto di cumulo).

### Finanziamenti a tasso forfettario

Nel caso di finanziamenti a tasso forfettario, una percentuale stabilita *ex ante* viene applicata a una o più categorie di costi, identificate in precedenza, al fine di calcolare l'importo ammissibile spettante al Beneficiario. In sede di rendicontazione, il Beneficiario dovrà quindi comprovare i costi ai quali si applica la percentuale forfettaria, ma non produrre documentazione giustificativa dei singoli costi rimborsati sulla base della presente Opzione di Semplificazione dei Costi.

Il finanziamento a tasso forfettario può essere usato per calcolare qualsiasi categoria di costi, a condizione che la metodologia di calcolo sottostante rispetti i requisiti dei Regolamenti UE. I Regolamenti UE forniscono alcuni metodi specifici al riguardo.

L'art. 68, comma 1, lettere a) e b), del Regolamento (UE) n.1303/2013, prevede infatti i seguenti sistemi per calcolare in modo forfettario i **costi indiretti**:

- tasso forfettario fino al 25% dei costi diretti ammissibili, a condizione che la scelta della specifica percentuale da applicare sia basata su un metodo di calcolo giusto, equo e verificabile;
- tasso forfettario fino al 15% dei costi diretti ammissibili per il personale, senza l'obbligo di definire la relativa metodologia di calcolo;
- tasso forfettario applicato ai costi diretti ammissibili basato su metodi esistenti applicabili a livello europeo e nazionale per tipologie analoghe di progetti.

In caso di calcolo dei costi indiretti applicando un tasso forfettario ai costi diretti, resta





necessario definire con precisione quali siano i costi diretti ammissibili e come devono essere comprovati, in quanto un eventuale rettifica ai costi diretti riduce di conseguenza anche i costi indiretti ammissibili.

#### COSTI DIRETTI

Costi direttamente legati a una singola attività dell'ente laddove il legame con tale singola attività può essere dimostrato (ad esempio attraverso la registrazione diretta dei tempi)

#### COSTI INDIRETTI

Costi che non sono o non possono essere collegati direttamente a un'attività specifica dell'Ente in questione. Tali costi comprendono di norma le spese amministrative per cui è difficile determinare esattamente l'importo attribuibile a un'attività specifica (si tratta di solito di spese amministrative/per il personale quali: costi gestionali, spese di assunzione, costi per la contabilità o il personale di pulizia, ecc.; bollette telefoniche, dell'acqua o dell'elettricità, ...)

Inoltre, il Reg. (UE) n. 1304/2013, all'art. 14, comma 2, stabilisce che, nel caso del FSE; i costi diretti del personale possono essere utilizzati al fine di calcolare i restanti costi ammissibili di un'operazione, applicando un tasso forfettario sino al 40%. Entro tale limite non vige obbligo di definire una modalità di calcolo per determinare il tasso applicabile.

Ai sensi invece dell'art. 19 del Regolamento (UE) n. 1299/2013, nel caso dei Programmi di Cooperazione Territoriale Europea, per determinare i costi per il personale ammissibili è possibile applicare un tasso forfettario sino al 20% dei costi diretti dell'operazione diversi dai costi del personale.

#### Tabelle *standard* di costi unitari

Nel caso del ricorso a tabelle *standard* di costi unitari, tutti o parte dei costi ammissibili di un'operazione sono calcolati sulla base di singole attività, *output* o risultati quantificati, moltiplicati per unità monetarie determinate tramite tabelle *standard* di costi unitari predefinite. Tale opzione può essere usata per qualsiasi tipo di progetto, o parte di progetto, quando è possibile definire le quantità legate all'attività prevista dal progetto e le tabelle *standard* di costi unitari applicabili al caso.

Le tabelle di costi *standard* possono essere basate sul processo, al fine di coprire, il più possibile, i costi effettivi di attuazione di un'operazione, sui risultati o *output*, o su entrambi tali aspetti. Nella scelta della soluzione, l'Autorità di Gestione deve tenere conto del relativo impatto in termini di giustificazione dei costi ammissibili.

Ai fini della determinazione dei costi del personale connessi all'attuazione dell'operazione, l'art. 68 del Reg. (UE) n. 1303/2013 introduce una disposizione che mira a promuovere l'uso dei costi orari unitari, stabilendo che la tariffa oraria del costo del personale può essere calcolata dividendo per 1.720 i più recenti costi annui lordi del personale. Come precisato dalla Nota EGESIF 14-0017, 1.720 ore è un tempo lavorativo annuo *standard*, che può essere applicato senza che lo Stato membro debba effettuare alcuna dimostrazione. Infatti, nel caso di un progetto realizzato nell'arco di diversi anni, l'Autorità di



Gestione può scegliere di aggiornare il costo del personale, in funzione dei nuovi dati disponibili, o di usare lo stesso parametro per l'intero periodo di programmazione, ma il numero di ore lavorative annue *standard*, fissato in 1.720, non può essere modificato. In caso di adozione del parametro standard di 1.720 ore/annue, andranno quindi adeguatamente comprovati i costi annui lordi del personale, le ore lavorate per l'operazione e la correttezza del calcolo effettuato.

Per ciascuna delle opzioni sopra descritte, la Nota EGESIF 14-0017 fornisce alcuni esempi di rendicontazione delle spese mediante applicazione di OSC.

Con particolare riguardo alle somme forfettarie e alle tabelle standard di costi unitari, il Reg. (UE) n. 2016/2017 ha dato attuazione all'art. 14, Reg. (UE) n. 1304/2013 anche per l'Italia. Nel caso del Fondo Sociale Europeo, infatti, la Commissione può rimborsare le spese sostenute dagli Stati membri sulla base di tabelle standard di costi unitari e importi forfettari stabiliti dalla Commissione stessa e gli importi calcolati su questa base sono considerati finanziamenti pubblici versati ai Beneficiari e spese ammissibili. Ove si applichi il Reg. (UE) n. 2016/2017, l'auditor verifica pertanto l'effettivo rispetto di tale norma, anche considerando le Linee guida della Commissione Europea al riguardo<sup>57</sup>.

#### ***Verifica della corretta attuazione della metodologia adottata dall'AdG nel caso dell'operazione oggetto di audit***

Come indicato, una volta accertata la correttezza dell'*impostazione* della metodologia prescelta dall'AdG per il ricorso a Opzioni di Semplificazione dei costi, l'auditor verifica anche la **correttezza dell'attuazione** di tale metodologia nel caso dell'operazione oggetto di audit. In questo quadro, l'auditor verifica che:

1. siano state adeguatamente comprovate le **basi** per il calcolo della sovvenzione spettante nel caso dell'operazione oggetto di audit (es. gli output effettivamente realizzati; cfr. infra). L'auditor verifica quindi la **presenza di una pista di controllo adeguata** che comprenda i documenti sul metodo di definizione delle OSC relativamente alle operazioni cofinanziate e che, ai sensi dell'art. 25, comma 1, lett. c), d) ed e) del Reg. (UE) n. 480/2014, consenta:
  - a. in caso di tabelle standard dei costi unitari e delle somme forfettarie, la riconciliazione tra gli importi aggregati certificati alla Commissione Europea, i dati dettagliati riguardanti **gli output o i risultati** e i documenti giustificativi conservati dall'AdC, AdG dagli OO.II. e dai Beneficiari;
  - b. in caso di tassi forfettari, la riconciliazione tra gli importi aggregati certificati alla Commissione Europea e i documenti giustificativi conservati dall'AdC, AdG dagli OO.II. e dai Beneficiari per i **costi presi a base** per l'applicazione del tasso forfettario;

<sup>57</sup> Guida alle tabelle standard di costi unitari e agli importi forfettari adottati in conformità dell'articolo 14, paragrafo 1, del Regolamento (UE) 1304/2013 - Fondo Sociale Europeo.



2. l'effettiva applicazione della metodologia stabilita dall'AdG in relazione agli *output*/risultati del progetto nel caso di costi unitari e importi forfettari, o al tasso da adottare in caso di tassi forfettari, ovvero l'auditor verifica che l'effettivo **calcolo** della sovvenzione spettante al Beneficiario e della spesa certificata alla CE sia corretto.

La tabella che segue riepiloga gli elementi oggetto di audit nel caso delle diverse tipologie di OSC.

**Tabella 30: Audit in caso di OSC**

Elementi oggetto di audit nel caso delle diverse tipologie di OSC	
OSC	Oggetto di audit
<b>Tabelle standard di costi unitari</b>	L'auditor verifica in primo luogo che le singole unità di <i>output</i> previste per l'operazione siano state effettivamente realizzate e siano adeguatamente comprovate. A esempio, in caso di pagamento della sovvenzione sulla base delle ore di formazione per ciascun allievo, l'auditor verifica quante ore di formazione sono state effettivamente svolte e quanti allievi hanno partecipato a ciascuna ora. Inoltre, in caso la metodologia di calcolo approvata ammetta il pagamento anche per le ore di assenza giustificata dell'allievo, l'auditor verifica che tale assenza sia adeguatamente giustificata (es. certificati medici), secondo norme predefinite dall'AdG e diffuse anche agli allievi ex ante. L'auditor verifica quindi che la spesa ammissibile totale e l'importo pagato al Beneficiario coincidano con la moltiplicazione del corretto numero di unità di <i>output</i> effettivamente realizzate (es. ore/allievo) per il corretto costo unitario stabilito ex ante dall'AdG.
<b>Somme forfettarie</b>	L'auditor verifica che il prodotto dell'operazione in esame sia stato effettivamente fornito così come previsto; in tal caso, l'intera sovvenzione è ammissibile. Altrimenti, nessun pagamento deve essere stato elargito al Beneficiario.
<b>Costi forfettari</b>	L'auditor verifica in primo luogo che i costi cui andrà applicata la percentuale forfettaria (es. costi diretti) rientrino nelle categorie stabilite ex ante dall'AdG e siano adeguatamente comprovati. L'auditor verifica quindi la correttezza del calcolo della quota forfettaria della spesa ammissibile, tramite applicazione del corretto tasso forfettario stabilito ex ante dall'AdG ai costi correttamente comprovati dal Beneficiario.

In caso di **combinazione di diverse tipologie di OSC**, è compito dell'auditor verificare che questa si sia verificata esclusivamente se ciascuna Opzione copre le diverse categorie di costi o se sono utilizzate per progetti diversi facenti parte di una stessa operazione, o per fasi successive di un'operazione.

Va precisato che, ai sensi dell'art. 67, del Reg. (UE) n. 1303/2013, i costi semplificati possono essere utilizzati soltanto nel caso di sovvenzioni e assistenza rimborsabile, mentre gli stessi non sono applicabili nel caso in cui un'operazione, o un progetto che rientra in un'operazione, sia esternalizzata e realizzata esclusivamente tramite appalti di lavori, beni o servizi. Sul punto, la Nota EGESIF n. 14-0017<sup>58</sup> precisa, tuttavia, che, anche in tal caso, è possibile prevedere il ricorso a tabelle *standard* di costi unitari o importi forfettari quali

<sup>58</sup> "Guida alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC)".



---

metodo di determinazione del corrispettivo al contraente. Le relative fatture pagate al contraente vanno considerate costi reali effettivamente sostenuti e pagati dal Beneficiario, ex art. 67, comma 1, lett. a) del Reg. (UE) n. 1303/2013, pur se la somma spettante è stata definita nel contratto in termini di tabelle *standard* di costi unitari o importi forfettari.

Inoltre, se il Beneficiario attua il progetto mantenendo il pieno controllo della gestione e realizzazione del progetto, le OSC possono essere applicate, nell'ambito di un'operazione o di un progetto facente parte di un'operazione, laddove l'appalto sia limitato a determinate categorie di costi (es. costi relativi a servizi di pulizia, esperti esterni, acquisto di arredi, ecc.). In tal caso le OSC saranno applicabili ai costi connessi alla parte residua dell'operazione, non attuata tramite appalto.

Si riporta in **Allegato 13** un modello di **Checklist per l'audit delle operazioni inclusive di Opzioni di Semplificazione dei Costi**.



#### 4.5.3.5 Operazioni di ingegneria finanziaria

##### A. Premessa, definizioni e quadro disciplinare

Ai sensi dell'art. 37 del Reg. (UE) n. 1303/2013, i Fondi Strutturali e di Investimento Europei possono sostenere **Strumenti Finanziari (SF)** nell'ambito di uno o più Programmi, al fine di contribuire al conseguimento degli obiettivi specifici stabiliti nell'ambito di una Priorità. Ex art. 2, punto 11, Reg. (UE) n. 1303/2013, in combinato disposto con l'art. 2, lett. p), Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012 (cd "Regolamento finanziario dell'UE"), gli Strumenti Finanziari sono *"misure di sostegno finanziario dell'Unione fornite a titolo complementare dal bilancio per conseguire uno o più obiettivi strategici specifici dell'Unione. Tali strumenti possono assumere la forma di investimenti azionari o quasi-azionari, prestiti o garanzie, o altri strumenti di condivisione del rischio, e possono, se del caso, essere associati a sovvenzioni"*.

Gli Strumenti Finanziari sono fondi "rotativi", ovvero concedono il contributo ricevuto dal Programma Operativo a cd "destinatari finali" tramite investimenti<sup>59</sup> cd "rimborsabili" per la realizzazione delle Priorità del Programma interessate, reinvestendole risorse, una volta restituite dagli stessi destinatari, per la concessione di nuovi investimenti. Alla loro liquidazione, i Soggetti Gestori degli SF restituiranno le risorse residue alle Amministrazioni competenti.

Questa tipologia di operazione può anche essere strutturata tramite un **Fondo dei Fondi (FdF)**, ovvero, ex art. 2, punto 27, Reg. (UE) n. 1303/2013, *"un fondo istituito con l'obiettivo di fornire sostegno mediante un programma o programmi a diversi strumenti finanziari"*<sup>60</sup>.

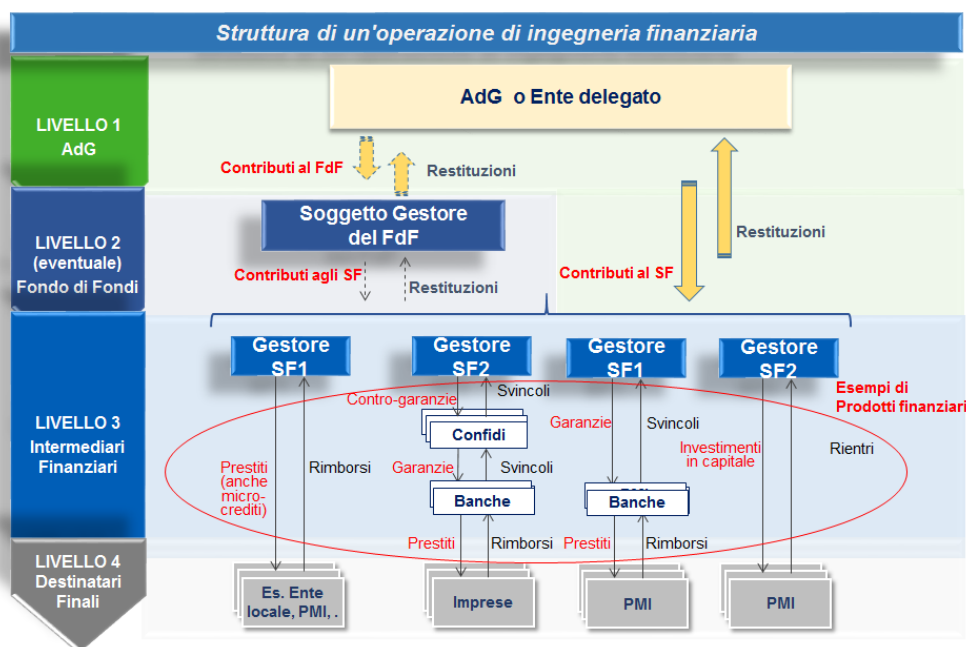
In tali casi, il contributo del Programma Operativo viene versato al Fondo di Fondi; il FdF seleziona i Soggetti Gestori degli SF cui trasferire tale contributo per avviare la fase di investimento nei destinatari finali, curata da parte dei Soggetti Gestori degli SF stessi. Alla liquidazione degli SF le risorse residue saranno trasferite al Fondo di Fondi, il quale a sua volta le restituirà alle Amministrazioni competenti.

L'architettura delle **operazioni di ingegneria finanziaria o Fondi** (termini adottati nel presente documento per ricomprendere sia gli SF, sia i FdF) risulta pertanto articolata in più livelli, come descritto nella figura che segue.

<sup>59</sup> Nel presente documento il termine "investimento" dello SF nei relativi destinatari finali viene utilizzato per ricomprendere tutti i tipi di prodotti finanziari ammissibili, pur se, nel caso di garanzie, co-garanzie e controgaranzie, non si realizza un vero e proprio investimento, bensì un accantonamento dell'importo impegnato a tal fine, nonché l'eventuale erogazione all'Istituto finanziario che ha concesso il prestito al destinatario finale inadempiente (o della controgaranzia o co-garanzia al correlato Garante, es. un Confidi).

<sup>60</sup> Tale art. 2, punto 27, del Reg. (UE) n. 1303/2013 precisa anche che: *"Qualora gli strumenti finanziari siano attuati attraverso un fondo di fondi, l'organismo che attua il fondo di fondi è considerato l'unico beneficiario ai sensi del punto 10 del presente articolo"*.

Figura 37: Esempi di struttura delle operazioni di ingegneria finanziaria



Visti la particolare architettura delle operazioni di ingegneria finanziaria sopra descritta e il carattere rotativo dei flussi finanziari interessati, queste tipologie di operazioni sono distinte da molteplici peculiarità.

A esempio, le operazioni in esame si contraddistinguono per precisi *output*, predefiniti dal Reg. (UE) n. 1303/2013, in combinato disposto con il Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012, consistenti in diverse tipologie di “**prodotti finanziari**”.

La tabella che segue<sup>61</sup> riporta le principali definizioni specifiche per le operazioni di ingegneria finanziaria, tra cui quella di “operazione” e beneficiario” che differiscono da quelle generali.

Tabella 31: Definizioni peculiari per le operazioni di ingegneria finanziaria

Definizioni peculiari per le operazioni di ingegneria finanziaria	
Termine	Definizione
<b>Operazione</b>	Insieme dei contributi finanziari di un Programma agli Strumenti Finanziari e del successivo sostegno finanziario fornito da tali Strumenti Finanziari ai destinatari finali (art. 2, punto 9, Reg. (UE) n. 1303/2013)
<b>Beneficia-rio</b>	Organismo che attua lo Strumento Finanziario ovvero, se del caso, il Fondo di Fondi (art. 2, punto 10, Reg. (UE) n. 1303/2013) Al riguardo, si noti che “ <i>qualora gli strumenti finanziari siano attuati attraverso un fondo di fondi, l'organismo che attua il fondo di fondi è considerato l'unico beneficiario</i> ” (art. 2, punto 27, Reg. (UE) n. 1303/2013)

<sup>61</sup> Si veda anche la Nota EGESIF n. 14\_0040-1 dell'11 febbraio 2015, *Guidance for Member States on Financial Instruments – Glossary*.





Definizioni peculiari per le operazioni di ingegneria finanziaria	
Termine	Definizione
<b>Intermediario Finanziario (IF)</b>	Soggetto incaricato della gestione di uno Strumento Finanziario o Fondo di Fondi, ovvero Soggetto Gestore Si noti che, l'Autorità di Gestione può assumere direttamente compiti di gestione di Strumenti Finanziari in caso di SF costituiti esclusivamente da prestiti o garanzie; in tal caso l'AdG è considerata Beneficiario (art. 38, comma 4, lett. c), Reg. (UE) n. 1303/2013)
<b>Destinatario finale</b>	Persona fisica o giuridica che riceve sostegno finanziario da uno Strumento Finanziario (art. 2, punto 12, Reg. (UE) n. 1303/2013)
<b>Prodotti finanziari</b>	<p>Gli <i>output</i> specifici di un'operazione di ingegneria finanziaria sono costituiti dai seguenti prodotti finanziari, che gli Strumenti Finanziari forniscono ai destinatari finali, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b>Prestito</b> – “un accordo ai sensi del quale il mutuante è tenuto a mettere a disposizione del mutuatario una somma convenuta di denaro per un periodo di tempo concordato e in forza del quale il mutuatario è tenuto a ripagare tale importo entro il termine concordato”</li><li>▪ <b>Garanzia</b> - “l'impegno scritto ad assumersi, in parte o nella sua interezza, la responsabilità del debito o dell'obbligazione di un terzo o del risultato positivo da parte di un terzo dei propri obblighi nel caso di un evento che inneschi tale garanzia, come un inadempimento del prestito”</li><li>▪ <b>Investimento azionario</b> – “il conferimento di capitale a una impresa, investito direttamente o indirettamente in contropartita della totale o parziale proprietà di quella stessa impresa laddove l'investitore azionario può assumere un certo controllo della gestione e condividere gli utili”</li><li>▪ <b>Investimento quasi azionario</b> – “un tipo di finanziamento che si colloca tra investimento e debito e ha un rischio più elevato del debito privilegiato e un rischio inferiore rispetto al patrimonio di qualità primaria. Gli investimenti quasi azionari possono essere strutturati come debito, di norma non garantito e subordinato e in alcuni casi convertibile in azioni o azioni privilegiate”</li><li>▪ Altre tipologie di “<b>Strumento di condivisione del rischio</b>” - “uno strumento finanziario che consente la condivisione di un determinato rischio tra due o più entità, se del caso in contropartita di una remunerazione convenuta” (art. 2, lett. k) - o), Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012)</li></ul>
<b>Assistenza rimborsabile</b>	La definizione di Assistenza rimborsabile non è fornita dal Reg. (UE) n. 1303/2013. Tuttavia, dalle definizioni dei prodotti finanziari degli Strumenti Finanziari sopra riportata discende che la concessione di Assistenza rimborsabile ex art. 66, Reg. (UE) n. 1303/2013 non è ammissibile entro le operazioni di ingegneria finanziaria. La Nota EGESIF n. 15_0005-01 del 15/04/2015 chiarisce la differenza tra i prodotti finanziari degli SF, in particolare i prestiti, e l'Assistenza rimborsabile.

Rispetto al precedente ciclo di programmazione, la programmazione 2014-2020 attribuisce maggiore enfasi alle operazioni di ingegneria finanziaria, ampliandone sia il campo di applicazione che il ventaglio di tipologie ammissibili. Si riporta di seguito un quadro riepilogativo delle principali novità introdotte nella programmazione 2014-2020 sull'utilizzo dell'ingegneria finanziaria nell'ambito dei Fondi SIE.





**Tabella 32: Innovazioni nella Programmazione 2014-2020 relative all'ingegneria finanziaria**

Principali novità sull'utilizzo dell'ingegneria finanziaria nei Fondi SIE		
Tema	Programmazione 2007-2013	Programmazione 2014-2020
<b>Portata</b>	Concentrazione nei settori del supporto alle imprese, dello sviluppo urbano e dell'efficienza energetica e energie rinnovabili negli edifici	Possibilità di supporto a tutti gli Obiettivi Tematici pertinenti nell'ambito di un Programma Operativo
<b>Disciplina di riferimento</b>	La disciplina di riferimento è rappresentata da successive integrazioni e modifiche nei Regolamenti e da Linee guida stabilite in tre Note del Comitato di Coordinamento dei Fondi Strutturali (COCOF)	La disciplina di riferimento è molto ampia: Reg. (UE) n. 1303/2013, Regolamenti delegati e di esecuzione e Note EGESIF
<b>Opzioni di implementazione</b>	Strumenti finanziari <i>ad hoc</i> a livello nazionale o regionale	Strumenti finanziari a livello nazionale, regionale, transfrontaliero e UE, con anche possibilità di adozione di modelli standard UE (c.d. SF "off-the-shelf")
<b>Fase di Avvio</b>	Studio di fattibilità raccomandato	Valutazione ex-ante obbligatoria
<b>Certificazione del contributo al Fondo</b>	Possibilità di dichiarare alla Commissione Europea quale spesa ammissibile in fase di avvio il 100% del contributo allo SF o FdF	Possibilità di dichiarare alla Commissione Europea quale spesa ammissibile solo il 25% del contributo allo SF o FdF per Domanda di pagamento (contributo erogato allo e quota nazionale impegnata per lo SF) Divieto di presentare la seconda Domanda di pagamento e successive in assenza di investimento nei destinatari finali di percentuali predefinite del contributo al Fondo
<b>Sistemi di Gestione e Controllo</b>	Raccomandazioni in Note COCOF	Precise disposizioni incluse nei Regolamenti pertinenti
<b>Reporting</b>	<i>Reporting</i> obbligatorio a partire dal 2011, con una specifica gamma di indicatori	<i>Reporting</i> predefinito nei Regolamenti

Come indicato, nella Programmazione 2014-2020 la disciplina di riferimento per le operazioni di ingegneria finanziaria è ampia e variegata. Si riporta di seguito il riepilogo di tale quadro disciplinare.

**Tabella 33: Disciplina specifica per le operazioni di ingegneria finanziaria**

Quadro disciplinare di riferimento per l'ingegneria finanziaria nell'ambito della Programmazione 2014-2020	
Fonte	Dettaglio
Reg. (UE) n.	▪ Articolo 2 - Definizioni



Quadro disciplinare di riferimento per l'ingegneria finanziaria nell'ambito della Programmazione 2014-2020	
Fonte	Dettaglio
<b>1303/2013</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Articolo 37 – Strumenti Finanziari (Disciplina di base e Valutazione ex ante)</li><li>▪ Articolo 38 – Attuazione degli strumenti finanziari (Strutture degli Strumenti Finanziari)</li><li>▪ Articolo 39 - Contributo del FESR e del FEASR agli strumenti finanziari congiunti di garanzia illimitata e cartolarizzazione a favore delle PMI, applicati dalla Banca Europea per gli Investimenti (BEI)</li><li>▪ Articolo 40 – Gestione e controllo degli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 41 - Richieste di pagamento comprendenti le spese per gli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 42 - Spesa ammissibile alla chiusura</li><li>▪ Articolo 43 - Interessi e altre plusvalenze generate dal sostegno dei fondi SIE agli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 44 - Reimpiego delle risorse imputabili al sostegno fornito dai Fondi SIE fino al termine del periodo di ammissibilità</li><li>▪ Articolo 45 - Uso delle risorse dopo la fine del periodo di ammissibilità</li><li>▪ Articolo 46 - Relazione sull'attuazione degli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Allegato IV - Accordo di Finanziamento</li></ul>
<b>Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Articolo 2 – Definizioni</li><li>▪ Articoli 139 e 40, commi 1, 2 e 4 – Disciplina di base</li></ul>
<b>Reg. (UE) n. 480/2014</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Articolo 4, Norme specifiche in materia di acquisto di terreni</li><li>▪ Articolo 5, Combinazione del supporto tecnico con Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 6, Norme specifiche sul ruolo, sulle competenze e sulle responsabilità degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 7, Criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 8, Norme specifiche sulle garanzie offerte mediante Strumenti Finanziari</li><li>▪ Articolo 9, Gestione e controllo degli Strumenti Finanziari istituiti a livello nazionale, regionale, transnazionale o transfrontaliero</li><li>▪ Articolo 10, Norme per la revoca dei pagamenti a favore degli Strumenti Finanziari e gli eventuali adeguamenti per quanto riguarda le Domande di pagamento</li><li>▪ Articolo 11, Sistema di capitalizzazione delle rate annuali per gli abbuoni di interesse e gli abbuoni delle commissioni di garanzia</li><li>▪ Articolo 12, Criteri di determinazione dei costi e delle commissioni di gestione in base alle prestazioni</li><li>▪ Articolo 13, Soglie relative ai costi e alle commissioni di gestione</li><li>▪ Articolo 14, Rimborso di costi e commissioni di gestione capitalizzati per strumenti azionari e di microcredito</li></ul>
<b>Reg. (UE) n. 821/2014</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Trasferimento e gestione dei contributi del Programma</li><li>▪ Modello per la presentazione di relazioni sugli strumenti finanziari</li></ul>
<b>Reg. (UE) n. 964/2014</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Disciplina dei c.d. Strumenti Finanziari “Off-the-shelf”, ovvero secondo modelli predefiniti dalla CE</li><li>▪ Esempio di Accordo di Finanziamento nel caso di Strumenti Finanziari definiti secondo i termini e le condizioni uniformi fissati dalla CE in questo Regolamento</li></ul>
<b>Reg. (UE) n. 1011/2014</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Allegato VI - Modello per la Domanda di pagamento comprendente informazioni supplementari riguardanti gli Strumenti Finanziari</li></ul>



Quadro disciplinare di riferimento per l'ingegneria finanziaria nell'ambito della Programmazione 2014-2020	
Fonte	Dettaglio
Comunicazioni e Decisioni CE	<ul style="list-style-type: none"><li>Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final, dell'11 ottobre 2017, Guidance on Article 38(4) CPR – Implementation options for financial instruments by or under the responsibility of the managing authority</li><li>Commission Staff Working Document SWD(2017)156 final, del 2 maggio 2017, Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial instruments in the 2014-2020 programming period</li><li>Comunicazione della Commissione Europea del 29 luglio 2016, n. 276, "Orientamenti per gli Stati membri sui criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari"</li><li>Decisione di esecuzione della Commissione Europea dell'11 settembre 2014 n. 660, relativa al modello di Accordo di finanziamento per il contributo del FESR e del FEASR agli Strumenti Finanziari congiunti di garanzia illimitata e cartolarizzazione a favore delle Piccole Medie Imprese (2014/660/UE)</li><li>Financial instruments in ESIF programmes 2014-2020 - A short reference guide for Managing Authorities, Nota Ares(2014)2195942 del 02 luglio 2014</li></ul>
Linee guida EGESIF	<ul style="list-style-type: none"><li>Guidance for Member States on Interest and other gains generated by ESI Funds support paid to FI (Article 43 CPR), Nota EGESIF n. 15-0031-01 Final, del 17 febbraio 2016</li><li>Guidance for Member States on Article 42(1)(d) CPR- Eligible management costs and fees, Nota EGESIF n. 15-0021-01 del 26 novembre 2015</li><li>Guidance for Member States on the selection of bodies implementing FIs, including Funds of Funds, Nota EGESIF n. 15-0033-00, del 13 ottobre 2015</li><li>Guidance for Member States on Combination of support from a financial instrument with other forms of support, Nota EGESIF n. 15-0012-02 del 10 agosto 2015</li><li>Guidance for Member States on Article 41 CPR - Requests for payment, Nota EGESIF n. 15-0006-01 del 8 giugno 2015</li><li>Guidance for Member States on Definition and use of repayable assistance in comparison to financial instruments and grants, Nota EGESIF n. 15-0005-01 del 15 aprile 2015</li><li>Guidance for Member States on Financial Instruments – Glossary, Nota EGESIF n. 14-0040-01 dell'11 febbraio 2015</li><li>Guidance for Member States on Article 37(4) CPR– Support to enterprises/working capital, Nota EGESIF n. 14-0041-01 dell'11 febbraio 2015</li><li>Guidance for Member States on Article 37 (2) CPR - Ex-ante assessment, Nota EGESIF n. 14-0039-01 dell'11 febbraio 2015</li><li>Guidelines for determining financial corrections to be made to expenditure co-financed by the EU under the Structural Funds and the European Fisheries Fund for non-compliance with the rules applicable to Financial Engineering Instruments for the 2007-2013 programming period, Nota EGESIF n. 14-0015, del 06 giugno 2014</li></ul>
Linee guida BEI	<ul style="list-style-type: none"><li>Ex-ante assessment methodology for financial instruments in the 2014-2020 programming period, Banca Europea per gli Investimenti (BEI), aprile 2014</li></ul>

**B. Le tipologie di audit sugli Strumenti finanziari e Fondi di Fondi (ove applicabile)**



Le operazioni di ingegneria finanziaria, per le loro particolari caratteristiche e profilo di rischio, devono essere considerate quali una categoria di operazioni peculiare, differenziata rispetto alle altre tipologie di operazioni esaminate dall'Autorità di Audit.

Ai sensi dell'art. 9 del Reg. (UE) n. 480/2014, per le operazioni che comportano il sostegno dei Programmi a SF, l'Autorità di Audit deve infatti garantire, nel corso di tutto il periodo di programmazione sino alla chiusura del Programma, controlli sugli Strumenti Finanziari nel quadro sia degli audit di sistema che delle operazioni. Tali audit sono svolti a livello dei diversi soggetti coinvolti (Autorità di Gestione, Fondo dei Fondi ove presente e Strumenti Finanziari, nonché, ove ammesso, destinatari finali).

Tale principio si applica a tutte le tipologie di operazioni di ingegneria finanziaria, salvo quanto segue:

- secondo le disposizioni dell'art. 40 del Reg. (UE) n. 1303/2013, sono esclusi dagli audit dell'Autorità di Audit (audit di sistema e delle operazioni) gli **Strumenti Finanziari** che, ai sensi dell'art. 38, comma 1, lett. a) di tale Regolamento, sono **istituiti a livello UE** e sono gestiti direttamente o indirettamente dalla Commissione Europea. Giova sottolineare che, in relazione a tali Strumenti Finanziari, l'Autorità di Audit deve dar conto nella propria Strategia di audit del fatto che tali operazioni non possono essere sottoposte ad audit e che il Parere di audit è formulato in base alle relazioni di controllo che l'Autorità di Audit periodicamente riceve dai revisori dei conti designati negli accordi che istituiscono tali SF<sup>62</sup>;
- ai sensi dell'art. 9, comma 3 del Reg. (UE) n. 1303/2013, qualora gli Strumenti Finanziari (i.e. istituiti entro l'PO) siano attuati dalla **BEI**, l'Autorità di Audit ha l'obbligo di conferire a un'impresa che opera nell'ambito di un quadro comune istituito dalla Commissione Europea l'incarico effettuare gli audit di tali operazioni. L'Autorità di Audit redige il proprio Parere di audit sulla base delle informazioni fornite dall'impresa incaricata. In assenza del suddetto quadro comune, è compito dell'Autorità di Audit presentare alla Commissione Europea, per approvazione, il metodo proposto per gli audit.

Più in generale, va considerato che le attività di audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria presentano una portata estesa e ambiti specifici, come riepilogato nella tabella che segue.

**Tabella 34: Attività di audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria**

Tipologie di attività di audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria	
Tipologia di audit	Oggetto
Designazione dell'AdG	▪ Eventuali deleghe a Organismi Intermedi incaricati dall'AdG di coordinare l'operazione
Audit di sistema	▪ Eventuali test di conformità ▪ Possibilità di audit tematici sugli Strumenti Finanziari

<sup>62</sup> Nota EGESIF 14-0011-02 final – Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit.



Tipologie di attività di audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria	
Tipologia di audit	Oggetto
	<i>(es. corretta impostazione dell'operazione, qualità della selezione dei progetti, qualità delle verifiche di gestione, miglioramenti del Sistema di Gestione e Controllo per gli SF o FdF, ...)</i>
<b>Audit delle operazioni</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Fase di avvio dell'operazione e di istituzione dello Strumento Finanziario (o Fondo di Fondi)</li><li>▪ Fase di attuazione dell'operazione (incluse verifiche simili ai test di conformità)</li><li>▪ Fase di chiusura del Programma Operativo, o dello SF, o FdF, se precedente (incluse verifiche simili ai test di conformità)</li></ul> <i>Possibilità di audit addizionali o complementari</i> <i>Possibilità di verifiche simili a test di conformità addizionali o complementari</i>
<b>Audit dei conti</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Correttezza delle informazioni fornite ex Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014</li></ul>

Relativamente alla **fase di designazione** dell'Autorità di Gestione, l'Autorità di Audit potrebbe essere chiamata ad esprimere il proprio Parere su eventuali deleghe a **Organismi Intermedi** (OI) cui l'Autorità di Gestione affidi il coordinamento<sup>63</sup> dell'operazione di ingegneria finanziaria. Tali attività di audit saranno svolte in conformità alla Nota EGESIF n. 14-0013 final del 18 dicembre 2014. Si rimanda sul punto al Capitolo 3 del presente Manuale.

Nell'ambito degli **audit di sistema**, oggetto dell'analisi sarà il funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo secondo la metodologia di cui alla Nota EGESIF n. 14-0010 final, considerando il caso particolare degli interventi di ingegneria finanziaria. L'Autorità di Audit potrà quindi esaminare tali interventi:

- sia ove le operazioni di ingegneria finanziaria risultino selezionate nel campione di operazioni oggetto di **test di conformità**;
- sia tramite **audit di sistema tematici**, specialmente dedicati agli Strumenti Finanziari (o Fondi di Fondi) cofinanziati nell'ambito del Programma interessato, sulla base della valutazione dei rischi effettuata dall'Autorità di Audit.

Nel secondo caso, la Nota EGESIF 14-0011-02 final, Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit, raccomanda di esaminare nello specifico la **qualità della scelta dei progetti** e la **qualità delle verifiche amministrative e in loco** in relazione all'attuazione degli SF. Tuttavia, potrebbero risultare opportuni, sulla base della valutazione dei rischi realizzata dall'Autorità di Audit, a esempio anche:

- audit di sistema tematici sulla **corretta impostazione** degli Strumenti Finanziari (o FdF), incentrati quindi sulla fase di ideazione (Valutazione ex ante ex art. 37, Reg. (UE) n.

<sup>63</sup> Si ricordi che in presenza di un Fondo di Fondi, il relativo soggetto Gestore è qualificato come Beneficiario e non quale Organismo Intermedio tra l'Autorità di Gestione e i Soggetti Gestori degli Strumenti Finanziari inclusi in tale Fondo di Fondi.



1303/2013), strutturazione (tipologia di Fondo adottata, ex art. 38, Reg. (UE) n. 1303/2013) e selezione dell'Intermediario Finanziario con funzioni di Soggetto Gestore del SF e/o FdF. Ove tali fasi-presupposto fossero viziate da irregolarità, infatti, l'intera spesa del Fondo potrebbe risultare non ammissibile;

- audit di sistema tematici volti a verificare che **il Sistema di Gestione e Controllo dei Fondi funzioni in modo corretto**, anche, ad esempio, a seguito di Raccomandazioni dell'Autorità di Audit (es. emerse in sede di audit di una operazione, o dei conti), oppure a seguito di Raccomandazioni di altri Organismi di controllo, nazionali o UE.

Si raccomanda infatti alle Autorità di Audit di anticipare, per quanto possibile, l'analisi degli Strumenti Finanziari (o Fondi di Fondi) già in sede di audit di sistema, data la complessità di tali interventi e le tempistiche ristrette per gli audit sulle operazioni, in vista della liquidazione dei conti. Inoltre, tale modalità permetterebbe alle Autorità di Audit di individuare eventuali carenze e misure correttive necessarie già in relazione all'impostazione e all'organizzazione del Fondo. In tal caso, in sede di audit sulle operazioni l'AdA potrà concentrarsi sulla spesa certificata alla CE e su eventuali variazioni, o aspetti non già esaminati in sede di audit di sistema.

Il presente paragrafo e le checklist sugli Strumenti Finanziari allegate al presente Manuale possono supportare l'Autorità di Audit nell'individuare le peculiarità degli interventi di ingegneria finanziaria da esaminare. Tuttavia, agli audit di sistema si applica la metodologia descritta nel paragrafo 4.3 del presente Manuale, cui si rinvia.

Gli **audit delle operazioni** di ingegneria finanziaria prendono quindi in esame la spesa dichiarata alla Commissione Europea e, come indicato, tali audit devono essere svolti nel corso di tutto il periodo di programmazione. Tuttavia, l'oggetto dell'audit varia a seconda dell'avanzamento dell'operazione. L'art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013 definisce infatti le condizioni per la certificazione delle spese relative a Strumenti Finanziari (e Fondi di Fondi), prevedendo una **certificazione per tranches** successive, come riepilogato nella tabella che segue<sup>64</sup>.

**Tabella 35: La certificazione delle spese delle operazioni di ingegneria finanziaria**

Condizioni per la certificazione delle spese relative a operazioni di ingegneria finanziaria				
Domanda di pagamento	Max contributo erogato all'SF (o FdF) (1)	Max cofinanziamento nazionale/regionale impegnato per lo SF (o FdF) (2)	Minima spesa del Fondo ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 (3)	Spesa minima obbligatoria in % sulla dotazione del Fondo
I	25%	25%	n.a.	0%
II	25%	25%	60% dell'importo certificato per lo SF (o FdF) nella I Domanda di	15%

<sup>64</sup> In merito, si richiama anche la citata Nota EGESIF n. 15-0006-01 del 8 giugno 2015, che fornisce specifiche indicazioni sull'inclusione dei dati sugli interventi di ingegneria finanziaria nelle certificazioni di spesa.





Condizioni per la certificazione delle spese relative a operazioni di ingegneria finanziaria				
Domanda di pagamento	Max contributo erogato all'SF (o FdF) (1)	Max cofinanziamento nazionale/regionale impegnato per lo SF (o FdF) (2)	Minima spesa del Fondo ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 (3)	Spesa minima obbligatoria in % sulla dotazione del Fondo
			pagamento	
III	25%	25%	85% del totale degli importi certificati per lo SF (o FdF) nella I e II Domanda di pagamento	43%
IV	25%	25%	85% del totale degli importi certificati per lo SF (o FdF) nella I, II e III Domanda di pagamento	64%
V	n.a.	n.a.	85% del totale degli importi certificati per lo SF (o FdF) nella I, II, III e IV Domanda di pagamento, cioè 85% della dotazione del Fondo	85%
Ultima	n.a.	n.a.	100% della dotazione del Fondo	100%

Note	<p>(1) Ex art. 41, comma 1, lett. a), Reg. (UE) n. 1303/2013, si fa riferimento all' "importo del contributo del programma erogato allo strumento finanziario" in percentuale su "l'importo complessivo dei contributi del programma impegnati per lo strumento finanziario ai sensi del pertinente accordo di finanziamento, corrispondente alla spesa ai sensi dell'articolo 42, paragrafo 1, lettere a), b) e d), e di cui è previsto il pagamento durante il periodo di ammissibilità"</p> <p>(2) Ex art. 41, comma 1, lett. b), Reg. (UE) n. 1303/2013, si fa riferimento all' "importo complessivo del co-finanziamento nazionale di cui all'articolo 38, paragrafo 9, che si prevede di erogare allo strumento finanziario, o a livello dei destinatari finali per la spesa ai sensi dell'articolo 42, paragrafo 1, lettere a), b) e d), entro il periodo di ammissibilità", in percentuale sul relativo totale</p> <p>(3) Ex art. 41, comma 1, lett. c), e art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013, si fa riferimento alla spesa ammissibile alla chiusura del Programma, ovvero "l'importo complessivo dei contributi del programma effettivamente pagato o, nel caso di garanzie, impegnato dallo strumento finanziario entro il periodo di ammissibilità", ivi inclusi i costi di gestione/commissioni del Soggetto Gestore dello SF (e FdF, ove presente)</p>
------	---

Di conseguenza gli audit delle operazioni di ingegneria finanziaria esaminano:

- la **Fase di avvio** dell'operazione e di istituzione dello Strumento Finanziario (o Fondo di Fondi), in relazione alla certificazione della prima *tranche* del contributo del PO ex art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013;
- la **Fase di attuazione** dell'operazione stessa, in relazione alla certificazione delle *tranche* successive sempre ex art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013;
- la **Fase di chiusura**, ovvero la situazione dello SF, o FdF, ove presente, al momento della chiusura del Programma Operativo (o dello SF, o FdF, stessi, se precedente), in





relazione alla certificazione del 100% delle spese dello SF, o FdF, per investimenti nei destinatari finali, o costi di gestione/commissioni, ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013. Pertanto, la pianificazione delle attività di Audit dovrà tenere conto della necessità di eseguire audit successivi sui diversi stati di avanzamento dell'operazione, al fine di considerare le peculiarità e i profili di rischio associati alle varie fasi.

Nel caso infine degli **audit sui conti**, l'Autorità di Audit dovrà esaminare anche le informazioni specifiche sugli Strumenti Finanziari (o Fondi di Fondi), incluse nell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014, secondo la metodologia di cui alla Nota EGESIF n. 15-0015-02 e tenendo conto delle informazioni specifiche sulle operazioni in esame incluse nelle certificazioni delle spese di cui all'Allegato VI del Reg. (UE) n. 1011/2014. In questo caso, la Nota EGESIF n. 15-0006-01 fornisce indicazioni sull'inclusione dei dati sugli interventi di ingegneria finanziaria nei conti (e nelle certificazioni di spesa). Si applicano la metodologia e alle checklist descritte nel paragrafo 4.6 del presente Manuale, cui si rinvia.

### ***C. Focus sugli audit delle operazioni***

Da quanto sopra rappresentato discende che gli audit sulle operazioni di ingegneria finanziaria devono esaminare i molteplici aspetti peculiari di tali operazioni, che le differenziano rispetto ad altre tipologie di interventi. L'Autorità di Audit dovrà pertanto adottare una specifica metodologia di audit al riguardo, in coerenza con quanto previsto nel quadro disciplinare precedentemente descritto, come meglio precisato di seguito. I paragrafi che seguono forniscono infatti maggiori dettagli sull'oggetto dell'audit delle operazioni di ingegneria finanziaria, in relazione alle varie fasi di avanzamento.

Si riportano in **Allegato 14 tre modelli di Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi, per le Fasi di avvio, attuazione e chiusura**, articolate in sezioni corrispondenti ai diversi ambiti di analisi a cura dell'Autorità di Audit.

#### ***1. Audit relativi alla fase di avvio dell'operazione e di istituzione dello Strumento finanziario (o Fondo di Fondi)***

Come anticipato, secondo le disposizioni della normativa e le indicazioni dell'UE richiamate, l'Autorità di Audit verifica la correttezza della fase di avvio dell'operazione e implementazione dello Strumento Finanziario (o FdF) con particolare riferimento a:

- corretta ideazione degli Strumenti Finanziari (o FdF), ovvero Valutazione ex ante ex art. 37, Reg. (UE) n. 1303/2013 e strutturazione del Fondo (es. tipologia di Fondo adottata, ex art. 38, Reg. (UE) n. 1303/2013; rispetto della disciplina sugli aiuti di Stato; ...);
- corretta selezione dell'Intermediario Finanziario con funzioni di Soggetto Gestore del SF o FdF (o anche corretta selezione dei Soggetti Gestori degli SF da parte del Gestore del FdF); relativi Accordi di Finanziamento (o documento strategico dell'Autorità di Gestione);
- organizzazione e Strategia del Fondo;
- erogazione del contributo del PO al Fondo, controllo di I livello e certificazione di tale contributo.



Si riporta in **Allegato 14.1** un **modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi, per la Fase di avvio dell'operazione**. L'articolazione delle sezioni di tale checklist è sintetizzata nella tabella che segue.

**Tabella 36: Audit sulla fase di avvio delle operazioni di ingegneria finanziaria**

Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase avvio dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
<b>A. Ideazione dell'operazione e Valutazione ex ante</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Presenza e conformità della Valutazione ex ante di cui all'art. 37 del Reg. (UE) n. 1303/2013, Valutazione che fornisce evidenze sui fallimenti del mercato o condizioni di investimento subottimali che giustificano lo Strumento Finanziario (o FdF), o "Gap analysis" e sul livello e sugli ambiti stimati di necessità di investimento pubblico, compresi i tipi di Strumenti Finanziari da sostenere</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Nota EGESIF n. 14-0039-01 (Ex-ante assessment); Ex-ante assessment methodology della BEI</p>
<b>B. Individuazione dell'operazione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Individuazione dell'operazione in coerenza con i Criteri di Selezione adottati dal Comitato di Sorveglianza e con la Valutazione ex ante; costituzione del Fondo e impegno dei contributi del PO per il Fondo</li><li>Rispetto della disciplina di base di cui agli artt. 2 e 37, Reg. (UE) n. 1303/2013, nonché degli artt. 2, 139 e 140, commi 1, 2 e 4, Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012</li><li>Rispetto dell'art. 8, Reg. (UE) n. 480/2014 in caso di Fondi di garanzia, co-garanzia o controgaranzia, ovvero Valutazione ex ante dei rischi che stabilisca un idoneo c.d. "moltiplicatore delle garanzie" (cfr. infra)</li><li>Rispetto del Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d. Off-the-shelf</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Nota Ares(2014)2195942 (Reference guide); Note EGESIF n. 14-0040-01 (Glossario)</p>
<b>C. Struttura dell'operazione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Architettura dell'operazione e struttura di governance: scelta tra FdF o solo SF; organizzazione delle strutture (legali) coinvolte (Autorità di Gestione, Fondo di Fondi, ove presente, e Strumento Finanziario); tipologia di Fondo adottata, ex art. 38, Reg. (UE) n. 1303/2013; Comitato di Governance del Fondo; coerenza con la Valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> cfr. supra + Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final</p>
<b>D. Aiuti di Stato</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Rispetto della normativa dell'UE e nazionale applicabile, con particolare riguardo alle norme sugli aiuti di Stato, qualora il sostegno finanziario si configuri come un aiuto di Stato ai vari livelli (investitori, gestore e destinatari finali)</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Commission Staff Working Document SWD(2017) 156 final</p>
<b>E. Selezione degli Intermediari Finanziari e Piano attività (1)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Procedura di selezione dell'Intermediario Finanziario Soggetto Gestore del Fondo di Fondi, ove presente, o del SF, ovvero procedura di appalto pubblico, affidamento in house, "call for proposal", ....</li><li>Procedura di selezione degli Intermediari Finanziari Soggetti Gestori deli SF da parte del Gestore del Fondo di Fondi, ove presente</li><li>Rispetto dell'art. 7, Reg. (UE) n. 480/2014</li><li>Rispetto della disciplina applicabile (cfr. a esempio par. 4.5.3.1 sugli appalti</li></ul>



Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase avvio dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
	<p>pubblici e relativa checklist)</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Piano di attività ("<i>Business plan</i>") complessivo del FdF e/o del SF</li><li>▪ Coerenza della selezione e del Piano di attività con la Valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Comunicazione CE n. 276/2016 e Nota EGESIF n. 15-0033-00 (Selezione IF)</p>
F. Accordo di Finanziamento, Strategia del Fondo e Sistema di Gestione e Controllo (1)	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Presenza dell'Accordo di finanziamento tra Autorità di Gestione e Gestore del FdF, ove presente, o dello SF</li><li>▪ Presenza dell'Accordo di finanziamento tra Gestore del FdF, ove presente, e Gestore dello SF</li><li>▪ Conformità degli Accordi di finanziamento alle informazioni richieste dall'Allegato IV del Reg. (UE) n. 1303/2013</li><li>▪ Rispetto del Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d. <i>Off-the-shelf</i></li><li>▪ Presenza e conformità del Documento strategico a norma dell'Allegato IV del Reg. (UE) n. 1303/2013, per gli SF attuati direttamente dall'Autorità di Gestione, ai sensi dell'art. 38, comma 4, lett. a) del Reg. (UE) n. 1303/2013</li><li>▪ Coerenza dell'Accordo di Finanziamento / Documento strategico con la Valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione e selezione dell'Intermediario Finanziario</li><li>▪ Corretta disciplina di:<ul style="list-style-type: none"><li>- gestione di tesoreria e tenuta delle scritture contabili; gestione di interessi e altre plusvalenze (art. 43, Reg. (UE) n. 1303/2013); reimpiego delle risorse (artt. 44 e 45, Reg. (UE) n. 1303/2013);</li></ul><b>Linee guida di supporto:</b> Nota EGESIF n. 15-0031-01 (Interessi e plusvalenze)</li><li>- monitoraggio e <i>reporting</i> delle informazioni necessarie ai diversi livelli: destinatari finali, SF, FdF; Autorità di Gestione (es. art. 46, Reg. (UE) n. 1303/2013; Allegato I, Reg. (UE) n. 821/2014);</li><li>- capitalizzazione in caso di abbuoni di interesse e delle commissioni di garanzia (art. 11, Reg. (UE) n. 480/2014);</li><li>- revoca dei pagamenti (art. 10, Reg. (UE) n. 480/2014)</li><li>- disimpegno del contributo del Programma e liquidazione del Fondo</li></ul> <li>▪ Strategia del Fondo e politica di investimento:<ul style="list-style-type: none"><li>- ammissibilità dei prodotti finanziari e dei destinatari finali, in particolare ex art. 37 e 42, Reg. (UE) n. 1303/2013; coerenza con la Valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione e selezione dell'Intermediario Finanziario;</li><li>- rispetto della disciplina di base di cui all'art. 37, Reg. (UE) n. 1303/2013;</li><li>- rispetto degli artt. 4 e 5, Reg. (UE) n. 480/2014 in caso di previsione dell'acquisto di terreni e/o della combinazione del supporto tecnico con SF</li></ul><b>Linee guida di supporto:</b> Note EGESIF n. 14-0041-01 (Working capital), 15-0005-01 (Assistenza rimborsabile) e 15-0012-02 (Combinazione con sovvenzioni e altre forme di supporto ai destinatari)</li> <li>▪ Sistema di Gestione e Controllo del Fondo:<ul style="list-style-type: none"><li>- rispetto dell'art. 40, Reg. (UE) n. 1303/2013, degli artt. 6 e 9, Reg. (UE) n. 480/2014 e dell'art. 1, Reg. (UE) n. 821/2014;</li><li>- corretta disciplina di controllo e rendicontazione dallo SF al FdF, ove presente, e dal FdF all'Autorità di Gestione, oppure direttamente dallo SF all'Autorità di Gestione; piste di controllo, checklist e documentazione di</li></ul></li>



Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase avvio dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
	<ul style="list-style-type: none"><li>supporto;</li><li>- rispetto del Sistema di Gestione e Controllo del PO quale esaminato in fase di Designazione dell'Autorità di Gestione (ed eventualmente dell'Organismo Intermedio incaricato), nonché di audit di sistema</li><li>Costi di gestione e commissioni stabiliti nel rispetto dell'art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 e degli artt. 12, 13 e 14, Reg. (UE) n. 480/2014</li><li><b>Linee guida di supporto:</b> Nota EGESIF n. 15-0021-01 (Costi di gestione/commissioni); Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final</li><li>Statuto e Regolamento del Fondo</li></ul>
<b>G. Contributi del PO (1)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Impegno giuridicamente vincolante dei contributi del PO per il Fondo</li><li>Erogazione dei contributi del Programma Operativo al FdF, ove presente, o al SF; erogazione dei contributi del PO dal FdF, ove presente, allo SF; Rispetto dell'art. 1, Reg. (UE) n. 821/2014</li><li>Organizzazione contabile del FdF e/o SF, rispetto del principio di separazione contabile, gestione finanziaria del contributo del PO e gestione di tesoreria</li><li>Rispetto dell'Accordo di Finanziamento / Documento strategico pertinente</li></ul>
<b>H. Certificazione della spesa</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Verifiche di gestione a livello di Autorità di Gestione / Organismo Intermedio (e sorveglianza da parte dell'Autorità di Gestione sulle funzioni delegate all' Organismo Intermedio, ove presente)</li><li>Attestazione delle spese per il contributo al FdF, ove presente, o SF da parte dell'Autorità di Gestione</li><li>Fase di certificazione della spesa del contributo del PO (al FdF ove presente, o allo SF); relativi controlli e contabilità da parte dell'Autorità di Certificazione</li><li>Rispetto dell'art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013, dell'art. 10, Reg. (UE) n. 480/2014 (in caso di revoche) e dell'Allegato VI, Reg. (UE) n. 1011/2014</li><li><b>Linee guida di supporto:</b> Nota EGESIF n. 15-0006-01 (Domande di pagamento)</li></ul>
<b>I. Conservazione della documentazione (1)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>Corretta conservazione della documentazione ai diversi livelli (SF, FdF, ove presente, Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione)</li></ul>

(1) Si precisa che, in caso di operazioni realizzate tramite un Fondo di Fondi, la selezione degli Strumenti Finanziari può non essere avvenuta alla data dell'audit. In tal caso, la procedura di selezione degli SF e gli altri elementi di analisi relativi agli SF andranno esaminati nel corso dei successivi audit sulla fase di attuazione dell'operazione (cfr. infra).

Come precedentemente indicato, l'operazione di ingegneria finanziaria potrà risultare inclusa nel campione di operazioni predisposto dall'Autorità di Audit secondo le consuete modalità in relazione al **periodo contabile nel quale la prima tranche del 25% del contributo al SF, o FdF, ove presente, è stata certificata alla Commissione Europea**. In tale sede, quindi, **l'Autorità di Audit svolgerà un audit sulla fase di avvio dell'operazione di ingegneria finanziaria**.

Nel caso invece in cui l'operazione di ingegneria finanziaria non rientri nel campione estratto dalle Autorità di Audit, ove non sia stato già realizzato un audit di sistema tematico sulla corretta impostazione degli SF (o FdF), si consiglia di procedere ad un **audit**



**addizionale**, sull'avvio dell'operazione stessa, dato l'alto profilo di rischio delle operazioni in esame.

Va comunque considerato che, in presenza di SF (o FdF) nella popolazione, si raccomanda alle Autorità di Audit di valutare l'adozione di un metodo di campionamento sensibile alla variabilità della dimensione della spesa delle operazioni, quale il *Monetary Unit Sampling*, in modo da accertarsi di sottoporre a audit anche l'operazione di ingegneria finanziaria, la quale, probabilmente, qualificherà quale *High Value*, da sottoporre quindi obbligatoriamente a audit. In alternativa, l'Autorità di Audit potrà valutare una stratificazione della popolazione.

Nel caso in cui l'operazione rientri nel campione estratto dalle Autorità di Audit ai fini dei propri audit delle operazioni, si rappresenta che:

- ove vengano identificate irregolarità su uno degli elementi costituenti la fase di istituzione del SF, tali irregolarità dovranno essere corrette alla prima Domanda di pagamento utile e incluse nel tasso di errore del campione riscontrato dell'Autorità di Audit;
- le Autorità di Audit redigono un Rapporto di audit sull'operazione che comprende Strumenti Finanziari (o Fondi di Fondi) e informano la Commissione Europea nella RAC, secondo le consuete modalità. Tuttavia, le Autorità di Audit trasmettono alla Commissione Europea anche il Rapporto di audit sull'operazione di ingegneria finanziaria<sup>65</sup>.

**Qualora** l'audit sull'operazione di ingegneria finanziaria abbia rilevato un **rischio di irregolarità sistemica a livello di Fondo, o AdG/AdC**, l'Autorità di Audit ne valuterà la portata e potrà procedere ad ulteriori attività di audit, ivi inclusi audit su altri Strumenti Finanziari eventualmente cofinanziati dal Programma Operativo, tramite un **audit complementare**, secondo le consuete modalità. In caso di audit complementare eventuali irregolarità dovranno essere corrette alla prima Domanda di pagamento utile, ma non incluse nel tasso di errore del campione riscontrato dall'Autorità di Audit.

In merito si segnala che le Linee guida disponibili in materia di correzioni finanziarie applicabili nello specifico caso di SF e FdF sono relative al periodo di programmazione 2007-2013 (Nota EGESIF n. 14-0015); resta tuttavia possibile fare riferimento a tali Linee guida per analogia, salvo il rispetto della disciplina 2014-2020 (cfr. infra).

## **2. Audit relativi alla fase di attuazione dell'operazione**

<sup>65</sup> Il Rapporto sull'audit delle operazioni contiene la descrizione completa dell'attività svolta e le conclusioni dell'audit. Nella sua versione provvisoria rappresenta la base per il contraddittorio. La versione definitiva è la base informativa per la stesura della RAC.

Tale Rapporto include in particolare le seguenti informazioni: Dati identificativi del Programma Operativo e dell'operazione controllata; Dati relativi ai soggetti coinvolti nel controllo; Dati relativi allo svolgimento del controllo; Descrizione sintetica dell'operazione/progetto controllato; Metodologia adottata per il controllo dell'operazione; Principali riscontri e osservazioni; Irregolarità e relativo impatto finanziario; Limitazioni allo svolgimento delle verifiche; Conclusioni, importi non eleggibili, raccomandazioni e follow up; Firme degli auditor e dell'AdA.





La fase di attuazione delle operazioni di ingegneria finanziaria riguarda la selezione e l'investimento nei destinatari finali; il reimpiego delle risorse restituite allo SF da tali destinatari; la gestione, il monitoraggio e il controllo dell'operazione, fino alla determinazione della spesa ammissibile alla chiusura del Programma Operativo, corrispondente al totale degli investimenti effettivamente realizzati nei destinatari finali e dai costi di gestione/commissioni del Gestore del Fondo<sup>66</sup>.

Gli audit in esame hanno elementi di similitudine con gli audit dei sistemi, dato che la spesa ammissibile nel caso dei SF (o FP) continua ad essere costituita dai contributi da parte del Programma Operativo a tali Fondi. Inoltre, questa tipologia di audit deve essere svolta periodicamente e in modo ricorrente. Tuttavia, la presente tipologia di audit resta un audit delle operazioni e la metodologia di audit non si deve quindi basare sui Requisiti Chiave fissati per la valutazione dei Sistemi di Gestione e Controllo, ma su una specifica metodologia di audit definita per le operazioni di ingegneria finanziaria, in coerenza con le relative peculiarità.

Si riporta quindi in **Allegato 14.2** un **modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi, per la Fase di attuazione dell'operazione**. L'articolazione delle sezioni di tale checklist è sintetizzata nella tabella che segue.

**Tabella 37: Audit sulla fase di attuazione delle operazioni di ingegneria finanziaria**

Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase attuazione dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
<b>A. Selezione dei destinatari finali</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Correttezza delle procedure di selezione dei destinatari finali</li><li>▪ Ammissibilità dei prodotti finanziari e dei destinatari finali selezionati</li><li>▪ Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico e la Strategia del Fondo</li><li>▪ Rispetto dei Criteri di Selezione adottati dal Comitato di Sorveglianza</li></ul>
<b>B. Aiuti di Stato</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Effettivo rispetto in fase attuativa della normativa dell'UE e nazionale applicabile, con particolare riguardo alle norme sugli aiuti di Stato, ai vari livelli (investitori, gestore e destinatari finali)</li><li>▪ <b>Linee guida di supporto:</b> <i>Commission Staff Working Document SWD(2017) 156 final</i></li></ul>
<b>C. Attuazione degli investimenti</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico e la Strategia del Fondo</li><li>▪ Effettivo impiego da parte dei destinatari finali dell'investimento ricevuto per le finalità previste</li><li>▪ Rispetto anche in fase attuativa di:<ul style="list-style-type: none"><li>- disciplina di base di cui all'art. 37, Reg. (UE) n. 1303/2013;</li><li>- artt. 4 e 5, Reg. (UE) n. 480/2014 in caso di previsione dell'acquisto di terreni e/o della combinazione del supporto tecnico con SF;</li></ul></li></ul>

<sup>66</sup> Come precedentemente indicato, in caso di operazioni di ingegneria finanziaria realizzate tramite un Fondo di Fondi, la selezione degli Strumenti Finanziari da parte del Fondo di Fondi può non essere già avvenuta durante la fase di avvio dell'operazione. In tal caso, la procedura di selezione degli SF e gli altri elementi di analisi al riguardo andranno esaminati nel corso degli audit sulla fase di attuazione dell'operazione (si rinvia alle correlate sezioni della checklist di audit sulla fase di avvio dell'operazione).



Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase attuazione dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
	<ul style="list-style-type: none"><li>- Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d. <i>Off-the-shelf</i></li><li>▪ Avanzamento complessivo dell'attuazione della Strategia di investimento, performance complessiva del Fondo e difficoltà incontrate, anche in relazione alla pianificazione iniziale della fase attuativa del Fondo</li><li>▪ Effettivo funzionamento del Comitato di Governance del Fondo</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Nota Ares(2014)2195942 (<i>Reference guide</i>); Note EGESIF n. 14-0040-01 (<i>Glossario</i>), 14-0041-01 (<i>Working capital</i>), 15-0005-01 (<i>Assistenza rimborsabile</i>) e 15-0012-02 (<i>Combinazione con sovvenzioni e altre forme di supporto ai destinatari</i>)</p>
D. Gestione complessiva del Fondo	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Rispetto dell'Accordo di Finanziamento / Documento strategico nella gestione complessiva del Fondo, con particolare riguardo a:<ul style="list-style-type: none"><li>- contributi effettivamente versati dal PO al FdF, ove presente e dal FdF allo Strumento Finanziario (oppure direttamente allo SF) ed eventuali revoche (art. 10, Reg. (UE) n. 480/2014)</li><li>- organizzazione contabile del FdF e/o SF, rispetto del principio di separazione contabile, gestione finanziaria del contributo del PO e gestione di tesoreria; rispetto dell'art. 1, Reg. (UE) n. 821/2014</li><li>- costi di gestione/commissioni per la gestione del SF (e del Fondo dei Fondi, ove presente) effettivamente pagati all'Intermediario Finanziario Gestore; rispetto dell'art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 e degli artt. 12, 13 e 14, Reg. (UE) n. 480/2014</li><li>- gestione di interessi e altre plusvalenze (art. 43, Reg. (UE) n. 1303/2013);</li><li>- reimpiego delle risorse (artt. 44, Reg. (UE) n. 1303/2013)</li></ul></li><li>▪ Rispetto dello Statuto e del Regolamento del Fondo</li></ul> <p><b>Linee guida di supporto:</b> Nota EGESIF n. 15-0031-01 (<i>Interessi e plusvalenze</i>) e n. 15-0021-01 (<i>Costi di gestione/commissioni</i>)</p>
E. Monitoraggio e reporting	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Effettivo <i>reporting</i> ai diversi livelli dell'operazione</li><li>▪ Relazione specifica dell'Autorità di Gestione alla CE sugli Strumenti Finanziari, di cui all'art 46 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e all'Allegato I, Reg. (UE) n. 821/2014</li><li>▪ Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico</li></ul>
F. Rendicontazione e Sistema di Gestione e Controllo	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Procedure di rendicontazione e autocontrollo a livello di SF; procedure di rendicontazione e autocontrollo a livello di FdF, ove presente; piste di controllo, checklist e documentazione di supporto;</li><li>▪ Rispetto dell'art. 40, Reg. (UE) n. 1303/2013, degli artt. 6 e 9, Reg. (UE) n. 480/2014 e dell'art. 1, Reg. (UE) n. 821/2014;</li><li>▪ Rispetto del Sistema di Gestione e Controllo del PO quale esaminato in fase di Designazione delle relative Autorità (ed eventualmente dell'Organismo Intermedio incaricato), nonché di audit di sistema</li><li>▪ Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico</li></ul>
G. Certificazione della spesa	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Verifiche di gestione a livello di Autorità di Gestione / Organismo Intermedio (e sorveglianza da parte dell'Autorità di Gestione sulle funzioni delegate all'Organismo Intermedio, ove presente)</li><li>▪ Attestazione delle spese per il contributo al FdF, ove presente, o SF da parte dell'Autorità di Gestione</li><li>▪ Fase di certificazione della spesa del contributo del PO (al FdF ove presente, o allo SF); relativi controlli e contabilità da parte dell'Autorità di Certificazione</li></ul>





Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase attuazione dell'operazione di ingegneria finanziaria	
Sezione	Oggetto
	▪ Rispetto dell'art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013, dell'art. 10, Reg. (UE) n. 480/2014 (in caso di revoche) e dell'Allegato VI, Reg. (UE) n. 1011/2014 <i>Linee guida di supporto: Nota EGESIF n. 15-0006-01 (Domande di pagamento)</i>
H. Conservazione della documentazione	▪ Corretta conservazione della documentazione ai diversi livelli (SF, FdF, ove presente, Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione)

L'Autorità di Audit svolgerà quindi un **audit sulla fase di attuazione** dell'operazione di ingegneria finanziaria in relazione ai **periodi contabili nei quali la seconda / terza / quarta tranche** del 25% del contributo al SF, o FdF, ove presente, sono state certificate alla Commissione Europea. Dati i requisiti di spesa per i destinatari finali e/o per costi di gestione/commissioni spettanti al Soggetto Gestore imposto dall'art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013 ai fini dell'ammissibilità, sin dalla seconda Domanda di pagamento devono infatti essere state già svolte le attività di selezione dello SF da parte del FdF (ove presente), selezione dei destinatari finali dello SF e investimento del Fondo nei relativi destinatari finali.

Come descritto più oltre, gli audit in fase di attuazione di operazioni di ingegneria finanziaria comprendono anche verifiche sui c.d. **"progetti"** o pratiche di investimento inclusi entro tali operazioni (gli investimenti del Fondo nei relativi destinatari finali), secondo una **metodologia mutuata dai test di conformità in sede di audit di sistema**, ovvero su un campione di tali pratiche di investimento.

Di conseguenza, **qualora emerga un possibile rischio di irregolarità sistemica a livello di investimenti nei destinatari finali** (ovvero che possa interessare altre pratiche di investimento), l'Autorità di Audit ne valuterà la portata e potrà procedere a verifiche ulteriori in relazione a tali investimenti, a esempio selezionando un campione complementare di progetti.

Con riferimento in particolare ai periodi contabili nei quali la **terza e quarta tranche** del 25% del contributo al SF, o FdF, ove presente, sono state certificate alla Commissione Europea, si raccomanda di concentrare l'analisi sulle fasi di selezione, attuazione e controllo dei **progetti successivi a quelli già esaminati**, al fine di disporre di maggiori elementi probatori sul funzionamento dello SF (o FdF) nel suo complesso. In tali fasi, inoltre, sarà possibile che abbiano già cominciato ad affluire al Fondo (a seconda del tipo di prodotto finanziario offerto) le **risorse restituite** dai destinatari selezionati. L'audit potrà quindi esaminare maggiormente la corretta gestione dei conti di tesoreria del Fondo e dei relativi flussi finanziari di entrata e uscita, nonché il corretto reimpiego di interessi, risorse restituite e altre plusvalenze, ex artt.43 e 44, Reg. (UE) n. 1303/2013.



Ove l'operazione di ingegneria finanziaria non rientri nel campione estratto dalle Autorità di Audit e non sia stato già realizzato un audit di sistema tematico in particolare sulla qualità della scelta dei progetti e la qualità delle verifiche amministrative e in loco, si raccomanda di svolgere un **audit addizionale sin dalla certificazione della seconda tranche**, al fine di rilevare tempestivamente eventuali irregolarità e/o misure correttive necessarie. Con riferimento invece alla terza e quarta *tranche*, sempre ove l'operazione di ingegneria finanziaria non rientri nel campione estratto dalla Autorità di Audit e in assenza di sufficienti audit di sistema tematici, si raccomanda alle Autorità di Audit di svolgere verifiche addizionali sugli aspetti dell'operazione che possono emergere solo con l'avanzamento delle attività del Fondo, quali quelli precedentemente indicati, al fine di acquisire sufficienti elementi probatori sul corretto funzionamento del Fondo nel suo insieme e nel tempo.

Come anticipato sopra, nel corso degli audit sull'attuazione dell'operazione di ingegneria finanziaria è necessario che la Autorità di Audit verifichi anche la corretta attuazione dello Strumento Finanziario a livello di destinatari finali mediante **verifiche su un campione di pratiche di investimento** relative a singoli destinatari, selezionate mediante estrazione casuale.

L'obiettivo di tali verifiche, **in analogia con i test di conformità nel caso di audit di sistema**, è infatti quello di verificare la corretta gestione del SF nella pratica, ovvero la corrispondenza fra le procedure previste dalla normativa applicabile e descritte nell'Accordo di finanziamento / Documento strategico e nel Sistema di Gestione e Controllo applicabile rispetto alla concreta attuazione dell'operazione nel caso di alcune pratiche di investimento. Tuttavia, il campione di pratiche di investimento (o garanzia) selezionato va tenuto distinto dal campione di operazioni che le Autorità di Audit estraggono in via ordinaria ai fini dei propri audit delle operazioni, in quanto si tratta, come indicato, di un campione (di pratiche di investimento e non di operazioni) costituito in modo specifico per verificare l'effettivo funzionamento di uno Strumento Finanziario (o Fondo di Fondi).

Si segnala che gli audit sulle pratiche di investimento nei destinatari finali sono condotti presso il relativo Intermediario Finanziario. Secondo l'art. 40, Reg. (UE) n. 1303/2013, tali audit possono essere condotti al livello dei destinatari finali soltanto se si verificano una o più delle seguenti situazioni:

- a. *"i **documenti giustificativi** che comprovano il sostegno versato a titolo dello strumento finanziario ai destinatari finali e che esso è stato utilizzato agli scopi previsti in conformità della legislazione applicabile dell'Unione e nazionale **non sono disponibili** a livello dell'autorità di gestione o a livello degli organismi che applicano gli strumenti finanziari;*
- b. *vi sono **prove** che i documenti disponibili al livello dell'autorità di gestione o al livello degli organismi che sviluppano gli strumenti finanziari **non rappresentano una registrazione attendibile e completa** del sostegno fornito".*

Per determinare il numero di pratiche di investimento da verificare si raccomanda di



utilizzare la stessa metodologia impiegata per i test di conformità nel caso degli audit di sistema. Si rimanda a tal proposito al paragrafo 4.3.2.

A titolo indicativo, si propone di seguito una tabella che riporta parametri mutuabili dall'AdA per determinare il numero di pratiche minimo da testare in relazione alla popolazione complessiva.

**Tabella 38: Numerosità del campione di pratiche di investimento – Opzione 1**

Parametri raccomandati per la numerosità del campione di verifiche sulle pratiche di investimento nei destinatari finali - Opzione 1 -	
N. di pratiche complessivo alla data dell'audit	N. di pratiche da verificare
1	1
da 2 a 4	2
da 5 a 12	da 2 a 5
da 13 a 52	5
fino a 250	20
oltre 250	25

Come anticipato, l'Autorità di Audit formalizzerà i risultati dell'audit, oltre che nella checklist, anche in un Rapporto di controllo da trasmettere anche alla Commissione Europea. Le informazioni al riguardo andranno anche incluse nella RAC, fornendo informazioni su: portata dell'audit, principali constatazioni e raccomandazioni, eventuali errori sistemici e azioni intraprese/da intraprendere, percentuale di errore (nelle pratiche di investimento verificate) e correzioni finanziarie proposte, ove necessarie.

### **3. Audit relativi alla Fase di chiusura**

Gli audit in fase di chiusura delle operazioni di ingegneria finanziaria esaminano l'attuazione dell'operazione nel suo complesso, ma si concentrano in particolare sull'ammissibilità della spesa di tali operazioni alla chiusura del Programma interessato.

In relazione all'**ultima Domanda di pagamento** (ovvero la Domanda di Pagamento di finale del Programma, o la Domanda di pagamento nella quale il 100% delle spese per lo SF o FdF siano certificate ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013, se precedente), **l'audit sulla fase di chiusura** esaminerà il corretto funzionamento complessivo del Fondo, incentrandosi maggiormente su: **ultima fase** di attuazione del Fondo e ultimi destinatari finali; **conti totali del Fondo**; operazioni di chiusura dello SF e del FdF, ove presente; restituzione delle risorse alle Amministrazioni competenti e relativo reimpiego, ex art. 45, Reg. (UE) n. 1303/2013.



L'Autorità di Audit verifica quindi che, ai sensi dell'art. 42 del Reg. (UE) n. 1303/2013, alla chiusura del Programma Operativo, la **spesa ammissibile** di uno Strumento Finanziario (o FdF) corrisponda a:

- i pagamenti ai destinatari finali e, nei casi all'art. 37, comma 7 del Reg. (UE) n. 1303/2013 (associazione con sovvenzioni, abbuoni di interesse e abbuoni di commissioni di garanzia), i pagamenti a vantaggio dei destinatari finali;
- le risorse impegnate per contratti di garanzia, in essere o già giunti a scadenza, al fine di onorare eventuali richieste di garanzia per perdite;
- gli abbuoni di interesse o gli abbuoni di commissioni di garanzia capitalizzati, a certe condizioni (cfr. infra);
- il rimborso dei costi di gestione sostenuti o il pagamento delle commissioni di gestione dello Strumento Finanziario (e del FdF, ove presente).

Relativamente alle spese per garanzie, l'Autorità di Audit verifica che tali spese siano ammissibili ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013, ovvero siano *“calcolate in base a una prudente valutazione ex ante dei rischi a copertura di un ammontare multiplo di nuovi prestiti sottostanti o altri strumenti di rischio per nuovi investimenti nei destinatari finali”*. Si tratta del c.d. **“Moltiplicatore delle garanzie”**, meglio precisato dall'art. 8, Reg. (UE) n. 1303/2013; tale articolo precisa che:

- il c.d. moltiplicatore delle garanzie è *“il coefficiente di moltiplicazione tra l'importo del contributo del Programma accantonato a copertura di perdite previste e impreviste su nuovi prestiti o altri strumenti di condivisione dei rischi coperti dalle garanzie e il valore dei corrispondenti nuovi prestiti erogati o altri strumenti di condivisione del rischio”* (in pratica il rapporto tra contributi del PO allo SF e prestiti previsti tutelati dalle garanzie offerte dallo SF stesso);
- tale coefficiente deve essere stabilito attraverso una valutazione ex ante dei rischi, che analizzi lo specifico prodotto di garanzia offerto, tenendo conto delle specifiche condizioni di mercato, della Strategia di investimento dello SF e dei principi di economia e di efficienza (valutazione eventualmente riesaminata in caso di variazioni delle condizioni di mercato); pertanto, il contributo del PO allo SF deve riflettere tale valutazione ex ante;
- la spesa ammissibile va quindi ridotta in modo proporzionale caso l'intermediario finanziario o l'entità che beneficia delle garanzie non abbia erogato a favore dei destinatari finali l'importo programmato dei nuovi prestiti o degli altri strumenti di condivisione del rischio (in pratica, va mantenuto lo stesso moltiplicatore identificato ex ante anche tra spesa ammissibile e prestiti effettivamente erogati tutelati dalle garanzie dello SF).

Ove siano state considerate **spese** ammissibili alla chiusura del PO anche spese **da pagare negli anni successivi** alla chiusura, l'Autorità di Audit verifica che siano state rispettate le relative condizioni ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013, ovvero:

- in caso di SF azionari e di microcredito, sono ammissibili solo i costi o le commissioni di



gestione capitalizzati da pagare per un periodo non superiore ai sei anni successivi al periodo di ammissibilità e relativi a investimenti nei destinatari finali effettuati entro il periodo di ammissibilità (non grazie a rimborsi o risorse reimpiegate ex artt. 44 o 45, Reg. (UE) n. 1303/2013);

- in caso di strumenti azionari per le imprese (se l'Accordo di finanziamento è stato firmato prima del 31 dicembre 2017 ed è stato investito almeno il 55 % delle risorse del PO impegnate per lo SF) è ammissibile un importo limitato di pagamenti per investimenti nei destinatari finali effettuati per un periodo non superiore a quattro anni dopo la fine del periodo di ammissibilità, nel rispetto delle norme in materia di aiuti di Stato;
- in caso di certificazione di abbuoni di interesse o abbuoni di commissioni di garanzia capitalizzati, utilizzati in combinazione con SF, si deve trattare di somme da pagare per un periodo non superiore ai dieci anni successivi al periodo di ammissibilità, ma relative a prestiti o altri strumenti di rischio erogati per investimenti nei destinatari finali entro il periodo di ammissibilità;
- in tutti casi, le somme in esame devono essere state versate in un "conto di garanzia" aperto specificamente a tale scopo e rispondente alle prescrizioni di cui all'art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013.

Inoltre, l'Autorità di Audit verifica l'uso delle risorse dello SF, o FdF, dopo la fine del periodo di ammissibilità, ex art. 45 del Reg. (UE) n. 480/2013. Le **risorse residue** presso gli Strumenti Finanziari (o FdF) in tale momento<sup>67</sup>, imputabili al sostegno dei Fondi SIE, devono essere infatti restituite per essere **reimpiegate** conformemente alle finalità del Programma o dei Programmi pertinenti, nell'ambito dello stesso SF, o in altri Strumenti finanziari, nel caso di disimpegno delle risorse allo SF. In entrambi i casi, l'Autorità di Audit verifica anche che la necessità di mantenere l'investimento, o di prevedere altre forme di sostegno, sia stata dimostrata da una valutazione delle condizioni di mercato.

Anche negli audit in fase di chiusura l'Autorità di audit esamina un **campione di pratiche di investimento nei destinatari finali**, al fine di verificare l'effettiva correttezza dell'attuazione del Fondo. In questo caso, l'Autorità di Audit riesamina preliminarmente la copertura dei campioni estratti nel corso delle fasi di audit precedenti al fine di accertarsi di disporre di sufficienti elementi probatori sul complesso dell'attuazione del Fondo. L'ultimo campione potrà quindi essere concentrato sulla popolazione non precedentemente esaminata, a esempio gli ultimi destinatari finali ammessi al Fondo.

In sintesi, in sede di audit sulla chiusura di operazioni di ingegneria finanziaria, l'Autorità di Audit esamina:

<sup>67</sup> Sono comprese le plusvalenze e i rimborsi in conto capitale e gli altri rendimenti generati durante un periodo di almeno otto anni dalla fine del periodo di ammissibilità.



- sia gli stessi aspetti esaminati in sede di audit sulla fase di attuazione del Fondo, ma con riguardo all'attuazione complessiva del Fondo stesso; in merito, si rinvia al modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi, per la Fase di attuazione dell'operazione precedentemente descritto;
- sia alcuni elementi che possono essere esaminati solo in fase di chiusura delle operazioni di ingegneria finanziaria. Si riporta quindi in **Allegato 14.3** un **modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi, relativo agli elementi specifici della la Fase di chiusura dell'operazione**. L'articolazione delle sezioni di tale checklist è sintetizzata nella tabella che segue.

**Tabella 39: Audit sulla fase di chiusura delle operazioni di ingegneria finanziaria – Elementi specifici della Fase di chiusura**

Struttura del modello di checklist per l'audit sulla fase chiusura dell'operazione di ingegneria finanziaria - Elementi specifici della Fase di chiusura -	
Sezione	Oggetto
<b>A. Attuazione degli investimenti ed erogazioni dello SF</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Verifica della copertura del campione di pratiche di investimento già esaminate rispetto all'attuazione complessiva del Fondo ed eventuale integrazione del campione</li><li>▪ Verifica dell'avvenuta acquisizione di sufficienti elementi probatori sul complesso dell'attuazione del Fondo (N.B.: Si raccomanda di prestare particolare attenzione all'ultima fase di attuazione del Fondo e agli ultimi destinatari finali ammessi)</li></ul>
<b>B. Attuazione complessiva della Strategia del Fondo</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Attuazione complessiva della Strategia di investimento, <i>performance</i> complessiva del Fondo</li></ul>
<b>C. Chiusura dell'operazione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Disimpegno del contributo del Programma Operativo</li><li>▪ Eventuale liquidazione dello SF, o anche del FP ove presente (ove avvenga alla chiusura del PO)</li><li>▪ Corretti restituzione delle risorse dello SF e del FdF e reimpiego delle risorse residue ex art. 45, Reg. (UE) n. 1303/2013</li></ul>
<b>D. Ultima certificazione delle spese</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Procedure applicate alla chiusura del PO per il calcolo delle spese ammissibili alla chiusura ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013; relativi controlli da parte dell'Autorità di Certificazione</li><li>▪ Correttezza dei conti totali del Fondo</li><li>▪ Rispetto del "Moltiplicatore delle garanzie" ex art. 8, Reg. (UE) n 480/2014</li><li>▪ Rispetto delle condizioni di ammissibilità delle spese da pagare negli anni successivi alla chiusura, ove certificate, ex art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 e artt. 11 e 14, Reg. (UE) n. 480/2014</li></ul>
<b>E. Documentazione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Corretta conservazione della documentazione ai diversi livelli (SF, FdF, ove presente, Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione)</li></ul>

#### **D. Irregolarità e rettifiche finanziarie in caso di operazioni che comprendono Strumenti Finanziari**





Eventuali irregolarità riscontrate nel caso di operazioni che comprendono Strumenti Finanziari devono essere corrette al più presto possibile appena rilevate, comunque prima della chiusura del Programma Operativo.

Le irregolarità devono essere corrette a livello dell'Intermediario Finanziario o del destinatario finale, a seconda del soggetto responsabile dell'irregolarità.

Sul punto l'art. 6 del Reg. 480/2014, stabilisce che gli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari sono responsabili del rimborso dei contributi del Programma viziati da irregolarità, unitamente agli interessi e ad altre plusvalenze generate da tali contributi (disposizione applicabile anche ai Gestori di Fondi di Fondi).

Gli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari non sono tuttavia responsabili di eventuali irregolarità, qualora siano cumulativamente soddisfatte le seguenti condizioni:

- l'irregolarità si è verificata a livello dei destinatari finali, o nel caso di un Fondo di Fondi, al livello di Intermediari Finanziari o dei destinatari finali;
- gli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari hanno rispettato il comma 1 dell'art. 6 del Reg. (UE) n. 480/2014 (disposizione applicabile anche ai Gestori di Fondi di Fondi);
- gli importi viziati da irregolarità non hanno potuto essere recuperati, benché gli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari abbiano fatto ricorso a tutti gli strumenti di Legge e contrattuali applicabili con la dovuta diligenza.

In caso di irregolarità rilevate a livello del destinatario finale, le relative somme non potranno essere nuovamente impiegate per lo stesso destinatario. Tale irregolarità non ha impatto diretto sul tasso di errore del PO e non richiede una decertificazione di spesa, in quanto la spesa certificata è inclusa nel precedente contributo erogato al SF da parte del PO. Sarà invece necessaria una decertificazione alla chiusura del Programma, qualora la somma investita dal SF nella pratica di investimento irregolare non sia reimpiegata per altri investimenti rimborsabili non soggetti a irregolarità.

Tuttavia, un effetto cumulato di più irregolarità a livello di destinatario finale che sia definibile "materiale"<sup>68</sup> indica probabilmente criticità di funzionamento a livello dell'Intermediario Finanziario.

Infatti, ai fini della corretta attuazione dell'operazione e della sana gestione finanziaria dei Fondi SIE, l'Autorità di Gestione deve garantire adeguate verifiche di gestione relative agli Strumenti Finanziari e Fondi di Fondi, che comprendano verifiche amministrative su ciascuna Domanda di pagamento presentata dal Beneficiario, verifiche del funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo dello Strumento Finanziario e del FdF e verifiche in loco delle operazioni<sup>69</sup> (i.e. presso gli Intermediari Finanziari). In caso tali verifiche siano

<sup>68</sup> L'eventuale "materialità" va analizzata caso per caso sia con riguardo ad aspetti quantitativi (somme interessate o potenzialmente interessate), sia con riguardo ad aspetti qualitativi (caratteristiche dell'irregolarità). In generale, l'effetto cumulato di singole irregolarità a livello di percettore finale sarebbe considerato materiale nel caso in cui le risorse UE interessate o potenzialmente interessate ammontino a più del 2% del contributo al SIF.

<sup>69</sup> Ai sensi dell'art. 40 del Reg. (UE) 1303/2013, l'Autorità di Gestione e gli organismi eventualmente delegati non effettuano verifiche sul posto delle operazioni che comprendono Strumenti Finanziari attuati ai sensi dell'art. 38, ossia istituiti a livello dell'UE e gestiti direttamente o indirettamente dalla Commissione Europea. In tal caso l'Autorità di Gestione riceve relazioni di controllo periodiche dagli organismi incaricati dell'attuazione di detti Strumenti Finanziari.





delegate a Organismi Intermedi, l'Autorità di Gestione deve assicurare un'adeguata supervisione sulle attività realizzate da tali Organismi.

Di conseguenza, è importante che anche i Gestori dello SF e del FdF attuino un sistema di autocontrollo che garantisca corrette procedure di attuazione degli investimenti da parte dei destinatari finali e, nel caso in cui siano riscontrate irregolarità:

- avviino adeguate procedure per la revoca e il recupero degli importi indebitamente versati al destinatario finale;
- redigano un verbale che accerti l'irregolarità riscontrata, dandone tempestiva comunicazione all'Autorità di Gestione (e Organismo Intermedio delegato) per gli adempimenti di competenza;
- mantengano una contabilità specifica per le revoche e gli importi recuperati, recuperabili e non recuperabili a seguito di irregolarità, da comunicare prontamente all'Autorità di Gestione (e all'eventuale Organismo Intermedio delegato).

Risulta pertanto importante che, nell'ambito dell'Accordo di finanziamento / Documento strategico, e gli organismi coinvolti nell'attuazione dell'operazione stabiliscano un adeguato Sistema di Gestione e Controllo del Fondo, nonché le condizioni di un eventuale ritiro o ritiro parziale dei contributi dei Programmi erogati agli SF, compreso il Fondo dei Fondi se applicabile.

In relazione alla revoca dei contributi del PO al Fondo, l'art. 10 del Reg. (UE) n. 480/2014 stabilisce che gli Stati membri e le Autorità di Gestione possono revocare i contributi dei Programmi agli Strumenti Finanziari in caso tali contributi non siano stati già inclusi in una Domanda di pagamento di cui all'art 41 del Reg. (UE) n. 1303/2013; altrimenti, la successiva Domanda di pagamento dovrà essere modificata per ritirare o sostituire le spese corrispondenti.

In materia di irregolarità e rettifiche finanziarie applicabili a Strumenti di Ingegneria Finanziaria, nell'ambito della Programmazione 2007-2013, la Commissione Europea, ha adottato specifiche **Linee Guida**<sup>70</sup>. Tali Linee guida sono relative alla programmazione 2007-2013 e pertanto potranno essere considerate un parametro di riferimento per analogia, salvo il rispetto della disciplina relativa alla Programmazione 2014-2020.

Le Linee Guida precisano le modalità di trattamento delle irregolarità e le correlate rettifiche finanziarie che potranno essere adottate dalla Commissione Europea, ove eventuali irregolarità non venissero corrette dalle Autorità nazionali competenti. Inoltre, in caso l'attuazione di un'operazione di ingegneria finanziaria presenti irregolarità, o non sia in linea con il principio di sana gestione finanziaria, e le Autorità competenti non attuino le relative raccomandazioni della Commissione Europea nei termini stabiliti, la Commissione potrà

<sup>70</sup> Nota EGESIF 14-0015 del 06/06/2014: "Guidelines for determining financial corrections to be made to expenditure co-financed by the EU under the Structural Funds and the European Fisheries Fund for non-compliance with the rules applicable to Financial Engineering Instruments for the 2007-2013 programming period".



concludere che si riscontra una grave carenza nel Sistema di Gestione e Controllo del Programma interessato e potrà adottare una rettifica finanziaria.

Le Linee Guida della Commissione Europea includono un elenco di possibili irregolarità nel caso di operazioni di ingegneria finanziaria e descrivono le correlate modalità di rettifica finanziaria, suddividendo tali irregolarità in due categorie: irregolarità relative alla fase di istituzione del SIF e irregolarità relative alla fase di attuazione del SIF (le Linee Guida sono applicabili anche in caso di operazioni realizzate tramite Fondi di Fondi). Eventuali casi non menzionati nel documento in esame andranno trattati secondo il principio di proporzionalità e, ove possibile, in analogia ai casi descritti nelle Linee Guida.

Anche nel caso delle operazioni di ingegneria finanziaria, ciascuna irregolarità che possa essere quantificata in modo preciso andrà corretta singolarmente. Tuttavia, in caso l'impatto dell'irregolarità non possa essere quantificato in modo preciso, l'ammontare della correzione finanziaria andrà calcolato in modo forfettario, applicando le percentuali di correzione indicate nelle Linee Guida della Commissione Europea. Analogamente, andranno applicate rettifiche forfettarie o per estrapolazione in caso di irregolarità sistemiche o ripetute o di serie carenze nel sistema di gestione e controllo, il cui impatto non possa essere quantificato in modo preciso. La percentuale di correzione prescelta andrà applicata anche a ogni futura spesa che sia affetta dalla stessa irregolarità o carenza<sup>71</sup>.

Le percentuali di rettifica finanziaria previste dalla Commissione Europea possono essere cumulate tra loro e possono essere aumentate in caso di frode o negligenza, o in caso la pratica irregolare continui dopo la relativa richiesta di correzione.

Tali percentuali possono anche essere diminuite in particolari casi individuati nel documento, ovvero:

- nei casi nei quali la correzione finanziaria prevista è del 5%, tale percentuale può essere ridotta a una percentuale tra il 2% e il 5% in caso la natura e gravità dell'irregolarità o carenza di sistema, sebbene seria, non giustifichi una correzione finanziaria al 5%;
- nei casi previsti dalla Decisione della Commissione Europea sulle correzioni finanziarie applicabili in caso di appalti pubblici;
- in altri casi più specifici indicati nel documento.

Le Linee Guida includono inoltre esempi di mancata conformità con il principio di sana gestione finanziaria; anche la violazione di tale principio, infatti, può comportare rettifiche finanziarie.

<sup>71</sup> La Commissione Europea precisa inoltre che, per irregolarità relative a Fondi di garanzia/controgaranzia, la rettifica finanziaria deve prendere in considerazione il tasso del moltiplicatore previsto nella relative Strategie di Investimento; l'ammontare della rettifica finanziaria risulta infatti dalla moltiplicazione dell'ammontare di garanzie/controgaranzie non ammissibili per tale tasso (in caso il moltiplicatore non sia definito, la spesa inammissibile corrisponde invece all'ammontare di garanzie/controgaranzie non ammissibili).



#### 4.5.3.6 Principi di pari opportunità e non discriminazione

Ai sensi dell'art. 7, Reg. (UE) n. 1303/2013, gli Stati membri e la Commissione:

- *“provvedono affinché la parità tra uomini e donne e l'integrazione della prospettiva di genere siano tenute in considerazione e promosse in tutte le fasi della preparazione e dell'esecuzione dei programmi, anche in connessione alla sorveglianza, alla predisposizione di relazioni e alla valutazione”* (c.d. **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 sesso, razza o origine etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale durante la preparazione e l'esecuzione dei programmi. In particolare, si tiene conto della possibilità di accesso per le persone con disabilità in tutte le fasi della preparazione e dell'esecuzione dei programmi”* (c.d. **principio di non discriminazione**), in attuazione dei principi generali di cui all'art. 10 del TFUE.

Tali principi rientrano tra i principi di base della **Strategia Europa 2020**, una delle cui priorità è dedicata alla promozione nell'UE di una crescita inclusiva, ovvero di un'economia con un alto tasso di occupazione e che favorisca la coesione sociale, oltre che economica e territoriale. Inoltre, la correlata iniziativa “Piattaforma europea contro la povertà”, include l'obiettivo di lotta alla discriminazione in tutte le sue forme, compresa quella nei confronti delle persone diversamente abili.

Nell'ambito dell'audit delle operazioni, l'auditor dovrà quindi verificare che l'operazione oggetto di controllo promuova, o, comunque, rispetti i principi di pari opportunità e non discriminazione, di cui all'art. 7, Reg. (UE) n. 1303/2013, secondo una delle seguenti due prospettive:

- attivazione, ai sensi delle previsioni dell'Accordo di Partenariato e dei singoli Programmi Operativi, di **interventi diretti** alla promozione delle pari opportunità e della non discriminazione, tramite a esempio gli interventi rientranti entro i seguenti Obiettivi Tematici (OT), di cui all'art. 9 del Reg. (UE) n. 1303/2013:
  - **OT 8** - Promuovere un'occupazione sostenibile e di qualità e sostenere la mobilità dei lavoratori;
  - **OT 9** - Promuovere l'inclusione sociale e combattere la povertà e ogni discriminazione;

Più in generale, ex art. 96, Reg. (UE) 1303/2013, in ciascun Programma Operativo deve essere inserita una descrizione delle *“...azioni specifiche per promuovere le pari opportunità e prevenire le discriminazioni fondate sul sesso, la razza o l'origine etnica, la religione o le convinzioni personali, la disabilità, l'età o l'orientamento sessuale...in particolare per quanto riguarda l'accesso ai finanziamenti, tenendo conto delle esigenze dei vari gruppi bersaglio a rischio di tale discriminazione, e in particolare l'obbligo di garantire l'accessibilità per le persone disabili”*;

- integrazione del principio di pari opportunità e non discriminazione quale **priorità**



**trasversale**, per quanto applicabile, per tutte le tipologie di interventi sostenuti dai Fondi SIE.

Salve le specificità connesse alla tipologia di operazione in esame, l'auditor dovrà quindi verificare in particolare che:

- l'operazione rispetti tenga in considerazione i principi di pari opportunità e non discriminazione quali priorità trasversali (c.d. "*mainstreaming*"), ove non si tratti di un intervento direttamente rivolto all'attuazione di tali principi;
- i principi di pari opportunità e non discriminazione, ivi inclusa l'accessibilità per le persone con disabilità, siano stati tenuti in considerazione e promossi in tutte le fasi dell'operazione.

Al riguardo, rappresenta un utile supporto anche alle attività di audit, la **Comunicazione della Commissione** "*Guida all'osservanza della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea nell'attuazione dei fondi strutturali e di investimento europei*" (2016/C 269/01)<sup>72</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 (UNCRPD)** del dicembre 2010 è stata firmata dall'UE ed è pertanto applicabile anche negli Stati membri nell'attuazione delle politiche UE. Inoltre, l'Unione Europea ha adottato la **Strategia europea sulla disabilità 2010-2020: un rinnovato impegno per un'Europa senza barriere**<sup>73</sup>, 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*";

- 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**". Le nozioni di discriminazione diretta e indiretta sono riportate nel box che segue e sono precisate nella normativa presentata più oltre;

<sup>72</sup> Disponibile al link: [http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723\(01\)&from=IT](http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723(01)&from=IT)

<sup>73</sup> Comunicazione della Commissione al Parlamento Europeo, al Consiglio, al Comitato Economico e Sociale europeo e al Comitato delle Regioni, del 15/11/2010, COM(2010) 636 def.



**Nozioni di discriminazione diretta e indiretta**

- Disposizione, criterio, prassi, atto, patto o comportamento, nonché l'ordine di porre in essere un atto o un comportamento, che produca (direttamente) un effetto pregiudizievole, discriminando singoli o gruppi in ragione del loro sesso, razza o origine etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale, nonché il trattamento meno favorevole rispetto a quello di un altro singolo o gruppo in situazione analoga
  - Disposizione, criterio, prassi, atto, patto o comportamento apparentemente neutro che tuttavia mette o può mettere singoli o gruppi di un determinato sesso, (o razza o origine etnica, religione o convinzione personali, disabilità, età o orientamento sessuale) in una posizione di particolare svantaggio rispetto a singoli o gruppi di altro sesso (o razza o origine etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale), salvo che tali disposizioni, criteri, ecc. riguardino requisiti essenziali (es. allo svolgimento dell'attività lavorativa), purché l'obiettivo sia legittimo e i mezzi impiegati per il suo conseguimento siano appropriati e necessari
- l'operazione rispetti il quadro normativo e strategico fornito dalle c.d. “**Condizionalità Ex-ante**”, ex art. 19 e Allegato XI del Reg (UE) n. 1303/2013 per quanto applicabile alla tipologia di operazione in esame.

Alcune Condizionalità ex ante sono correlate più direttamente alla promozione dei principi di pari opportunità e non discriminazione, come riepilogato nella tabella che segue. L'Accordo di Partenariato e ciascun Programma Operativo, infatti, riepilogano la disciplina applicabile al riguardo.

**Tabella 40: Disciplina di riferimento correlata ai principi di pari opportunità e non discriminazione**

Condizionalità ex ante correlate di pari opportunità e non discriminazione Disciplina di riferimento ex Accordo di Partenariato		
Condizionalità ex ante	Disciplina UE	Disciplina nazionale
<b>B.1 ANTIDISCRIMINAZIONE</b> - Esistenza della capacità amministrativa per l'attuazione e l'applicazione del diritto e della politica dell'Unione in materia di antidiscriminazione nel campo dei Fondi SIE	Direttive UE/2000/43/CE e UE/2000/78/CE	D. Lgs. 9 luglio 2003, n. 215 (Attuazione della Direttiva UE/2000/43/CE) - Parità di trattamento tra le persone, indipendentemente dalla razza e dall'origine etnica D. Lgs. 9 luglio 2003, n. 216 (Attuazione della Direttiva UE/2000/78/CE) - Parità nell'occupazione e nelle condizioni di lavoro, a prescindere dalla religione, dagli handicap e dall'orientamento sessuale
<b>B.2 PARITÀ DI GENERE</b> - Esistenza della capacità amministrativa per l'attuazione e l'applicazione del diritto e della politica dell'Unione in materia di parità di genere nel campo dei Fondi SIE	Direttiva 75/117/CEE Direttiva 2002/73/CE	D. Lgs. del 30 maggio 2005, n. 145 (Attuazione Direttiva 2002/73/CE) - Parità di trattamento tra gli uomini e le donne, per quanto riguarda l'accesso al lavoro, alla formazione e alla promozione professionale e le condizioni di lavoro D.Lgs. n. 198/2006 – Codice delle pari opportunità



Condizionalità ex ante correlate di pari opportunità e non discriminazione Disciplina di riferimento ex Accordo di Partenariato		
Condizionalità ex ante	Disciplina UE	Disciplina nazionale
B.3 <b>DISABILITÀ</b> - Esistenza della capacità amministrativa per l'attuazione e l'applicazione della Convenzione ONU sui diritti delle persone con disabilità (UNCRPD) nel campo dei Fondi SIE conformemente alla Decisione 2010/48/EC del Consiglio	Decisione 2010/48/EC	Legge 3 marzo 2009, n. 18 (Ratifica della Convenzione delle Nazioni Unite sui diritti delle persone con disabilità)
9.2 <b>INTEGRAZIONE DELLE COMUNITÀ A RISCHIO DISCRIMINAZIONE E DEI ROM</b> – Esistenza di un quadro politico strategico nazionale per l'inclusione dei Rom	Comunicazione e della Commissione Europea n.173/2011	“Strategia nazionale d’inclusione dei Rom, dei Sinti e dei Camminanti” (Attuazione Comunicazione Commissione Europea n.173/2011)

Già nel quadro dell’analisi sulla corretta impostazione e sull’efficace funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo del PO, l’auditor potrà ad esempio esaminare se:

- 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 livello di Asse, Obiettivo Tematico, Priorità di investimento e Obiettivo Specifico, 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;
- le procedure per la selezione delle operazioni tengano in debito conto la conformità delle operazioni alle politiche trasversali dell’UE;
- 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;
- siano previsti *“Dispositivi per la formazione del personale delle Autorità coinvolto nella gestione e nel controllo dei Fondi SIE in relazione al diritto e alla politica dell’Unione in materia di parità di genere nonché all’integrazione della dimensione di genere”*, oltreché in materia di non discriminazione, in ottemperanza ai criteri di adempimento delle Condizionalità ex ante “Antidiscriminazione” e “Parità di genere” e in coerenza con gli adempimenti previsti dai Piani di Rafforzamento Amministrativo.

In coerenza con la Nota EGESIF 14-0011-02, si raccomanda quindi di prevedere **audit di sistema tematici** in materia di pari opportunità e non discriminazione, in fase di aggiornamento delle Strategie di audit e a completamento della valutazione del rischio





intrinseco o inerente, nonché della valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo (cfr. anche par. 4.3.2).

Con specifico riferimento invece all'operazione oggetto di audit, l'auditor potrà ad esempio esaminare se:

- siano state rispettate le previsioni del Sistema di Gestione e Controllo per la promozione e il rispetto dei principi di pari opportunità e non discriminazione;
- siano state rispettate le indicazioni dell'Autorità di Gestione ai Beneficiari in materia;
- le procedure per la selezione effettivamente realizzate abbiano tenuto in debito conto la conformità delle operazioni alle politiche trasversali dell'UE;
- siano state rispettate le pertinenti norme sugli aiuti di Stato (es. aiuti a favore di lavoratori svantaggiati e ai lavoratori con disabilità).
- siano state rispettate le pertinenti norme sugli appalti (es. norme relative agli appalti sociali in favore di lavoratori svantaggiati e dei lavoratori con disabilità, alle specifiche tecniche, ai criteri di valutazione delle offerte, ecc.).
- le verifiche di gestione condotte sull'operazione oggetto di audit abbiano preso in considerazione il rispetto dei principi di pari opportunità e non discriminazione.

Si riporta, in **Allegato 16** al presente Manuale, un modello di **Checklist per l'audit delle operazioni relativa al principio orizzontale di pari opportunità e non discriminazione**.





#### 4.5.3.7 Principio di sviluppo sostenibile

Ai sensi dell'art. 8, Reg. (UE) n. 1303/2013, gli obiettivi dei Fondi SIE sono perseguiti in linea con il **principio dello sviluppo sostenibile** e della promozione, da parte dell'UE, dell'obiettivo di preservare, tutelare e migliorare la qualità dell'ambiente, tenendo conto del principio "chi inquina paga". Tale norma rinvia al riguardo all'articolo 11 e all'articolo 191, comma 1, del TFUE, che prevede che *"le esigenze connesse con la tutela dell'ambiente devono essere integrate nella definizione e nell'attuazione delle politiche e azioni dell'Unione, in particolare nella prospettiva di promuovere lo sviluppo sostenibile"*.

Per sviluppo sostenibile è possibile intendere uno sviluppo economico e sociale compatibile con l'equità sociale, la tutela ambientale e i diritti delle future generazioni.

Il principio di sviluppo sostenibile rientra tra i principi di base della **Strategia Europa 2020**, una delle cui priorità è dedicata alla promozione nell'UE di una crescita sostenibile, ovvero di un'economia più efficiente sotto il profilo delle risorse, più verde e più competitiva. Come noto, infatti, tra gli obiettivi della Strategia Europa 2020 rientra anche il **target "20/20/20"**, che prevede:

- la riduzione delle emissioni di gas serra del 20% (o persino del 30%, se le condizioni lo permettono) rispetto a i livelli del 1990;
- il raggiungimento di una quota del 20% del fabbisogno di energia ricavato da fonti rinnovabili;
- l'aumento del 20% dell'efficienza energetica.

Inoltre, la Comunicazione della Commissione Europea SWD(2016) 390 final, del 22/11/2016, "**Agenda 2030**" fornisce indicazioni sull'attuazione in Europa dell'Agenda 2030 dell'ONU in materia di sviluppo sostenibile e *Sustainable Development Goals* (SDGs) dell'ONU stessa. Tale Comunicazione espone i due filoni di lavoro che l'UE metterà in atto al fine di recepire i principi dell'Agenda 2030. Il primo consiste nella completa integrazione degli SDGs nel quadro normativo europeo e tra le priorità correnti della Commissione Europea. Il secondo filone consiste nell'elaborazione di una *vision* di lungo termine in relazione alle politiche di settore dopo il 2020, tenendo conto degli obiettivi dell'Agenda 2030 nella preparazione del nuovo Quadro Finanziario Pluriennale dell'UE.

In questo quadro, nell'ambito dell'audit delle operazioni, l'auditor dovrà anche verificare che l'operazione oggetto di controllo promuova, o, comunque, rispetti il principio di sviluppo sostenibile, di cui all'art. 8, Reg. (UE) n. 1303/2013, secondo una delle seguenti prospettive:

- attivazione, ai sensi delle previsioni dell'Accordo di Partenariato e dei singoli Programmi Operativi, di **interventi diretti** alla promozione degli obblighi in materia di tutela dell'ambiente, all'impiego efficiente delle risorse, alla mitigazione dei cambiamenti climatici e adattamento ai medesimi, alla protezione della biodiversità, alla resilienza alle catastrofi, nonché alla prevenzione e la gestione dei rischi.

Alcuni Obiettivi Tematici (OT), di cui all'art. 9 del Reg. (UE) n. 1303/2013, sono stati specificamente previsti a riguardo, in particolare:

- **OT 4** - Sostenere la transizione verso un'economia a basse emissioni di carbonio in



- tutti i settori;
- **OT 5** - Promuovere l'adattamento al cambiamento climatico, la prevenzione e la gestione dei rischi;
  - **OT 6** - Preservare e tutelare l'ambiente e promuovere l'uso efficiente delle risorse;

- integrazione del principio di sviluppo sostenibile quale **priorità trasversale**, per quanto applicabile, per tutte le tipologie di interventi sostenuti dai Fondi SIE.

A tal fine, salvo le specificità connesse alla tipologia di operazione in esame, la verifica dell'auditor dovrà vertere in particolare sui seguenti aspetti:

- contributo fornito dall'operazione alla promozione della salvaguardia, tutela e miglioramento della qualità dell'ambiente; della protezione della salute umana; dell'impiego efficiente delle risorse naturali; della mitigazione/adattamento ai cambiamenti climatici; della protezione della biodiversità; della resilienza alle catastrofi; della prevenzione/gestione dei rischi.
- considerazione del rispetto del principio di sviluppo sostenibile nel quadro della selezione dell'operazione oggetto di audit e in tutte le fasi di realizzazione dell'operazione.

Al riguardo, rappresenta un utile supporto anche alle attività di audit, la **Comunicazione della Commissione** "*Guida all'osservanza della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea nell'attuazione dei fondi strutturali e di investimento europei*" (2016/C 269/01)<sup>74</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 UNECE (*United Nations Economic Commission for Europe*) sull'accesso alle informazioni, la partecipazione del pubblico ai processi decisionali e l'accesso alla giustizia in materia ambientale (**Convenzione di Aarhus**) è stata approvata dall'UE con Decisione 2005/370/CE del Consiglio dell'UE ed è pertanto applicabile anche negli Stati membri;

- rispetto della normativa dell' UE, nazionale e regionale in materia di ambiente, per quanto applicabile in relazione all'operazione cofinanziata oggetto di audit;  
Sul punto si ricorda che a livello nazionale e regionale gli interventi promossi dai Fondi SIE devono essere realizzati entro il quadro normativo e strategico fornito dalle c.d. "**Condizionalità Ex-ante**", ex art. 19 e Allegato XI del Reg (UE) n. 1303/2013. Alcune Condizionalità ex ante sono correlate più direttamente alla promozione di tale principio, come riepilogato nella tabella alla pagina che segue. L'Accordo di Partenariato e ciascun Programma Operativo, infatti, riepilogano la disciplina applicabile al riguardo.

Si segnala inoltre che Il **Piano d'Azione Nazionale** sul *Green Public Procurement* (PAN-GPP)<sup>75</sup>, adottato dal Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare, promuove la diffusione del *Green Public Procurement* tramite l'integrazione di criteri di tutela dell'ambiente in tutte le fasi dei processi di acquisto, incoraggiando la diffusione di tecnologie "verdi" e lo sviluppo di prodotti che abbiano il minor impatto

<sup>74</sup> Disponibile al link: [http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723\(01\)&from=IT](http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723(01)&from=IT)

<sup>75</sup> Disponibile al link: [http://www.minambiente.it/sites/default/files/archivio/allegati/GPP/PAN\\_GPP.pdf](http://www.minambiente.it/sites/default/files/archivio/allegati/GPP/PAN_GPP.pdf)



possibile sull'ambiente.

- rispetto delle norme sugli aiuti di Stato in materia di sviluppo sostenibile;
- rispetto del principio di tutela dell'ambiente e di efficienza energetica nell'ambito di altre operazioni (es. affidamento dei contratti pubblici aventi ad oggetto lavori e servizi, in particolare per la ristrutturazione di strutture, interventi formativi, ecc.);
- corretta applicazione di eventuali indicazioni fornite dall'Autorità di Gestione – definite ad esempio di concerto con l'Autorità ambientale nazionale/regionale – in relazione a obiettivi, criteri ed indicatori di sostenibilità ambientale applicabili alla tipologia di operazione in esame;
- previsione di misure e strumenti di monitoraggio e/o controllo della sostenibilità ambientale, per quanto applicabili in relazione all'operazione cofinanziata oggetto di audit;
- considerazione del rispetto del principio di sviluppo sostenibile nel quadro delle verifiche di gestione sull'operazione oggetto di audit e verifiche sulla presenza di esternalità negative prodotte dalle operazioni realizzate.

**Tabella 41: Disciplina di riferimento correlata al principio di sviluppo sostenibile**

Condizionalità ex ante correlate al principio di sviluppo sostenibile Disciplina di riferimento ex Accordo di Partenariato		
Condizionalità ex ante	Disciplina UE	Disciplina nazionale
<b>4.1 Efficienza energetica di infrastrutture, edifici pubblici ed abitazioni</b>	Direttiva 2010/31/UE	D.lgs. 192/2005 e ss.mm.ii. di attuazione della Direttiva 2010/31/UE Decreto ministeriale ex articolo 4, comma 1, del D.Lgs. 192/2005
<b>4.2 Cogenerazione</b>	Direttiva 2004/8/CE	D.Lgs. 20/2007 e ss.mm.ii. di attuazione della Direttiva 2004/8/CE Successivi Decreti ministeriali del 4 agosto 2011 e 5 settembre 2011
<b>4.3 Energie rinnovabili</b>	Direttiva 2009/28/CE	D.Lgs. 28/2011 e ss.mm.ii. di attuazione della Direttiva 2009/28/CE
<b>5.1 Prevenzione e gestione dei rischi</b>	Direttiva 2007/60/CE	D.Lgs. 49/10
<b>5.2 Buone condizioni agronomiche ed ambientali</b>	Reg. (UE) 1306/2013, Cap I, Titolo VI	Decreto Min. Politiche agricole n. 30125 del 22 dicembre 2009, modificato dal Decreto n. 10346 del 13 maggio 2011 e dal Decreto n. 27417 del 22 dicembre 2011
<b>5.3 Requisiti minimi per fertilizzanti e prodotti fitosanitari</b>	Reg. (UE) 1305/2013, art. 29	Decreto Min. Politiche agricole n. 30125 del 22 dicembre 2009, modificato dal Decreto n. 10346 del 13 maggio 2011 e dal Decreto n. 27417 del 22 dicembre 2011
<b>5.4 Altri standard previsti dalla legislazione nazionale</b>	Direttiva 2009/128/CE Reg. (UE) 1305/2013, art. 29	D. Lgs. n. 150 del 14 agosto 2012 Decreto interministeriale pubblicato il 12 febbraio 2014
<b>6.1 Settore delle risorse idriche</b>	Direttiva 2000/60/CE	D.lgs. n. 152/2006 di attuazione della Direttiva 2000/60/CE



Condizionalità ex ante correlate al principio di sviluppo sostenibile Disciplina di riferimento ex Accordo di Partenariato		
Condizionalità ex ante	Disciplina UE	Disciplina nazionale
		Legge n. 13 del 27 febbraio 2009
<b>6.2 Settore dei rifiuti</b>	Direttiva 2008/98/CE	Decreto Direttoriale del Min. Ambiente del 7 ottobre 2013
<b>B.6       NORMATIVA AMBIENTALE</b> - Esistenza di dispositivi che garantiscano l'applicazione efficace della normativa dell'Unione in materia ambientale connessa alla VIA e alla VAS	Direttiva 2011/92/UE (VIA) Direttiva 2001/42/CE (VAS)	D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 15 e ss.mm.ii.

Si riporta in **Allegato 17** al presente Manuale un modello di **Checklist per l'audit delle operazioni** relativa al **principio orizzontale di sviluppo sostenibile**.



#### 4.5.3.8 Contrasto alle frodi

Anche gli audit sulle operazioni, come gli audit di sistema, includono la verifica che siano state adottate 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, pur se con riguardo alla specifica operazione oggetto di audit.

A tal fine, in sede di audit sulle operazioni l'auditor verifica che siano state applicate, nel caso dell'operazione oggetto di audit, le **misure antifrode istituite dall'Autorità di Gestione a seguito della relativa Valutazione del rischio di frode**. In sede di audit di sistema, infatti, l'Autorità di Audit ha già verificato che l'Autorità di Gestione abbia realizzato tale valutazione dei rischi di frode, tenendo conto del modello di cui all'Allegato 1 alla Nota EGESIF n. 14-0021-00 del 16/06/2014, 2014 "*Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate*"<sup>76</sup>, al fine di valutare l'impatto e la probabilità di eventuali rischi di frode lesivi degli interessi finanziari dell'UE nel caso del Programma Operativo di pertinenza. Per ciascun rischio individuato nell'ambito di tale valutazione, l'Autorità di Gestione deve aver predisposto appropriate misure e verifiche per l'attenuazione di tale rischio, considerando i suggerimenti di cui all'Allegato 2 della Nota EGESIF citata.

Di conseguenza, al momento degli audit sulle operazioni, l'auditor verificherà se sussista effettivo riscontro dell'attuazione delle misure antifrode quali definite dall'Autorità di Gestione a seguito della propria Valutazione dei rischi di frode. Si raccomanda quindi di prevedere un punto di controllo al riguardo in tutte le checklist.

Di seguito si riportano, a titolo non esaustivo, alcuni esempi di misure antifrode che le Autorità di Gestione potrebbero aver definito e che quindi l'auditor potrebbe riscontrare nel quadro dell'audit sulle operazioni.

##### Esempi di misure antifrode riscontrabili nel quadro degli audit delle operazioni

- Istruzioni al Beneficiario su possibili misure antifrode nella realizzazione delle operazioni
- Istruzioni al Beneficiario sull'implementazione corretta e trasparente di procedure di appalto
- Informazione del Beneficiario tramite azioni di sensibilizzazione sulla lotta antifrode
- Formazione e corsi di aggiornamento in materia di frodi
- Corretta attuazione della disciplina antimafia nel caso dell'operazione oggetto di audit
- Corretta verifica della veridicità delle dichiarazioni rese nel caso dell'operazione oggetto di audit
- Specifici punti di controllo nelle checklist di controllo di primo livello
- Registrazione di informazioni inerenti le tipologie di rischi riscontrabili nel caso dell'operazione oggetto di audit entro il sistema adottato dall'AdG, a supporto della identificazione di progetti potenzialmente esposti a rischi di frode, conflitti di interesse e irregolarità
- Considerazione di frodi riscontrabili nella tipologia di operazioni in cui rientra l'operazione oggetto di audit nel quadro della valutazione dei rischi entro la metodologia di campionamento adottata dall'AdG

<sup>76</sup> Disponibile al link: [http://ec.europa.eu/regional\\_policy/it/information/publications/guidelines/2014/fraud-risk-assessment-and-effective-and-proportionate-anti-fraud-measures](http://ec.europa.eu/regional_policy/it/information/publications/guidelines/2014/fraud-risk-assessment-and-effective-and-proportionate-anti-fraud-measures)

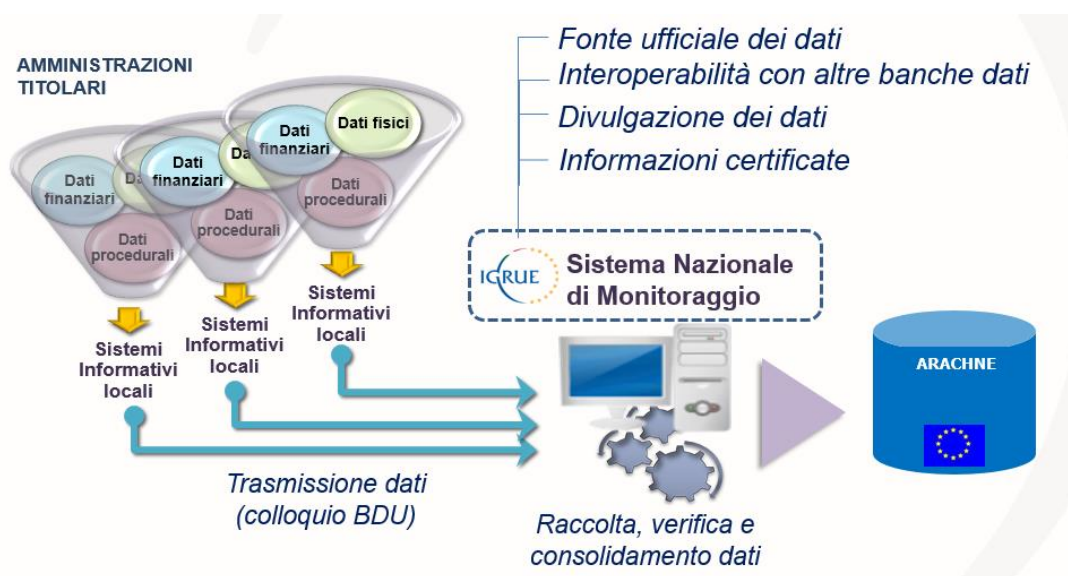


Inoltre, la Commissione Europea ha sviluppato il sistema **ARACHNE** quale strumento informatico integrato per l'estrazione e l'arricchimento di dati, volto a rafforzare l'identificazione, la prevenzione e l'individuazione di frodi nell'ambito dei Fondi SIE. Il sistema ARACHNE può fornire supporto in tema di:

- conformità alla normativa UE riguardo l'utilizzo di strumenti antifrode;
- analisi del rischio su operazioni, progetti, beneficiari e contratti;
- *assessment* dei progetti rispetto a specifici indicatori e tipi di rischio considerati rilevanti per la CE.

In merito, IGRUE collabora con la Commissione Europea, provvede all'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 38: Alimentazione del sistema ARACHNE**



Un altro strumento a disposizione dell'auditor per la rilevazione di eventuali casi di **sospetta frode** è costituito dall'analisi di specifici indicatori, i cosiddetti "**cartellini rossi**" (*Red flag*), che possono supportare l'individuazione di possibili attività fraudolente (una Nota dedicata al riguardo, pur se relativa alla precedente Programmazione, è la Nota COCOF 09/0003/00 del 18/02/2009, "*Nota di informazione sugli indicatori di frode per il*





FESR, l'FSE e l'SC" <sup>77</sup>). Come noto, infatti, sono considerati casi di **frode accertata** esclusivamente i casi qualificati come tali da una Sentenza definitiva dell'Autorità giudiziaria.

Ulteriori elementi di supporto all'auditor nell'individuazione di casi di possibili sospetta frode sono forniti dalle **Note informative** dell'Ufficio europeo per la lotta antifrode (**OLAF**) a esempio in materia di conflitti di interessi e contraffazione dei documenti, nonché dalle Raccolte di casi di frode anonimizzati pubblicate dall'OLAF stesso.

Nell'ambito del controllo documentale, al fine di individuare eventuali possibili attività fraudolente, l'auditor può inoltre fare riferimento alla Nota della Commissione Europea sulla **"Individuazione di frodi documentali nel quadro delle azioni strutturali - Guida pratica per le Autorità di Gestione"** <sup>78</sup>, elaborata da un gruppo di esperti degli Stati membri con il coordinamento dell'Unità dell'OLAF "Prevenzione delle frodi". La Nota fornisce chiarimenti sul concetto di frode documentale identificandola come un'alterazione materiale o ideologica di un documento; l'alterazione materiale si manifesta quando un documento può essere modificato manualmente (es. voci o riferimenti vengono cancellati), mentre l'alterazione ideologica si configura laddove il contenuto del documento non rispecchi la realtà (ad esempio nel caso di una descrizione falsa dei servizi resi oppure un elenco di partecipanti con firme false). Nel tenere presente che tutti i tipi di documenti presentati dai Beneficiari sono esposti al rischio di contraffazione, l'auditor, a titolo esemplificativo e non esaustivo, pone particolare attenzione agli atti di seguito riportati.



La menzionata Nota sulla individuazione delle frodi documentali fa riferimento a c.d. "segnali d'avvertimento", sia per quanto riguarda il formato dei documenti (es. fatture prive di logo della Società, importi scritti a mano, cifre cancellate, ecc.), sia per quanto attiene al loro contenuto (es. descrizione vaga di prodotti/servizi, date, importi, numero di partita IVA, ecc.).

Si riportano di seguito alcuni documenti che possono più frequentemente essere esposti al rischio di contraffazione:

<sup>77</sup> Disponibile al link: [http://ec.europa.eu/regional\\_policy/it/information/publications/cocof-guidance%20documents/2009/information-note-on-fraud-indicators-for-erdf-esf-and-cf](http://ec.europa.eu/regional_policy/it/information/publications/cocof-guidance%20documents/2009/information-note-on-fraud-indicators-for-erdf-esf-and-cf)

<sup>78</sup> Disponibile al link: <https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/sfc-files/guide-forged-documents-IT.pdf>





Certificati di regolarità fiscale e contributiva  
E' possibile verificare la loro autenticità presso  
l'Amministrazione o l'Ente che ha rilasciato il certificato



Bilancio  
Oltre alle visure presso le Camere di Commercio, alcune  
banche dati *open source* forniscono dati chiave sulle  
Società



Estratti conto bancari  
E' possibile verificare se vi sia coerenza tra importi  
indicato nell'estratto conto e pertinenti dati delle Società  
dichiarati in bilancio

In caso entro l'operazione oggetto di audit si sia verificato un caso di sospetta frode o frode, l'auditor verifica che il Beneficiario e l'Autorità di Gestione (nonché l'eventuale Organismo Intermedio) abbiano correttamente realizzato le pertinenti **procedure di gestione e informazione**, e in particolare:

1. il Beneficiario abbia tempestivamente informato l'AdG in modo esatto e completo (eventualmente tramite l'Organismo Intermedio competente);
2. l'Autorità di Gestione abbia effettuato l'esame della valutazione dell'irregolarità, accertando l'effettiva irregolarità o sospetta frode o meno. A tal proposito si raccomanda di far riferimento alla **"Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità"** riportata in **Allegato 18**; tale tabella associa al tipo di irregolarità riscontrata (descrizione) un codice identificativo dell'irregolarità stessa, al fine di un corretto inserimento all'interno del sistema informativo;
3. in caso di effettiva irregolarità, sospetta frode, o frode, l'AdG abbia adempiuto agli obblighi di comunicazione di cui all'art. 122 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e all'art. 3 del Reg. (UE) n. 1970/2015.

In particolare, l'auditor verifica che, ogni irregolarità, sospetta frode o frode riscontrata nel caso dell'operazione oggetto di audit (oggetto di un primo verbale amministrativo o giudiziario) sia stata inserita nella comunicazione che l'AdG invia alla CE entro due mesi successivi alla fine di ogni trimestre ai sensi dell'art. 72, comma 1, lett. h) del Reg. (UE) n. 1303/2013. L'Autorità di Gestione deve infatti aver trasmesso per via elettronica, per il tramite della Presidenza del Consiglio dei Ministri e attraverso il sistema di gestione delle irregolarità istituito dalla Commissione Europea *Irregularity Management System* (IMS), informazioni su tutte le irregolarità segnalate dagli Organi competenti e riscontrate come tali nella fase di valutazione. L'auditor controlla quindi che anche l'irregolarità, sospetta frode, o frode riscontrata nel caso dell'operazione oggetto di audit sia stata oggetto di una Scheda OLAF all'interno del sistema IMS, in caso l'impatto sul Bilancio UE sia pari o superiore a 10.000 Euro.



In caso di somme inferiori, la comunicazione è prevista solo qualora la CE ne faccia esplicita richiesta, ma adeguata documentazione dovrà essere conservata e inserita sul sistema informativo dall'AdG.

In caso di sospetta frode o comportamenti rilevanti sotto il profilo penalistico, si applicheranno inoltre le norme previste dal Codice di Procedura Penale, in ordine alla notizia di reato, con i conseguenti obblighi di comunicazione all'Autorità giudiziaria o alla polizia giudiziaria.

4. L'auditor verifica quindi che l'Autorità di Gestione abbia applicato le adeguate rettifiche finanziarie e abbia messo in atto misure correttive, anche tramite eventuali aggiornamenti del Sistema di Gestione e Controllo, della manualistica e delle checklist, ove opportuno;
5. il Beneficiario dovrà quindi aver provveduto al rimborso all'AdG della somma irregolare e relativi interessi di mora;
6. l'auditor accerta inoltre che l'Autorità di Gestione abbia effettuato adeguatamente il follow-up sull'irregolarità, sospetta frode o frode e relative misure correttive, rettifiche e recuperi, provvedendo a comunicare i pertinenti aggiornamenti alla CE;
7. infine, l'auditor verifica che l'Autorità di Certificazione abbia ricevuto adeguata informazione dall'AdG e, in coerenza con la Nota EGESIF n. 15 0017-02, abbia ritirato la spesa irregolare dalla Dichiarazione di spesa alla CE, oppure abbia dedotto tale spesa dalla Domanda di pagamento intermedio dopo l'effettivo recupero. In entrambi i casi, la spesa dovrà essere stata inserita dall'AdC nel Registro debitori e dovrà risultare correttamente iscritta nei conti del periodo contabile pertinente.



#### **4.6 Audit dei conti**

L'audit dei conti è svolto, per ogni anno contabile, in conformità all'art. 137 paragrafo 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013, dell'art. 29 del Reg. (UE) n. 480/2014.

Attraverso l'audit dei conti, l'AdA deve fornire una ragionevole garanzia sulla veridicità, completezza, accuratezza degli importi compresi nei conti. La metodologia finalizzata all'audit dei conti considera gli esiti del lavoro di audit dei sistemi, con particolare riferimento a quelli riferiti all'Autorità di Certificazione ed ai risultati degli audit sulle operazioni. Inoltre l'AdA, conformemente agli orientamenti previsti dalla Nota EGESIF 15-0016-02 del 05/02/2016 concernenti le linee guida per gli Stati Membri sull'Audit dei Conti, effettua delle verifiche aggiuntive finali sui conti, che consentono all'Autorità di Audit la possibilità di fornire un parere per stabilire se questi ultimi forniscono un quadro veritiero e corretto.

È da sottolineare che allo scopo di eseguire l'audit dei conti in maniera esaustiva ed affidabile è necessario includere appieno nell'attività in questione i risultati dell'audit delle operazioni. A tal fine, è utile che l'AdA esegua prima dell'estrazione del campione una valutazione preliminare della popolazione da campionare. La popolazione da cui è estratto il campione deve essere riconciliata con il totale delle spese certificate alla Commissione.

Gli audit delle operazioni possono già iniziare durante l'anno contabile. Questo significa anche che il campione delle operazioni da controllare può essere suddiviso in due (o più) parti nel corso dell'anno contabile, tenuto conto dei progressi della certificazione delle spese nei pagamenti intermedi, con impatto limitato sulla dimensione del campione. Lo sforzo di audit può quindi essere distribuito in modo più uniforme nel corso dell'anno. Ciò consentirà alle AdA di completare il loro lavoro in tempo, al fine di fornire il parere sui conti annuali in conformità con il secondo comma dell'articolo 59 (5) del Regolamento finanziario e l'articolo 127 (5) (a) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Per il campione delle operazioni selezionate, l'AdA verifica: che l'importo totale della spesa ammissibile dichiarata ai sensi dell'articolo 137 (1) (a) del Reg. (UE) n. 1303/2013 si riconcili con la spesa (e il corrispondente contributo pubblico) incluso nelle domande di pagamento presentate alla Commissione; che tutti gli importi irregolari siano stati esclusi dai conti; che le correzioni finanziarie necessarie siano state tenute in debita considerazione nei conti per l'anno contabile in questione. Ai sensi dell'art 27 (2) del Reg. (UE) n. 1303/2013 l'audit delle operazioni deve inoltre verificare che il contributo pubblico sia stato pagato al Beneficiario in conformità all'articolo 132 (1) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Se applicabile per le operazioni del campione, l'Autorità di Audit verifica che gli importi dei contributi del Programma versati agli strumenti finanziari e che gli anticipi degli aiuti di Stato versati ai Beneficiari siano supportati dalle informazioni disponibili a livello dell'AdG e dell'AdC. L'obiettivo di questi controlli sarà quello di confermare l'attendibilità della pista di controllo dei sistemi contabili.

L'obiettivo dell'audit delle operazioni è inoltre quello di verificare che gli importi indicati per le singole operazioni nei sistemi contabili dell'AdC e presentati nelle domande di pagamento intermedio alla Commissione nel corso dell'esercizio siano accurati e privi di errori materiali.



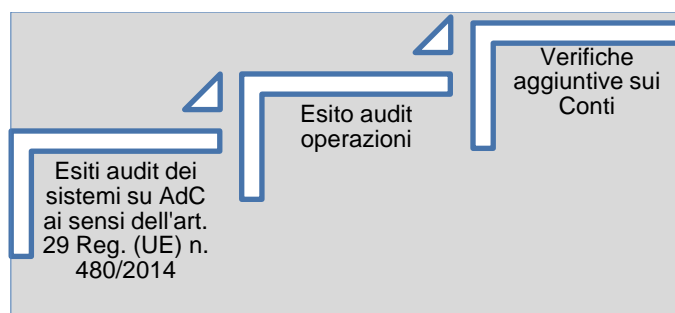
Inoltre, nell'ambito dell'audit dei conti dovrebbe essere eseguita una verifica sul rispetto da parte dell'AdC delle indicazioni contenute nella Nota EGESIF 15-0018-02 del 09/02/2016, relativa alla preparazione, esame e accettazione dei conti, con particolare riferimento ai seguenti aspetti:

- importi registrati nel sistema contabile dell'Autorità di Certificazione;
- importi dei contributi del Programma pagati per strumenti di ingegneria finanziaria;
- anticipi pagati nel contesto degli aiuti di Stato;
- riconciliazione delle spese;
- calcolo del saldo annuale.

Infine rientra nell'attività di audit dei conti la verifica sul rispetto della corretta applicazione da parte dell'AdC degli orientamenti in materia di importi ritirati, importi recuperati, importi da recuperare e importi non recuperabili come previsto dalla Nota EGESIF 15-0016-02 del 05/02/2016.

Nella sottostante figura è riportato il processo concernente gli audit dei conti.

**Figura 39: Processo complessivo concernente l'audit dei conti**



Gli audit dei conti vanno 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. L'AdA deve necessariamente assegnare, tra gli altri, una particolare rilevanza nell'ambito dell'audit di sistema sull'AdC, al requisito chiave n. 13 "Adeguate procedure per elaborare e certificare la completezza, accuratezza e la veridicità dei conti". A tal fine, si prevede l'esecuzione di test di controllo in grado di coprire tutti gli elementi fondamentali dei conti, come descritto al punto 5 dell'articolo 29 del Reg. delegato. Si ritiene dunque che già a partire dagli esiti dei test di controllo condotti sul requisito chiave n. 13, e più in generale su gli altri requisiti chiave dell'AdC, si possano ottenere ragionevoli garanzie sulle procedure adottate da quest'ultima, con riferimento all'affidabilità dei conti sulla base dell'apposita **checklist per gli audit di sistema dell'AdC** (vedasi **Allegato 2**).

Nell'ambito degli audit dei conti, l'AdA, alla luce degli esiti finali degli audit delle operazioni, verificherà la corretta implementazione dei meccanismi di *follow up* a fronte di spese valutate come non ammissibili (effettività dei ritiri, decertificazioni delle spese dichiarate non ammissibili, recuperi, ecc.).



L'AdA, una volta ricevuta la bozza dei conti, tenuto conto anche dei risultati dell'Audit di sistema sull'AdC e degli esiti finali degli audit delle operazioni, esegue le verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei conti certificati. Le verifiche aggiuntive sui conti certificati dall'AdC avranno lo scopo di accertare che tutti gli elementi richiesti dall'art. 137 del Reg. (UE) n. 1303/2013 siano correttamente inclusi nei conti e che siano supportati da documenti sottostanti in possesso delle Autorità competenti.

Le verifiche che l'AdA intende eseguire sui conti concernono:

- le voci di spesa certificate, ovvero l'importo totale delle spese ammissibili dichiarate ai sensi dell'art. 137 (1) (a) del Reg. (UE) n. 1303/2013. In particolare verranno verificate, anche attraverso un campione rappresentativo, le spese inserite nelle domande di pagamento presentate alla Commissione nel corso dell'anno contabile;
- le altre voci (ritiri, recuperi, importi da recuperare e importi non recuperabili) attraverso verifiche a campione sulle singole registrazioni, anche alla luce degli esiti degli audit di sistema e delle operazioni;
- la riconciliazione delle spese, in particolare verrà riscontrata la riconciliazione dei conti fornita dall'AdC all'interno dell'appendice 8 dell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014, con riferimento al totale delle spese inserite nella bozza dei conti, all'importo complessivo registrato nei sistemi contabili dell'AdC e le spese (incluso il contributo pubblico corrispondente) inserite nelle domande di pagamento presentate alla Commissione nel corso dell'anno contabile di riferimento. Nel caso si dovessero manifestare delle differenze o disallineamenti, l'AdA valuterà l'adeguatezza delle giustificazioni riportate nei conti e fornite dall'AdC attraverso appropriate procedure di audit. Ciò al fine di ottenere prove ragionevoli che gli eventi alla base di eventuali deduzioni siano conosciuti e trattati prima della presentazione del parere di audit e della relazione annuale di controllo, di cui all'art. 127 paragrafo 5 del Reg. (UE) n. 1303/2013;
- l'effettiva correzione delle irregolarità, attraverso la verifica del corretto inserimento nei conti dei risultati dei controlli eseguiti dall'Autorità di Audit, o da parte di altri soggetti, compresi la Commissione europea e la Corte dei Conti europea. Tale verifica assume un grande rilievo anche ai fini della trattazione del tasso di errore, da riportare nella Relazione Annuale di Controllo.

La verifica degli aspetti di cui sopra sarà eseguita sulla base dell'apposito **Modello di checklist per l'audit dei conti** approntata (vedasi **Allegato 21**).

I risultati del lavoro di audit hanno inoltre lo scopo di consentire all'AdC, se necessario, di correggere ulteriormente i suoi conti prima della certificazione alla Commissione. Pertanto gli esiti della valutazione della bozza dei conti saranno trasmessi per un sollecito riscontro all'AdC. Ai fini del rilascio del parere di audit, l'AdA terrà conto della soglia di rilevanza del 2% degli importi iscritti nella bozza dei conti prima che vengano effettuate le rettifiche.

L'AdA emetterà un parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdC rifletta nei conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA. Nel caso in cui verranno rilevate criticità, nell'ambito degli audit dei conti, saranno attivate le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva.



Si riporta in **Allegato 22** un **Modello di Rapporto sull'audit dei conti**.

Le informazioni dettagliate relative al lavoro di audit svolto e i risultati dell'audit dei conti saranno quindi inseriti nella specifica sezione della Relazione Annuale di Controllo (All. IX cap. 6 della del Reg. (UE) n. 207/2015).

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 - EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015<sup>79</sup>, saranno ulteriormente definite delle scadenze interne tra AdG, AdC e AdA, in grado di consentire il rispetto dei termini previsti dai regolamenti e dagli orientamenti. Tali scadenze dovranno consentire all'AdA per avere a disposizione il tempo necessario utile alla verifica dell'effettiva implementazione di eventuali raccomandazioni impartite all'AdG e all'AdC successivamente all'esame della documentazione contabile. A tal fine è utile sottolineare che la suindicata Nota EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015 prevede che l'AdC trasmetta la Bozza dei conti entro il 31/10/N e che contemporaneamente l'AdG avvii i lavori di preparazione della dichiarazione di affidabilità di gestione e l'AdA i lavori di preparazione della RAC e del Parere. Entro il 31/12/N, l'AdC e l'AdG trasmettono il loro rispettivi documenti in versione definitiva. Ciò allo scopo di consentire all'AdA di formulare un Parere entro il 15/02/N+1.

Di seguito è elencato il flusso delle attività e le scadenze associate con riferimento all'audit dei conti.

#### **I. AdC entro 31/10/N:**

- presenta Bozza dei Conti sulla base dell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014 recante:
  - i. importi registrati nei sistemi contabili AdC;
  - ii. importi ritirati e recuperati durante il periodo contabile;
  - iii. importi da recuperare alla chiusura del periodo contabile;
  - iv. recuperi effettuati durante il periodo contabile;
  - v. importi irrecuperabili alla chiusura del periodo contabile;
  - vi. importi dei contributi per Programma erogati ai SIF;
  - vii. anticipi versati nel quadro di aiuti di Stato;
  - viii. riconciliazione delle spese.

#### **II. AdA sulla base delle scadenze interne:**

- esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei conti con riferimento a:
  - i. voci di spesa certificate;

<sup>79</sup> Le linee guida prevedono che l'AdC trasmetta la Bozza dei conti entro il 31/10/N e che contemporaneamente l'AdG avvii i lavori di preparazione della dichiarazione di affidabilità di gestione e l'AdA i lavori di preparazione della RAC e del Parere. Entro il 31/12/N, l'AdC e l'AdG trasmettono il loro rispettivi documenti in versione definitiva allo scopo di consentire all'AdA di formulare un Parere entro il 15/02/N+1.



- ii. altre voci (ritiri, recuperi, importi da recuperare e importi non recuperabili);
- iii. importi dei contributi a SIF e anticipi per aiuti di Stato;
- iv. riconciliazione delle spese;
- v. l'effettiva correzione delle irregolarità.
- Trasmette all'AdC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definitiva dei conti.

**III. AdC entro 31/12/N:**

- elabora il modello dei conti sulla base eventualmente di nuovi fatti e in ogni caso delle osservazioni e raccomandazioni derivanti da controlli:
  - i. dell'AdA;
  - ii. della CE;
  - iii. della Corte dei Conti europea.
- Trasmette all'AdA la versione definitiva del modello dei conti sulla base dell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014.

**IV. AdA entro 15/02/N+1:**

- verifica che tutte le osservazioni e raccomandazioni siano state recepite dall'AdC, include i risultati degli audit dei conti nella RAC ed emette un parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdC 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.





#### **4.7 Analisi degli esiti degli audit**

Al termine dell'attività di controllo l'Autorità di Audit deve procedere ad una valutazione dei risultati, al fine di determinare se siano presenti e di quale natura siano le irregolarità e attivare le necessarie comunicazioni.

In caso l'audit abbia rilevato irregolarità, si raccomanda di adottare la classificazione di cui alla **Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità** riportata in **Allegato 18**.

In particolare, occorre che l'analisi degli esiti dell'attività di audit evidenzi 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.

Appare quindi evidente l'importanza della chiarezza con la quale devono essere redatti i Rapporti sull'audit, sia dei sistemi che delle operazioni (vedasi Allegati 7 e 20), stilati al termine delle verifiche; essi rappresentano dei fondamentali documenti probanti sui quali poter fondare l'analisi degli esiti degli audit e della relazione di controllo, di cui all'articolo 127, paragrafo 5, lettera a) e b), del Reg. (UE) n. 1303/2013 e del Parere di audit.

L'Autorità di Audit, quindi, in fase di stesura di ogni rapporto di audit procede a un nuovo esame di tutta la documentazione acquisita nel corso delle verifiche, con particolare riguardo agli aspetti che assicurino:

- la regolarità finanziaria;
- l'ammissibilità della spesa;
- la validità della documentazione probatoria;
- la coerenza con il Programma Operativo;
- la rispondenza delle procedure adottate a quanto previsto dalle piste di controllo.

Occorre sottolineare che la natura del controllo dell'Autorità di Audit concerne anche l'accertamento di eventuali irregolarità.

Ciò allo scopo di contribuire attraverso la successiva indicazione di misure preventive e/o correttive e meccanismi di *follow up* il loro ripetersi. In tal modo l'AdA dovrebbe quindi fornire un contributo atto a ridurre al massimo il rischio per le altre operazioni del Programma Operativo. In quest'ottica l'Autorità di Audit si rivolge direttamente al soggetto controllato per raccogliere ulteriori elementi che servano a qualificare la carenza o l'irregolarità.

La presenza di irregolarità determina la necessità di procedere alla stesura di un rapporto provvisorio che contenga delle conclusioni e raccomandazioni chiare di audit e che consenta al Beneficiario, o agli organismi e Autorità del PO, la formulazione di controdeduzioni da parte dell'organismo controllato e l'eventuale apertura di un contraddittorio.

Queste sono portate a conoscenza dei Beneficiari/Soggetti attuatori sottoposti ad audit in modo tale da consentire agli stessi di integrare la documentazione mancante e di presentare le proprie controdeduzioni ai rilievi sollevati, entro i termini concordati con l'AdA.



Al termine di questa fase l'Autorità di Audit predispone il rapporto definitivo di controllo che trasmette all'Autorità di Gestione e agli organismi responsabili delle operazioni; lo stesso documento è trasmesso normalmente anche all'Autorità di Certificazione.

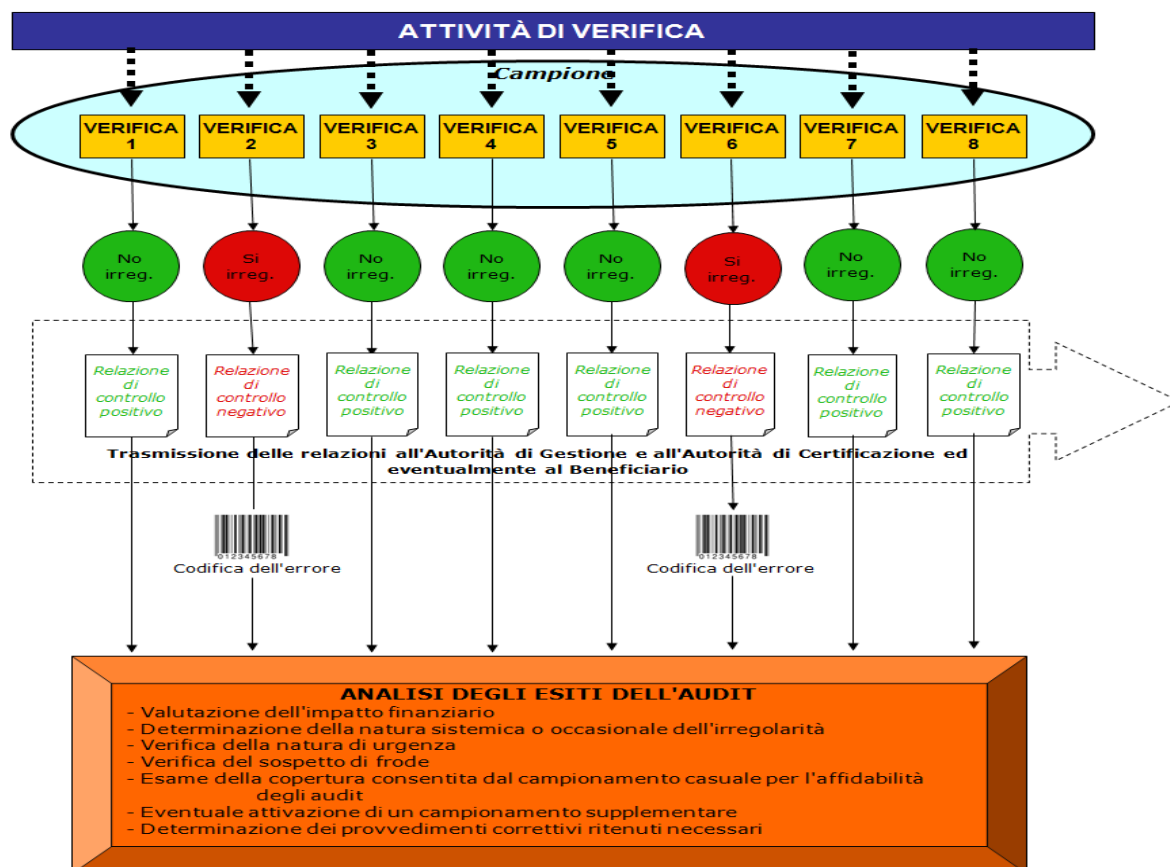
L'insieme delle risultanze dei controlli effettuati nel periodo preso in esame permette all'Autorità di Audit di procedere all'analisi degli esiti degli audit effettuati, dalla quale determinare il livello di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo.

L'analisi evidenzia 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 4.5.2;
- **determinazione della natura sistemica o occasionale dell'irregolarità:** il ripetersi di una irregolarità, o la sua riconducibilità ad un mancato controllo non previsto dalle piste di controllo e dalle checklist, evidenzia una lacuna nel sistema e determina, quindi, la necessità di procedere ad una sua revisione. Laddove, invece, l'irregolarità si sia manifestata per un occasionale errore di attuazione della procedura, l'Autorità di Audit formula delle raccomandazioni dirette ai responsabili delle operazioni interessate affinché provvedano ad apportare i necessari correttivi;
- **determinazione di casi urgenti e sospetti di frode:** l'Autorità di Audit accerta la natura di urgenza e/o il sospetto di frode per avviare le necessarie procedure e consentire così alle Autorità competenti di effettuare le tempestive comunicazioni alla Commissione;
- **determinazione delle misure correttive:** l'analisi si conclude con la definizione di misure correttive da apportare al Sistema in generale, se accertata l'inefficacia dello stesso, o ai singoli specifici organismi responsabili, che potrebbero portare ad adeguamenti del Sistema di Gestione e Controllo anche alla luce della verifica del mantenimento dei requisiti sulla designazione di AdG e AdC.

Nella figura che segue è sintetizzata la procedura relativa all'audit delle operazioni.

Figura 40: Procedura relativa all'audit delle operazioni



#### 4.8 Attività di reporting

Al fine di garantire un flusso informativo regolare e formalizzato tra i principali attori del Sistema di Gestione e Controllo, l'Autorità di Audit è tenuta a notificare le risultanze degli audit e le eventuali osservazioni/raccomandazioni ai diversi Organismi controllati. Gli auditor dell'AdA, responsabili dell'attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei conti), devono disporre di strumenti di reporting attraverso i quali registrare gli esiti delle attività svolte e, che serviranno come base informativa per un eventuale contraddittorio e per la redazione della Relazione Annuale di Controllo. Il processo di reporting accompagna le diverse fasi del controllo e assicura la corretta registrazione delle informazioni pertinenti ciascuna fase, attraverso il ricorso a strumenti differenziati, quali: verbali, rapporti provvisori e rapporti definitivi. Questi strumenti si distinguono in:

- verbale di audit di sistema;
- verbale di sopralluogo dell'operazione;
- rapporto provvisorio sull'audit di sistema;
- rapporto definitivo sull'audit di sistema;



- rapporto provvisorio sull'audit delle operazioni;
- rapporto definitivo sull'audit della operazioni;
- rapporto definitivo sull'audit dei conti.

I verbali costituiscono la prova giuridica dell'esecuzione del controllo, devono essere redatti in maniera molto sintetica e contenere le informazioni essenziali relative al controllo eseguito. I verbali devono essere firmati dal controllore e dal soggetto che rappresenta il Beneficiario o il soggetto esecutore.

I rapporti sull'audit rappresentano, invece, una descrizione completa dell'attività svolta e devono contenere in maniera chiara le conclusioni dell'audit indicando, qualora siano state rilevate irregolarità, i possibili interventi correttivi. Nel caso degli audit delle operazioni i rapporti dovranno anche riportare gli importi sottoposti a controllo e gli importi eventualmente ritenuti non ammissibili.

I rapporti sull'audit devono essere firmati dai controllori e dall'Autorità di Audit e trasmessi ai soggetti interessati:

- il rapporto provvisorio sull'audit di sistema deve essere trasmesso all'organismo controllato (a seconda che si tratti di Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione o Organismo Intermedio);
- il rapporto provvisorio sull'audit delle operazioni deve essere trasmesso al Beneficiario, all'Autorità di Gestione (o soggetto gestore comunque denominato) e all'Autorità di Certificazione

Nella nota di trasmissione dei rapporti provvisori, l'Autorità di Audit dovrà specificare i tempi stabiliti per la ricezione di eventuali controdeduzioni, tenendo conto della complessità delle criticità e/o irregolarità rilevate. Si ricorda che qualunque integrazione e controdeduzione dovrà essere trasmessa dal soggetto interessato per iscritto ed entro i termini stabiliti dall'Autorità di Audit. Nel caso di controdeduzioni in sede di audit delle operazioni sarà l'Autorità di Gestione o, se presenti, gli Organismi Intermedi, a richiedere al soggetto controllato di formulare controdeduzioni e fornire documentazione integrativa utile alla risoluzione della criticità emersa, entro tempi stabiliti. L'Autorità di Gestione o gli Organismi Intermedi dovranno poi trasmettere le eventuali controdeduzioni e la documentazione integrativa all'Autorità di Audit, completate da ulteriori informazioni in loro possesso che ritengano utili alla risoluzione della criticità. Una volta concluso il contraddittorio, qualora permangano delle criticità irrisolte, le conseguenti azioni da intraprendere e i relativi tempi di attuazione saranno formulati nel rapporto definitivo sull'audit, secondo le specifiche procedure previste dalla Strategia di audit.

I rapporti dovranno essere sempre trasmessi anche in caso di esito positivo e l'esame comparato dell'esito degli audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei conti) contribuirà alla stesura della Relazione di controllo e del Parere di audit. Nel caso degli audit dei conti, l'AdA assicura che gli esiti delle verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei conti certificati<sup>80</sup> saranno trasmessi in tempo utile all'AdC, allo scopo di rispettare le

<sup>80</sup> La nota EGESIF 14-0011-02 del 27.08.2015 prevede che l'AdC trasmetta la Bozza dei conti entro il 31/10/N e che contemporaneamente l'AdG avvii i lavori di preparazione della dichiarazione di affidabilità di gestione e l'AdA



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 affidabilità 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. 127 (5) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Nelle tabelle di seguito sono indicati gli strumenti ai fini della corretta esecuzione degli audit dei sistemi, delle operazioni e dei conti.

**Tabella 42: Gli strumenti dell'audit di sistema**

STRUMENTI DELL'AUDIT DI SISTEMA	
1.	<b>Verbale di audit di sistema</b>
	Breve verbale in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali: <ul style="list-style-type: none"><li>• data di esecuzione dei controlli;</li><li>• documentazione verificata durante l'audit e/o documentazione acquisita in loco durante l'audit;</li><li>• personale intervistato;</li><li>• eventuali limitazioni all'attività di controllo.</li></ul> Il verbale deve essere firmato dal verificatore e dall'Autorità sottoposta ad audit.
2.	<b>Rapporto provvisorio sull'audit di sistema</b>
	Il rapporto provvisorio contiene: <ul style="list-style-type: none"><li>• riepilogo (Executive summary);</li><li>• l'indicazione dei test di controllo eseguiti;</li><li>• introduzione;</li><li>• ambito di lavoro e organismo controllato;</li><li>• quadro normativo;</li><li>• obiettivi dell'attività;</li><li>• descrizione del lavoro svolto e delle valutazioni effettuate;</li><li>• constatazione (descrizione delle eventuali difformità rilevate nel Sistema di Gestione e Controllo o descrizione delle eventuali difformità rilevate rispetto al precedente audit ed al rapporto annuale di controllo nel caso in cui si stia procedendo all'aggiornamento dell'audit di sistema);</li><li>• la descrizione delle eventuali criticità emerse e delle aree di miglioramento delineando le possibili azioni correttive;</li><li>• parere di audit preliminare.</li></ul> Il rapporto preliminare deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'organismo sottoposto a controllo per il contraddittorio.
3.	<b>Rapporto definitivo sull'audit di sistema</b>
	A seguito del contraddittorio l'AdA procede alla stesura del rapporto definitivo sull'audit di sistema. Il rapporto definitivo integra il contenuto di quello preliminare, menzionando le controdeduzioni dell'organismo sottoposto a controllo (se ci sono),

i lavori di preparazione della RAC e del Parere. Entro il 31/12/N, l'AdC e l'AdG trasmettono il loro rispettivi documenti in versione definitiva allo scopo di consentire all'AdA di formulare un Parere entro il 15/02/N+1.



#### STRUMENTI DELL'AUDIT DI SISTEMA

	fornisce le conseguenti valutazioni al riguardo e infine contiene 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 <i>follow up</i> ). Il rapporto definitivo riporta il parere sul funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo in via definitiva. Il rapporto definitivo deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'organismo sottoposto a controllo.
--	--



**Tabella 43: Gli strumenti dell'audit delle operazioni**

STRUMENTI DELL'AUDIT DELLE OPERAZIONI	
1	<b>Verbale di sopralluogo dell'operazione</b>
	<p>Breve verbale di sintesi in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• data e luogo di esecuzione dei controlli;</li><li>• soggetto sottoposto a controllo;</li><li>• operazione controllata;</li><li>• documentazione controllata e/o documentazione acquisita in loco durante l'audit;</li><li>• eventuale documentazione mancante;</li><li>• cause che hanno eventualmente limitato l'accesso alla documentazione;</li><li>• ecc.</li></ul> <p>Il verbale di sopralluogo deve essere firmato dal controllore e dal Beneficiario titolare dell'operazione sottoposta a controllo.</p>
2.	<b>Rapporto provvisorio sull'audit delle operazioni</b>
	<p>Il rapporto dovrà contenere le seguenti informazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• riepilogo (executive summary);</li><li>• codice e titolo dell'operazione;</li><li>• identificazione del Beneficiario e del Soggetto attuatore sottoposto ad audit;</li><li>• soggetti che hanno rappresentato il Beneficiario nel corso della verifica;</li><li>• periodo in cui si è svolto il controllo;</li><li>• luogo del controllo;</li><li>• breve descrizione del progetto oggetto di verifica;</li><li>• obiettivi e portata dell'audit;</li><li>• lavoro svolto, compresa l'indicazione delle <i>checklist</i> utilizzate;</li><li>• risultato del controllo;</li><li>• importo controllato (% del certificato);</li><li>• importo considerato non ammissibile e relativo tasso percentuale;</li><li>• eventuali raccomandazioni e azioni correttive.</li></ul> <p>Il rapporto provvisorio sarà firmato dai controllori e dall'Autorità di Audit ed inviato all'AdG (per il contraddittorio) ed all'AdC..</p>
3.	<b>Rapporto definitivo sull'audit delle operazioni</b>
	<p>A seguito del contraddittorio si procede alla stesura del rapporto definitivo sull'audit delle operazioni. Il rapporto definitivo integra il contenuto di quello provvisorio, menzionando le controdeduzioni dell'AdG (se ci sono), fornisce le conseguenti valutazioni al riguardo e infine contiene le conclusioni, specificando se l'esito è positivo oppure indicando le rettifiche finanziarie ritenute necessarie (da verificare in sede di <i>follow up</i>).</p> <p>Il rapporto definitivo deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'AdG e all'AdC.</p>

**Tabella 44: Gli strumenti dell'audit dei conti**

STRUMENTI DELL'AUDIT DEI CONTI	
1.	<b>Verbale di audit di sistema AdC</b>
	<p>Breve verbale in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• data di esecuzione dei controlli;</li></ul>





STRUMENTI DELL'AUDIT DEI CONTI	
	<ul style="list-style-type: none"><li>documentazione verificata durante l'audit e/o documentazione acquisita in loco durante l'audit;</li><li>personale intervistato;</li><li>eventuali limitazioni all'attività di controllo.</li></ul> <p>Il verbale deve essere firmato dal verificatore e dall'Autorità sottoposta ad audit.</p>
2.	<p><b>Rapporto sull'audit di sistema AdC</b></p> <p>Il rapporto provvisorio contiene:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>riepilogo (Executive summary);</li><li>introduzione;</li><li>ambito di lavoro e organismo controllato;</li><li>quadro normativo;</li><li>obiettivi dell'attività;</li><li>descrizione del lavoro svolto e delle valutazioni effettuate, compresa l'indicazione delle <i>checklist</i> utilizzate;</li><li>constatazione (descrizione delle eventuali difformità rilevate nel Sistema di Gestione e Controllo o descrizione delle eventuali difformità rilevate rispetto al precedente audit ed al rapporto annuale di controllo nel caso in cui si stia procedendo all'aggiornamento dell'audit di sistema);</li><li>la descrizione delle eventuali criticità emerse e delle aree di miglioramento, delineando le possibili azioni correttive;</li><li>parere di audit provvisorio.</li></ul> <p>Il rapporto provvisorio deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'organismo sottoposto a controllo per il contraddittorio.</p>
3.	<p><b>Rapporto sull'Audit dei Conti</b></p> <p>A seguito del contraddittorio l'AdA procede alla stesura del rapporto sull'audit dei conti. Il rapporto fornisce le valutazioni eseguite sui conti, contiene le conclusioni, indicando se le criticità sono state superate, oppure indicando le raccomandazioni ritenute assolutamente necessarie per risolvere le criticità emerse in sede di audit e non risolte. Il rapporto supporta il corretto rilascio del parere con riferimento ai conti. Il rapporto deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'organismo sottoposto a controllo.</p>

Infine, l'esito dei controlli dovrà essere registrato nel database dell'Autorità di Audit indicando a titolo esemplificativo i seguenti elementi:

1. soggetto controllato;
2. data del controllo;
3. eventuali criticità riscontrate;
4. codice criticità;
5. eventuali irregolarità riscontrate;
6. tasso di errore;
7. data di invio del rapporto al soggetto controllato;
8. aggiornamenti del *follow up* (nel caso di irregolarità).



#### **4.9 Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive**

Nel caso in cui nel rapporto definitivo di audit di sistema o delle operazioni l'Autorità di Audit abbia proposto modifiche di sistema o rettifiche finanziarie, si apre la fase di *follow-up*, durante la quale la predetta Autorità verifica l'attuazione delle osservazioni formulate.

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

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit delle operazioni, l'Autorità di Audit deve monitorare con particolare attenzione l'applicazione della rettifica finanziaria proposta.

In particolare, la rettifica finanziaria ha come conseguenze:

- la deduzione dell'importo relativo all'irregolarità accertata dalla prima certificazione utile;
- il recupero dell'importo indebitamente erogato nei confronti del Beneficiario;
- l'iscrizione della somma nel registro dei Debitori.

Per quanto concerne il *follow-up* degli audit dei conti e della verifica in merito alla dichiarazione di affidabilità della dichiarazione di gestione, l'AdA attiva le opportune procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva, al fine di assicurare che i conti rispettino tutte le condizioni stabilite nell'art. 137 del Reg. (UE) n.1303/2013 e che la Dichiarazione di affidabilità di gestione non presenti incongruenze e contraddizioni rispetto ai risultati del lavoro di audit svolto dall'AdA.

Si precisa che le procedure di *follow-up* riguardano anche eventuali raccomandazioni relative al periodo contabile precedente a quello in relazione al quale è stato eseguito l'audit la cui attuazione non sia stata ancora completata.

Inoltre, l'Autorità di Audit monitora anche l'attuazione delle osservazioni della Commissione Europea e di altri Organismi di controllo nazionali e dell'UE (es. Guardia di Finanza, Corte dei Conti italiana, Corte dei Conti europea, OLAF) pertinenti gli audit di competenza.

Affinché le informazioni sui *follow-up*, insieme a tutte le altre informazioni raccolte nel corso delle numerose attività di audit, possano essere verificate, queste dovranno essere adeguatamente documentate e archiviate in un sistema informativo.

A tal fine l'Autorità di Audit trasmetterà agli organismi tenuti a implementare le misure correttive (nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit di sistema, l'organismo sottoposto ad audit; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit delle operazioni, l'Autorità di Gestione; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit dei conti, l'AdC; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto sulla verifica della dichiarazione di affidabilità, l'AdG), e per conoscenza all'Autorità di Certificazione, una scheda contenente l'elenco dei controlli oggetto di procedure di *follow-up*.

Tale scheda, debitamente compilata e firmata dai soggetti interessati, deve essere restituita all'Autorità di Audit per l'aggiornamento sull'adozione delle misure correttive entro una determinata scadenza.



**Scheda 1: Esempio di scheda di *follow up* – audit di sistema**

**Esempio di scheda di *follow up* relativa ad un audit di sistema**

**Programma Operativo XXX**

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

**Scheda 2: Esempio di scheda di *follow up* – audit delle operazioni**

**Esempio di scheda di *follow up* relativa ad un audit delle operazioni**

**Programma Operativo XXX**

SCHEDA FOLLOW UP - AUDIT DELLE OPERAZIONI	
Codice operazione	
Titolo operazione	
Data del controllo	
Responsabile del controllo	
Beneficiario	



SCHEDA <i>FOLLOW UP</i> - AUDIT DELLE OPERAZIONI	
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	
<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>	
Azioni correttive intraprese	
Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	
Riferimenti della correzione della certificazione (data e atto)	

**Scheda 3: Esempio di scheda di *follow up* – audit dei conti**

**Esempio di scheda di *follow up* relativa ad un audit dei conti**

**Programma Operativo XXX**

SCHEDA <i>FOLLOW UP</i> – AUDIT DEI CONTI	
Data dell'audit	
Responsabile del controllo	
Riferimenti relativi al modello di conti definitivo (n° e data della versione definitiva dei conti)	
Criticità rilevata e data di rilevazione	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	



Informazioni di 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	

I soggetti tenuti al *follow-up* forniscono all'Autorità di Audit copia della documentazione originale che attesta 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 dell'Autorità di Certificazione, dell'iscrizione delle somme nel registro dei Debitori e dell'attivazione delle procedure necessarie per il recupero dell'importo erogato al Beneficiario.
- nel caso di differenze o disallineamenti tra il totale delle spese inserite nella bozza dei conti e le spese inserite nelle domande di pagamento presentate dalla Commissione nel corso dell'anno contabile di riferimento, a seguito di audit dei conti: prova dell'avvenuta rettifica apportata e riflessa nei conti.

L'Autorità di Audit si riserva di svolgere apposite verifiche anche in loco per l'accertamento dell'adempimento delle misure correttive prestabilite.

A seguito dell'adozione di provvedimenti correttivi che l'Autorità di Audit ritenga adeguati al fine di rimuovere le criticità riscontrate e a garantire il ripristino dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo, la procedura di *follow-up* terminerà con l'archiviazione della documentazione e l'inserimento dei dati acquisiti nel sistema informativo. Tali dati dovranno, infine, essere ripresi in sede di elaborazione del Parere annuale.

Nel caso in cui, invece, gli organismi preposti non procedano all'adozione delle misure correttive richieste dall'Autorità di Audit, questa stessa dovrà menzionare nella Relazione Annuale di Controllo la sussistenza di criticità nell'ambito del Sistema di Gestione e Controllo, nonché, la mancata decertificazione della spesa per l'importo ritenuto non regolare, relativo all'operazione interessata o a tutte le operazioni se la criticità rilevata avesse natura di sistematicità rilevata anche a seguito di un audit dei conti.

In tali circostanze, l'AdA dovrebbe adottare degli adeguati strumenti di monitoraggio dei rilievi emersi sia in sede di audit dei sistemi, delle operazioni e dei conti, in modo tale da garantirne la tracciabilità nel tempo.



## **5. Adempimenti relativi all'attività di controllo**

### **5.1. Relazione Annuale di Controllo**

#### Riferimenti normativi

L'art. 127, paragrafo 5, lettera b), del Reg. (UE) n. 1303/2013, prevede che l'AdA elabori una Relazione Annuale di Controllo (di seguito anche RAC) 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 EGESIF 14-0010-final "Linee Guida per la Commissione e gli Stati membri su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e controllo negli Stati membri", l'Autorità di Audit deve attuare procedure adeguate per l'emissione di una Relazione Annuale di Controllo e parere di audit affidabili.

La RAC è redatta conformemente al modello di cui all'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015. In merito, si precisa che il Reg. (UE) n. 277/2018, del 23 febbraio 2018, ha modificato il citato Reg. (UE) n. 207/2015 per quanto riguarda, tra l'altro, il modello per le Relazioni Annuali di Controllo, sostituendo la relativa Tabella 10.2, "Risultanze degli audit delle operazioni".

La RAC costituisce la sintesi di tutte le attività di audit condotte con riferimento ad uno specifico periodo contabile compreso tra il 01/07 dell'anno N-1 ed il 30/06/ dell'anno N. Tale Relazione unitamente al Parere di audit, in conformità all'art. 59 (comma 5 lett. b) del Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012, deve essere presentata ai competenti Servizi della Commissione Europea entro il 15/02 di ogni anno a partire dal 2016, con riferimento al periodo contabile precedente.

Nello specifico nella RAC, da presentare entro il 15/02/N+2, l'AdA relaziona sugli audit di sistema e sugli audit delle operazioni e sugli audit dei conti, condotti sulle spese incluse in una domanda di pagamento presentata alla Commissione<sup>81</sup>, in relazione all'anno contabile dal 01/07/N fino a 30/06/N+1 (scadenza per l'ultima domanda di pagamento relativa all'esercizio contabile 31/07/N+1).

Il termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare del Programma Operativo interessato. La proroga del termine deve essere debitamente motivata per iscritto e inviata alla Commissione, al più tardi entro il 15 febbraio.

La prima Relazione Annuale di Controllo e il primo Parere di audit devono essere forniti entro il 15 febbraio 2016 e saranno basati sulla spesa inclusa nella domanda di pagamento presentata alla Commissione tra la data di inizio di ammissibilità della spesa e il 31 luglio 2015. Invece l'ultima RAC sarà presentata il 15 febbraio 2025 e riporterà le attività di audit riferite all'ultimo esercizio contabile va dal 1 luglio 2023 al 30 giugno 2024.

---

<sup>81</sup> A tal fine si segnala che ai sensi dell'art. 135 (2) del Reg. (UE) n. 1303/2013 l'Autorità di Certificazione trasmette la domanda finale di pagamento intermedio entro il 31 luglio successivo alla chiusura del precedente periodo contabile e in ogni caso prima della prima domanda di pagamento intermedio per il successivo periodo contabile.



Nel caso di PO dell'Obiettivo Cooperazione Territoriale Europea, sia la RAC che il Parere di audit devono riguardare tutti gli Stati membri interessati dal Programma in oggetto.

Si precisa che nella “*Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion*” – EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015, e segnatamente nell'Allegato III del predetto documento, i servizi della Commissione Europea hanno previsto specifiche indicazioni per la redazione della prima RAC e del relativo parere per il primo esercizio contabile. Lo scopo dell'Allegato III è di fornire una guida specifica per la preparazione della prima RAC e del relativo Parere di audit, nel caso in cui siano state dichiarate spese limitate, ovvero, nessuna spesa sia stata dichiarata dall'AdG, per il primo esercizio contabile (vale a dire gennaio 2014-giugno 2015).

A tal fine, con riferimento:

**a. alla RAC**

L'AdA dovrebbe riferire nella succitata Relazione Annuale di Controllo il lavoro di audit condotto in relazione al primo periodo contabile e i relativi risultati. In caso di scostamento rispetto alla Strategia di audit, tale scostamento dovrebbe essere descritto nella Sezione 3 Modifiche alla Strategia di audit;

**b. al Parere di audit e segnatamente:**

**i. alla legittimità e la regolarità delle spese:**

- nel caso in cui nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per quanto riguarda il primo periodo contabile (gennaio 2014-giugno 2015), l'AdA può emettere una dichiarazione di impossibilità di giudizio sulla legittimità e regolarità delle spese;
- nel caso in cui è stata dichiarata una spesa limitata alla Commissione per quanto riguarda il primo periodo contabile (gennaio 2014-giugno 2015), in tale ipotesi gli audit delle operazioni devono essere effettuati dall' AdA, che dovrebbe poi formulare un parere sulla legittimità e la regolarità di tali spese.

**ii. al sistema di gestione e controllo:**

- gli audit di sistema possono iniziare prima della presentazione delle domande di pagamento alla Commissione. Il giudizio di audit non può basarsi esclusivamente sui risultati del lavoro di audit condotto con riferimento alla designazione di AdG e AdG. Infatti, il parere reso nell'ambito dell'audit indipendente sulla designazione dell'AdG e dell'AdC riguarda l'assetto del Sistema di Gestione e Controllo, mentre il parere che viene richiesto sul Si.Ge.Co. riguarda il funzionamento di quest'ultimo in relazione al primo esercizio contabile.
- Laddove l'audit di sistema sia limitato (ad esempio attività di audit basata solo sulla procedura formale dei test di controllo e non a campione sulle operazioni, incluse nelle richieste di pagamento presentate dall'AdG alla AdC, l'AA può emettere una dichiarazione di impossibilità a rilasciare un parere sul corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo. In ogni caso, è da





sottolineare che l'AdA dovrebbe giustificare le ragioni nel caso in cui nessun lavoro di audit sia stato eseguito.

**c. ai Conti:**

- nel caso in cui nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per quanto riguarda il primo esercizio contabile, ovvero, l'AdC non ha versato contributi del Programma agli strumenti finanziari ai sensi dell'articolo 41 (1) CPR o anticipi relativi ad aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 131 (4) CPR registrati nel sistema dei conti, l'AdA può comunque eseguire test limitati sul funzionamento dei sistemi in materia di conti, tuttavia in questo caso una dichiarazione di impossibilità a rilasciare un parere è ritenuta più opportuna.

Ai fini della predisposizione della RAC, l'AdA può in ogni caso seguire gli orientamenti espressi dalla Commissione nella *"Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion"* – EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.

In particolare, nei casi di seguito riportati:

a) il Programma è stato approvato ma la notifica della designazione delle Autorità (AdG, AdC e AdA) non è stata completata entro il 15 febbraio 2016, nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per il primo anno contabile (1 gennaio 2014 – 30 giugno 2015) e pertanto i relativi conti non sono obbligatori;

b) il Programma è stato approvato ma la notifica della designazione delle Autorità (AdG, AdC e AdA) è stata completata dopo il 31 luglio 2015 ma entro il 15 febbraio 2016, nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per il primo anno contabile (1 gennaio 2014 – 30 giugno 2015), i relativi conti sono generati automaticamente dal SFC2014 con importo zero e l'AdA non ha potuto svolgere un lavoro di audit in relazione al primo anno contabile;

l'AdA, per il primo esercizio contabile, non è tenuta a predisporre la Relazione Annuale di Controllo, in quanto non è stata svolta alcuna attività di audit, ma deve comunque rilasciare un parere sotto forma di disclaimer sulla legalità e regolarità delle spese. In questo caso, infatti, l'AA non è in grado di verificare i conti, le spese dichiarate o il funzionamento del sistema di gestione e di controllo a causa di fattori esterni alle sue competenze, ma è tenuta comunque a spiegare i motivi per cui non ha potuto esprimere un parere.

A tal fine l'**Allegato n. 26** al presente manuale contempla un **modello di Parere con disclaimer** che l'AdA ha potuto presentare entro il 15 febbraio 2016 alla Commissione tramite SFC2014. Il predetto allegato tiene conto delle indicazioni fornite dalla Commissione nell'allegato III della Nota *"Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion"* – EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015 e di quelle contenute nel paragrafo 7.1.2. della Nota *"Guidance for Member States on preparation, examination and acceptance of accounts"* - EGESIF 15-0018-02 final del 09/02/2016.

Sintesi dei contenuti



---

I contenuti del documento, secondo quanto dettato dall'Allegato IX del Reg. (UE) 207/2015, sono elencati nell'**Allegato 24**, nel quale è riportato un Modello di RAC. Inoltre, in **Allegato 25** si riporta una Tabella sui principali contenuti della RAC, che sintetizza le principali informazioni da riportare fornite nella Nota "*Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion*" – EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.

La tabella di seguito riportata riporta la correlazione tra il Parere di audit e le risultanze degli audit (parametri per il rilascio del Parere di audit).



**Tabella 45: Correlazione tra il Parere di audit e le risultanze degli audit (parametri per il rilascio del Parere di audit)**

Parere di Audit sulla legalità e regolarità della spesa e sul corretto funzionamento del Si.Ge.Co.	Valutazione dell'AdA su		
	Funzionamento dei Si.Ge.Co. (risultanze degli audit dei sistemi)	TET (risultanze degli audit delle operazioni)	L'attuazione delle misure correttive richieste dall'Amministrazione titolare di PO
<b>1. Senza riserva</b>	Categoria 1 o 2	e TET $\leq$ 2%	Correzioni (ad es. errori nel campione) attuate.
<b>2. Con riserva</b> (le limitazioni hanno un impatto limitato)	Categoria 2	e/o $2\% < \text{TET} \leq 5\%$	Salvo che le misure correttive siano adeguate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%) (il parere senza riserve è possibile).
<b>3. Con riserva</b> (le limitazioni hanno un impatto significativo)	Categoria 3	e/o $5\% < \text{TET} \leq 10\%$	Misure correttive non pienamente attuate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%, ma rimangono carenze del sistema).
<b>4. Negativo</b>	Categoria 4	e/o TET $> 10\%$	Misure correttive non pienamente attuate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%, ma rimangono carenze del sistema).

Con riferimento alla tabella sopra riportata, le Linee guida EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015, forniscono dettagli in merito all'interpretazione della stessa ed elementi utili al rilascio del Parere di audit.

Infatti, qualora l'AdA ritenga che il Sistema di Gestione e Controllo sia nella categoria 2 e il TET previsto sia inferiore o uguale alla soglia di rilevanza del 2%, il Parere di audit può essere senza riserva.

Qualora il Sistema di Gestione e Controllo sia classificato nella categoria 1 o 2 e il TET sia superiore al 2%, questo indica che, nonostante la valutazione relativamente positiva derivante dagli audit dei sistemi effettuati dall'AdA, il Si.Ge.Co. è in pratica non sufficientemente efficace nel prevenire, individuare e correggere le irregolarità e recuperare gli importi indebitamente versati. Un parere con riserva è, pertanto, ritenuto opportuno. Tuttavia, se il tasso di errore totale residuo (TETR) è inferiore o uguale al 2%, e misure correttive sono attuate dagli Stati membri prima che la RAC sia finalizzata, l'AdA può emettere un parere senza riserve.

Un parere con riserva deve essere indicato quando il Sistema di Gestione e Controllo è nella categoria 3 e il TET è superiore al 2%, a meno che il tasso di errore totale residuale



non sia inferiore o uguale al 2% e le carenze dei sistemi (incluse quelle relative alle carenze sistemiche) siano attuate prima che la RAC sia finalizzata; in tal caso, l'AdA può emettere un parere senza riserve.

Un TET superiore al 5% e/o un Sistema di Gestione e Controllo nella categoria 3 o 4 deve portare a un parere con riserva. Un TET superiore al 10% e/o un Si.Ge.Co. in categoria 4 deve normalmente portare a un parere negativo. Si deve fare riferimento anche agli eventi successivi e a tutte le altre informazioni di cui alla sezione 9.2 "Valutare eventuali azioni di mitigazione attuate, come rettifiche finanziarie, e l'esigenza di eventuali azioni correttive supplementari necessarie in una prospettiva sia sistemica che finanziaria" che sono state prese in considerazione dall'AdA per la formulazione del livello complessivo di affidabilità e del Parere di audit.

Ove il TETP superi la soglia di rilevanza, l'AdA ne analizza l'impatto e formula raccomandazioni per l'adozione di misure correttive, al fine di ottenere un TETR accettabile.

Nel merito, la tabella sopra riportata costituisce un'indicazione e l'AdA deve avvalersi del 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.

Per un maggior dettaglio sulla proiezione del Tasso di Errore si rimanda alla pertinente Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for audit authorities*".

Per quanto attiene le procedure<sup>82</sup> per l'elaborazione della Relazione Annuale di Controllo e quindi del rilascio del Parere di audit, anche con riferimento a quanto previsto nelle linee guida sulla Strategia di audit per gli Stati membri, a regime l'AdA deve prevedere di:

- eseguire gli audit di sistema ai fini della valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo utilizzando le categorie di valutazione previste dalla tabella 2 dell'Allegato IV del Reg. (UE) n. 480/2014 e dalle linee guida su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri: categoria 1 (funziona); categoria 2 (funziona ma sono necessari miglioramenti);

<sup>82</sup> In attuazione del paragrafo 1.6.2 dell'Allegato II "Elementi salienti della proposta di Sistema di Gestione e Controllo 2014-2020" all'Accordo di Partenariato, l'IGRUE, quale Organismo di coordinamento della funzione di audit, verificherà per ciascuna AdA, nel corso della Valutazione in itinere relativa ai Requisiti Chiave 14, 15, 16, 17 e 18 dell'Allegato IV, Tabella 1 del Reg. (UE) n. 480/2014, tra l'altro che siano definite procedure adeguate per la fornitura di un parere di audit affidabile e per la preparazione della relazione annuale di controllo Autorità di Audit.



categoria 3 (funziona parzialmente sono necessari dei miglioramenti sostanziali) e categoria 4 (in generale non funziona). Tali audit dei sistemi, alla luce dei risultati dell'analisi dei rischi, saranno svolti sulle Autorità e sugli Organismi del Sistema di Gestione e Controllo, prima delle attività di campionamento e per la prima volta successivamente al rilascio del parere sulla designazione dell'AdG e AdC, di cui all'art. 124 del Reg. (UE) n. 1303/2013 da parte dell'AdA;

- eseguire delle attività di campionamento, in conformità alle opzioni previste dagli orientamenti sulla strategia e nel rispetto del requisito minimo del 5% delle operazioni e del 10% delle spese di cui all'art. 127 (1) del Reg. (UE) n. 1303/2013 nella "migliore delle ipotesi" di alta garanzia dal sistema (ossia categoria 1). A tal fine, in linea con l'Allegato 3 dello standard ISA 530, più alta è la valutazione dei rischi di errori significativi da parte degli auditor, maggiore deve essere la dimensione del campione;
- eseguire degli audit sulle operazioni di cui all'art. 27 del Reg. (UE) n. 480/2014;
- riscontrare, preferibilmente entro il 31/10 di ogni anno, presso:
  - l'AdC, la predisposizione della bozza dei conti;
  - l'AdG, i lavori preparatori per la Dichiarazione di affidabilità di gestione e la Sintesi annuale,
- 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 a partire dal 2016 e fino al 2025 compreso, conformemente all'art. 138 del Reg. (UE) n. 1303/2013;
- acquisire, preferibilmente, entro il 31/12 di ogni anno:
  - la versione finale dei conti predisposta dall'AdC con inclusi i risultati più recenti degli audit dell'AdA;
  - la Dichiarazione di affidabilità di gestione e della Sintesi annuale dell'AdG;
- eseguire gli audit dei conti e l'esame della Dichiarazione di affidabilità di gestione dell'AdG, da finalizzare entro la data del 15/02 di ogni anno a partire dal 2016 e fino al 2025 compreso, conformemente all'art. 138 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Nello specifico, per quanto attiene ai conti di competenza dell'AdC, si precisa che l'AdA, una volta ricevuta la bozza dei conti, tenuto conto anche dei risultati dell'audit di sistema sull'AdC e degli esiti finali degli audit delle operazioni, eseguirà le verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei conti certificati. Le verifiche aggiuntive sui conti certificati dall'AdC avranno lo scopo di accertare che tutti gli elementi richiesti dall'art. 137 del Reg. (UE) n. 1303/2013 siano correttamente inclusi nei conti e che siano supportati da documenti sottostanti in possesso delle Autorità competenti. I risultati del lavoro preliminare di audit hanno, inoltre, lo scopo di consentire all'AdC, se necessario, di correggere ulteriormente i suoi conti prima della certificazione alla Commissione. Pertanto, l'AdA emetterà un parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdC rifletta nei conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA. Nel caso in cui verranno rilevate criticità, nell'ambito degli audit dei conti, saranno attivate le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva. Le informazioni dettagliate relative al lavoro di audit svolto e i risultati dell'audit dei conti saranno inseriti nella sezione 6 della Relazione Annuale di



Controllo in conformità con quanto previsto dall'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015.

Inoltre, l'AdA è chiamata a vigilare sull'effettiva attuazione del Piano di Rafforzamento Amministrativo delle Amministrazioni, riferendone anche nella Relazione Annuale di Controllo e, congiuntamente con AdG e AdC, definisce le modalità di dialogo più appropriate per l'efficace trattazione delle problematiche afferenti il funzionamento dei Sistemi di gestione e controllo e delle relative azioni di miglioramento, come stabilito dall'Accordo di Partenariato nell'Allegato II "Elementi salienti della proposta di Sistema di Gestione e Controllo 2014-2020".

Ai fini dell'elaborazione della RAC, l'AdA potrà avvalersi delle procedure informatiche a supporto delle attività di audit fornite dal sistema informativo gestionale sviluppato dall'AdG<sup>83</sup>, 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. Inoltre, sempre in relazione alla predisposizione della Relazione Annuale di Controllo e del Parere di audit, l'Autorità di Audit, per l'esercizio delle proprie attività, potrà utilizzare, qualora necessario, l'apposito sistema sviluppato e reso disponibile da parte dell'IGRUE<sup>84</sup>. 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.

Nelle tabelle che seguono sono riportate, a titolo esemplificativo, le procedure a supporto della definizione della RAC.

**Tabella 46: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit dei Sistemi**

<b>1. Aggiornamento dell'audit di sistema dell'anno precedente: analisi dei rischi</b>
<b>2. Verifica preliminare del rapporto sull'audit di sistema trasmesso alla Commissione</b>
<b>3. Descrizione provvisoria dei fenomeni rilevati, relativa descrizione delle aree di criticità rilevate e formulazione di prime ipotesi di miglioramento:</b> eventuale difformità dal modello di gestione e controllo rappresentato nella descrizione iniziale dei sistemi per la valutazione di conformità; difformità da quanto rilevato l'anno precedente in occasione degli audit di sistema e relazione annuale di controllo; divergenze rispetto alla pianificazione fatta nella Strategia di audit, ecc.
<b>4. Descrizione provvisoria dei fenomeni rilevati, relativa descrizione delle aree di criticità rilevate e formulazione di prime ipotesi di miglioramento:</b> eventuale difformità dal modello di gestione e controllo rappresentato nella descrizione iniziale dei sistemi per la valutazione di conformità; difformità da quanto rilevato l'anno precedente in occasione degli audit dei sistemi e relazione annuale di controllo; divergenze rispetto alla pianificazione fatta nella Strategia di audit, ecc.
<b>5. Da quest'analisi scaturiscono: aree di criticità e ipotesi provvisorie di miglioramento, ancora da verificare e formalizzare, che sono descritte in un rapporto provvisorio a</b>

<sup>83</sup> Cfr. paragrafo 1.1.3 "Sistema Informativo" di cui all'Allegato II dell'Accordo di Partenariato "Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020".

<sup>84</sup> Cfr. paragrafo 1.4.4 "Sistema Informativo" di cui all'Allegato II dell'Accordo di Partenariato "Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020".





<b>uso interno</b> (redatto nel periodo in cui sono in corso gli audit delle operazioni, in attesa di verificare, anche mediante l'esito di questi, la loro adeguatezza e pertinenza)
<b>6. Stime quantitative sull'affidabilità dei sistemi, che potrebbero alimentare la numerosità del campione di operazioni da controllare con i relativi audit.</b> In questo periodo l'audit di sistema si arresta temporaneamente
<b>7. Dopo la conclusione degli audit delle operazioni, mentre si svolge la procedura di raccolta delle osservazioni e controdeduzioni da parte dei Beneficiari controllati, formulazione delle ipotesi definitive di miglioramento da applicare sui sistemi e loro invio ai soggetti interessati all'applicazione delle stesse (Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione). Possibilità, da parte di questi, di formulare osservazioni e controdeduzioni in forma scritta</b>
<b>8. Esame delle controdeduzioni e osservazioni dei soggetti interessati all'audit dei sistemi e formulazione definitiva di azioni di miglioramento, possibili correttivi ecc., con individuazione dei ruoli e della tempistica relativa ai miglioramenti da apportare (il tempo di riferimento per l'applicazione di questi ultimi è di massimo 1 anno, ovvero l'intervallo dato dalla periodicità delle relazioni annuali di controllo)</b>
<b>9. 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'Autorità di Certificazione e degli audit delle operazioni</b>
<b>10. Esame comparato dell'esito dell'audit di sistema, dell'audit delle operazioni e dell'audit dei conti e formulazione della bozza di rapporto annuale di controllo, sulla base del modello di cui all'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015</b>
<b>11. Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione: osservazioni, controdeduzioni, proposte</b>
<b>12. Redazione della Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale di controllo</b>

**Tabella 47: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit delle operazioni**

<b>1. Formulazione di un calendario completo per il periodo di audit delle operazioni</b> e comunicazione dello stesso ad Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione prima dell'inizio dei controlli
<b>2. Comunicazione del calendario</b> dei controlli ai soggetti incaricati di svolgere gli audit (verificatori)
<b>3. Comunicazione dell'avvio del procedimento</b> ai Beneficiari interessati con opportuno anticipo con in copia Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione
<b>4. Ricezione della documentazione</b> relativa ai controlli di I livello da Autorità di Gestione
<b>5.</b> Per ogni operazione <b>verifica amministrativo-contabile:</b> acquisizione documentazione amministrativa e di spesa e relativa analisi, interviste, eventuale richiesta di integrazioni
<b>6.</b> Per ogni operazione, a seguito della verifica amministrativo-contabile, <b>verifica in loco:</b> verifica dei beni e servizi, acquisizione di eventuali integrazioni alla documentazione di spesa, ecc.
<b>7.</b> Per ogni controllo effettuato, <b>redazione di un rapporto/verbale di controllo</b> (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
<b>8.</b> Controllo del rapporto e documentazione relativa da parte dell'Amministrazione centrale/Regione. Di seguito 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 e Autorità di Certificazione



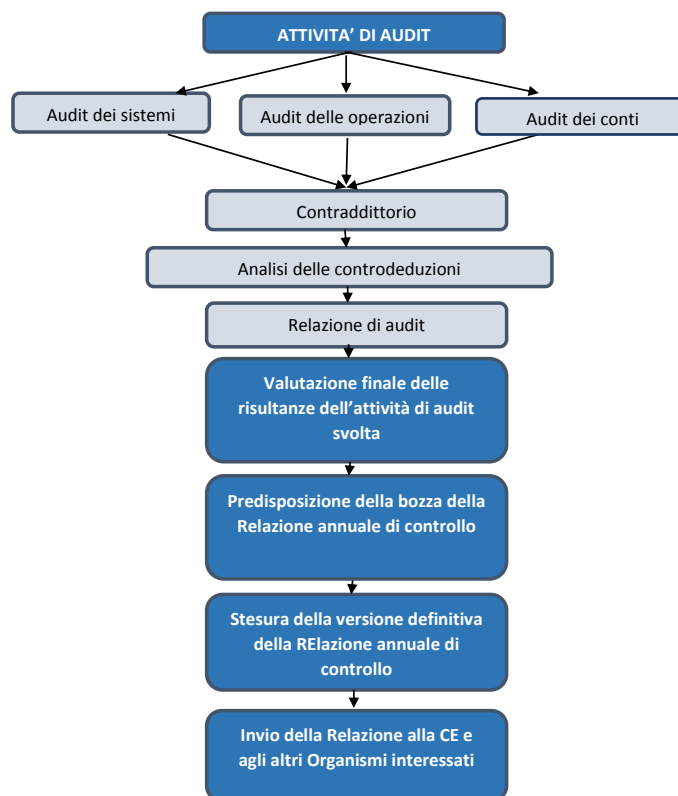


9. Invio del rapporto di controllo al Beneficiario, ad Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione
10. Raccolta ed esame di eventuali controdeduzioni del Beneficiario, di Autorità di Gestione
11. Se si sono riscontrate anomalie l'Autorità di Gestione procede con la correzione adottando, se del caso, la revoca totale o parziale del finanziamento
12. Raccolta di tutti i rapporti di controllo in esito agli audit delle operazioni
13. Redazione di un rapporto di controllo 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.
14. Esame comparato dell'esito dell'audit di sistema, delle operazioni e dei conti e formulazione della bozza di rapporto annuale di controllo sulla base del modello di cui all'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015
15. Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione: osservazioni, controdeduzioni, proposte
16. Redazione della Relazione Annuale di Controllo e del Parere annuale di controllo

**Tabella 48: Procedure relative alla redazione della Relazione Annuale di Controllo – Audit dei conti**

1. <b>L'AdC entro 31/10/N presenta la Bozza dei Conti</b> sulla base dell'Allegato VII del Reg. (UE) 1011/2014
2. <b>L'AdA verifica gli importi registrati</b> nei sistemi contabili AdC
3. <b>L'AdA verifica gli importi ritirati</b> e recuperati durante il periodo contabile
4. <b>L'AdA verifica gli importi da recuperare</b> alla chiusura del periodo contabile
5. <b>L'AdA verifica i recuperi</b> effettuati durante il periodo contabile
6. <b>L'AdA verifica gli importi irrecuperabili</b> alla chiusura del periodo contabile
7. <b>L'AdA verifica gli importi dei contributi</b> per Programma erogati agli SF
8. <b>L'AdA verifica gli anticipi versati</b> nel quadro di aiuti di Stato
9. <b>L'AdA esegue la riconciliazione</b> delle spese
10. <b>L'AdA sulla base delle scadenze interne esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei conti</b> con riferimento: i. voci di spesa certificate; ii. altre voci (ritiri, recuperi, importi da recuperare e importi non recuperabili); iii. importi dei contributi a SIF e anticipi per aiuti di Stato v. riconciliazione delle spese; v. l'effettiva correzione delle irregolarità
11. <b>L'AdA trasmette all'AdC le proprie osservazioni raccomandazioni</b> in vista della versione definitiva dei conti
12. <b>L'AdC entro 31/12/N elabora il modello dei conti</b> sulla base eventualmente di nuovi fatti e in ogni caso delle osservazioni e raccomandazioni derivanti da controlli: dell'AdA; della CE; della Corte dei Conti europea. Trasmette all'AdA la versione definitiva del modello dei conti sulla base dell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014
13. <b>L'AdA entro 15/02/N+1 verifica</b> che tutte le osservazioni e raccomandazioni siano state recepite dall'AdC, include i risultati degli audit dei conti nella RAC ed emette un parere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdC 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.

**Figura 41: Schema generale attività di audit**





## **5.2. Parere annuale**

### Riferimenti normativi

L'Autorità di Audit prepara, ai sensi dell'art. 127 (5, a) del Reg. (UE) n. 1303/2013, un Parere di audit a norma dell'art. 59 (5) del Reg. finanziario.

Il Parere accerta se i conti forniscono un quadro fedele, se le spese per le quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legali e regolari e se i sistemi di controllo istituiti funzionano correttamente. Il Parere riferisce, altresì, se l'esercizio di revisione contabile mette in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di affidabilità di gestione dell'Autorità di Gestione. In particolare, ai fini del Parere di audit, per concludere che i conti forniscono un quadro fedele, l'Autorità di Audit verifica che tutti gli elementi prescritti dall'articolo 137 del Reg. (UE) n. 1303/2013 siano correttamente inclusi nei conti e trovino corrispondenza nei documenti contabili giustificativi conservati da tutte le Autorità o da tutti gli Organismi competenti e dai Beneficiari.

Il Parere di audit deve, quindi, riferire se:

- i conti forniscono un quadro fedele e veritiero;
- le spese delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione e che sono dichiarate nei conti siano legittime e regolari;
- il Sistema di Gestione e Controllo istituito funzioni correttamente;
- l'esercizio di revisione contabile metta in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione elaborata dall'Autorità di Gestione.

L'AdA deve, inoltre, assicurare che gli audit del Programma siano stati eseguiti conformemente alla Strategia di audit, tenendo conto degli standard di audit riconosciuti a livello internazionale. Tali standard richiedono che l'Autorità di Audit soddisfi requisiti etici e svolga il lavoro di audit per ottenere ragionevole certezza ai fini del Parere di audit. In merito, ai fini del Parere di audit e della determinazione del tasso di errore del Programma in esame, tutti gli errori rilevati nel corso degli audit devono essere segnalati ed analizzati.

Analogamente a quanto indicato per la RAC, anche il Parere di audit deve riguardare tutti gli Stati membri interessati dai Programmi finanziati nell'ambito dell'Obiettivo Cooperazione Territoriale Europea di competenza.

Per quanto riguarda il primo Parere di audit unitamente alla prima Relazione Annuale di Controllo, da presentare entro il 15 febbraio 2016, l'AdA riferirà conformemente all'Allegato III *"RAC e pareri di audit da presentare entro il 15/02/2016"* delle Linee guida EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015. A tal fine si fa riferimento a quanto già indicato nel paragrafo 5.1.

In particolare, nei casi di seguito riportati:

a) il programma è stato approvato ma la notifica della designazione delle Autorità (AdG, AdC e AdA) non è stata completata entro il 15 febbraio 2016, nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per il primo anno contabile (1 gennaio 2014 – 30 giugno 2015)



e, pertanto, i relativi conti non sono obbligatori;

b) il programma è stato approvato ma la notifica della designazione delle Autorità (AdG, AdC e AdA) è stata completata nel periodo compreso tra il 1° agosto 2015 e il 15 febbraio 2016; nessuna spesa è stata dichiarata alla Commissione per il primo anno contabile (1 gennaio 2014 – 30 giugno 2015), i relativi conti sono generati automaticamente dal SFC2014 con importo zero e l'AdA non ha potuto svolgere un lavoro di audit in relazione al primo anno contabile;

l'AdA, per il primo esercizio contabile, non è tenuta a predisporre la Relazione Annuale di Controllo, in quanto non è stata svolta alcuna attività di audit, ma deve comunque rilasciare un parere sotto forma di disclaimer sulla legalità e regolarità delle spese. In questo caso, infatti, l'AdA non è in grado di verificare i conti, le spese dichiarate o il funzionamento del sistema di gestione e di controllo a causa di fattori esterni alle sue competenze, ma è tenuta comunque a spiegare i motivi per cui non ha potuto esprimere un parere. A tal fine l'**Allegato n. 26** al presente manuale contempla un **modello di Parere con disclaimer** che l'AdA ha potuto presentare entro il 15 febbraio 2016 alla Commissione tramite SFC2014. Il predetto allegato tiene conto delle indicazioni fornite dalla Commissione nell'Allegato III della Nota *"Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion"* – EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015 e di quelle contenute nel paragrafo 7.1.2. della Nota *"Guidance for Member States on preparation, examination and acceptance of accounts"* - EGESIF 15-0018-02 final del 09/02/2016.

Il Parere annuale di audit va presentato entro il 15 di febbraio dell'esercizio successivo ai sensi dell'art. 59, paragrafo 5, del Reg. finanziario.

Tale termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione 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, al più tardi entro il 15 febbraio.

Considerato che l'ultimo esercizio contabile va dal 1 Luglio 2023 al 30 giugno 2024, l'ultimo Parere di audit sarà espresso entro il 15 febbraio del 2025.

Ai fini della predisposizione del Parere di audit, l'AdA può seguire gli orientamenti espressi all'interno della Nota EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.

### Sintesi dei contenuti

Il Parere di audit sarà rilasciato sulla base dell'Allegato VIII del Reg. (UE) n. 207/2015 e conformemente ai parametri indicati nella sottostante tabella previsti nelle Linee guida EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015.



Tabella 49: Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit

Parere di Audit sulla legalità e regolarità della spesa e sul corretto funzionamento del Si.Ge.Co.	Valutazione dell'AdA su		
	Funzionamento dei Si.Ge.Co. (risultanze degli audit dei sistemi)	TET (risultanze degli audit delle operazioni)	L'attuazione <sup>85</sup> delle misure correttive richieste dall'Amministrazione titolare di PO
1. Senza riserva	Categoria 1 o 2	e TET ≤ 2%	Correzioni (ad es. errori nel campione) attuate
2. Con riserva (le limitazioni hanno un impatto limitato)	Categoria 2	e/o 2% < TET ≤ 5%	Salvo che le misure correttive siano adeguate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%) (il parere senza riserve è possibile)
3. Con riserva (le limitazioni hanno un impatto significativo)	Categoria 3	e/o 5% < TET ≤ 10%	Misure correttive non pienamente attuate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%, ma rimangono carenze del sistema)
4. Negativo	Categoria 4	e/o TET > 10%	Misure correttive non pienamente attuate (compreso se le rettifiche finanziarie estrapolate sono attuate per portare il TETR inferiore o uguale al 2%, ma rimangono carenze del sistema)

Il Parere di audit, predisposto secondo il modello previsto dall'Allegato VIII del Reg. (UE) 207/2015, è suddiviso nei seguenti punti:

1. Introduzione;
2. Responsabilità delle Autorità di Gestione e di Certificazione;
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. L'AdA potrà esprimere il proprio parere scegliendo tra tre tipologie ben definite e previste dal suindicato Allegato:

Parere senza riserva (non qualificato) - nel caso in cui si ritiene che:

- i conti forniscono un quadro fedele e veritiero, come stabilito all'articolo 29, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 480/2014;
- le spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legittime e regolari;

<sup>85</sup> Cfr. Paragrafo 5 del presente documento.



- il Sistema di Gestione e Controllo messo in atto funziona correttamente;
- il lavoro di audit eseguito non mette in dubbio le affermazioni contenute nella dichiarazione di gestione.

Parere con riserva (qualificato) – nel caso in cui si ritiene che:

- i conti forniscono un quadro fedele e veritiero, come stabilito all'articolo 29, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 480/2014;
- le spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legittime e regolari;
- il Sistema di Gestione e Controllo istituito funziona correttamente, tranne in relazione ai seguenti aspetti:
- in relazione a questioni materiali relative ai conti;
- in relazione a questioni materiali connesse alla legittimità e alla regolarità delle spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione;
- a questioni materiali connesse al funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo;

In presenza di un parere qualificato, l'AdA dovrebbe:

- dettagliare e spiegare le irregolarità riscontrate;
- valutare il loro impatto: limitato/significativo;
- quantificare l'impatto, in relazione alle spese dichiarate in termini assoluti.

La stima dell'impatto delle irregolarità come "limitate" è considerata appropriata quando si riferisce ad 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 in tali conti, l'impatto delle stesse deve essere stimato come "significativo". Lo stesso ragionamento si applica quando l'importo esatto delle irregolarità non può essere quantificato con precisione dall'AdA e viene utilizzato un tasso forfettario (per esempio, in presenza di carenze a livello di sistema).

La quantificazione dell'impatto può essere condotta sulla base del "Total Error Rate" (o del Residual Total Error Rate, quando le misure correttive sono attuate dagli Stati membri, prima che la RAC sia finalizzata) stabilito per l'esercizio contabile, oppure su base forfettaria, tenendo conto di tutte le informazioni disponibili all'AdA.

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.

In caso di Programmi plurifondo, e quando la situazione è diversa a seconda del Fondo, l'AdA dovrebbe indicare se e come le irregolarità si applicano a ciascun Fondo.

Parere negativo: nel caso in cui si verifichino in modo concomitante o non le seguenti circostanze:

- i conti forniscono/non forniscono un quadro fedele e veritiero, come stabilito



all'articolo 29, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 480/2014;

- le spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono/non sono legittime e regolari;
- il Sistema di Gestione e Controllo istituito funziona/non funziona correttamente;
- il lavoro di audit eseguito mette in dubbio le affermazioni contenute nella dichiarazione di gestione.

Tale parere negativo può essere connesso ai seguenti aspetti:

- a questioni materiali relative ai conti;
- a questioni materiali connesse alla legittimità e alla regolarità delle spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione;
- a questioni materiali connesse al funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo;
- a specifici aspetti che mettono in dubbio le affermazioni contenute nella dichiarazione di affidabilità di gestione.

All'interno del parere di audit, l'AdA può includere anche osservazioni che non incidano sul parere espresso, come stabilito dagli standard di audit internazionalmente accettati. In casi eccezionali può essere prevista la rinuncia ad esprimere un parere.

In presenza di limitazioni allo svolgimento delle attività di audit, le stesse devono essere identificate nel Parere di audit e l'AdA dovrebbe stimare l'impatto (se presente) della limitazione sulla spesa dichiarata. Nel caso in cui l'impatto è stimato come materiale, non può essere dato un parere senza riserva.

Inoltre, nel caso in cui l'AdA emetta un parere con riserva o negativo, la stessa dovrebbe indicare le azioni correttive previste/adottate dalle varie Autorità coinvolte, per sanare le irregolarità che hanno determinato il parere con riserva o negativo. Infine, l'AdA dovrebbe effettuare un *follow up* per verificare se siano state effettivamente attuate queste azioni e fornire i relativi aggiornamenti alla Commissione in sede di predisposizione della RAC per l'esercizio contabile successivo (punti 4.5 e 5.18 della RAC).

Rinuncia ad esprimere il parere - In casi eccezionali e tassativi, l'AdA, può rinunciare ad esprimere il Parere di audit. Ciò è possibile solo nel caso in cui l'AdA non sia in grado di verificare i conti e/o le spese dichiarate e/o il funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo a causa di fattori esterni esclusi dall'ambito di competenza dell'Autorità di Audit. In tali casi, l'AdA dovrebbe spiegare il motivo per cui non ha potuto rilasciare il Parere di audit. In particolare, la casistica in questione è prevista nell'Allegato III delle Linee guida EGESIF 15-0002-02 final del 09.10.2015 che prevede specifici orientamenti per la preparazione della prima Relazione di controllo e del primo Parere di Audit per il periodo 2014-2020. Al riguardo, si fa riferimento a quanto già indicato nel paragrafo 5.1.

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.142<sup>86</sup> del Reg.

<sup>86</sup> Art. 142 del Reg. (UE) 1303/2013 - 1. La Commissione può sospendere la totalità o una parte dei pagamenti intermedi a livello di priorità o di Programmi Operativi qualora si verifichino una o più delle seguenti condizioni:





(UE) 1303/2013, 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.

### **5.3. Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale**

Conformemente all'art. 138 del Reg. (UE) n. 1303/2013, per ogni esercizio, a partire dal 2016 e fino al 2025 compreso, gli Stati membri trasmettono entro il termine stabilito all'articolo 59, paragrafo 5, del Reg. finanziario, i seguenti documenti, vale a dire:

- a. i conti di cui all'articolo 137, paragrafo 1, del presente Regolamento per il precedente periodo contabile;
- b. la Dichiarazione di gestione e la Relazione Annuale di sintesi di cui all'articolo 125, paragrafo 4, primo comma, lettera e), ai sensi del Reg. UE 1303/2013 per il precedente periodo contabile;
- c. il Parere di audit e la Relazione di controllo di cui all'articolo 127, paragrafo 5, primo comma, lettere a) e b), del Reg. di cui sopra per il precedente periodo contabile.

L'art. 141 del predetto Reg. (UE) 1303/2013 prescrive delle specifiche disposizioni per la presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale.

Nello specifico, lo stesso prescrive che per l'ultimo periodo contabile, che va dal 1 luglio 2023 al 30 giugno 2024 gli Stati membri devono presentare i seguenti documenti alla Commissione:

- a. i conti di cui all'articolo 137, paragrafo 1, del Reg. (UE) 1303/2013 per il precedente periodo contabile – predisposti a cura dell'AdC;
- b. la dichiarazione di gestione e la relazione annuale di sintesi di cui all'articolo 125, paragrafo 4, primo comma, lettera e), del Reg. (UE) 1303/2013 per il precedente periodo contabile – predisposti a cura dell'AdG;
- c. il Parere di audit e la Relazione di controllo di cui all'articolo 127, paragrafo 5, primo comma, lettere a) e b), del Reg. (UE) 1303/2013 per il precedente periodo contabile – predisposti a cura dell'AdA;
- d. la relazione di attuazione finale del Programma Operativo.

Il pagamento del saldo finale avviene entro tre mesi dalla data di accettazione dei conti del periodo contabile finale o entro un mese dalla data di accettazione della Relazione Finale

- 
- a) vi siano gravi carenze nel funzionamento effettivo del sistema di gestione e controllo del Programma Operativo, che hanno messo a rischio il contributo dell'Unione al Programma Operativo e per le quali non sono state adottate misure correttive;
- b) le spese figuranti in una dichiarazione di spesa siano connesse a un'irregolarità con gravi conseguenze finanziarie che non è stata rettificata;
- c) lo Stato membro non abbia adottato le azioni necessarie per porre rimedio alla situazione che ha dato origine a un'interruzione ai sensi dell'articolo 83;
- d) sussistano gravi carenze nella qualità e nell'affidabilità del sistema di sorveglianza o dei dati sugli indicatori comuni e specifici;
- e) non siano portate a termine azioni volte a soddisfare una condizionalità ex ante secondo le condizioni fissate all'articolo 19;
- f) dalla verifica di efficacia dell'attuazione emerga relativamente a una priorità che vi sia stata una grave carenza nel conseguire i target intermedi relativi agli indicatori finanziari e di output e alle fasi di attuazione principali stabilite nel quadro di riferimento dell'efficacia dell'attuazione secondo le condizioni fissate all'articolo 22.



---

di Attuazione, se successiva.

Di conseguenza, stante il disposto normativo di cui sopra, fatta eccezione per la Relazione Finale di Attuazione del PO la cui responsabilità compete, *prima facie*, all'AdG, la Relazione Finale di Controllo e il Parere finale non dovrebbero differire rispetto alla Relazione Annuale di Controllo e al Parere trasmessi per i precedenti periodi contabili.



## Allegati

### Pianificazione delle attività e audit di sistema

1. Modello di Audit Planning Memorandum
2. Checklist per gli audit di sistema
3. Checklist sui test di conformità
4. Modello di Verbale di audit di sistema
5. Tabelle di valutazione per l'audit di sistema
6. Esempi di valutazione del Sistema di Gestione e Controllo
7. Modello di Rapporto provvisorio di audit di sistema
- 7bis Modello di Rapporto definitivo di audit di sistema
8. Checklist relativa ad audit sull'affidabilità degli indicatori

### Audit delle operazioni

9. Checklist per l'audit delle operazioni relative ad appalti pubblici
  - 9.1. Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 163/2006:
    - 9.1.1. *operazioni relative all'acquisizione di beni e servizi*
    - 9.1.2. *operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche*
    - 9.1.3. *operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche per contratti di valore stimato inferiore alla soglia di riferimento per il diritto dell'UE*
    - 9.1.4. *operazioni relative all'acquisizione di servizi correlati alla realizzazione di opere pubbliche*
  - 9.2. Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 50/2016:
    - 9.2.1. *operazioni relative all'acquisizione di beni e servizi*
    - 9.2.2. *operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche*
  - 9.3. Checklist per l'audit delle operazioni soggette al D.Lgs. 50/2016, quale modificato dal D.Lgs. 56/2017:
    - 9.3.1. *operazioni relative all'acquisizione di beni e servizi*
    - 9.3.2. *operazioni relative alla realizzazione di opere pubbliche*
- 9bis Checklist per l'audit delle operazioni relative ad affidamenti ad Enti *In House*
10. Checklist per l'audit delle operazioni relative all'erogazione di finanziamenti
11. Checklist per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato
12. Checklist per l'audit delle operazioni consistenti in Progetti Generatori di Entrate
13. Checklist per l'audit delle operazioni inclusive di Opzioni di Semplificazione dei Costi
14. Checklist per l'audit delle operazioni relative a Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi
  - 14.1. Checklist per l'audit sulla fase di avvio di Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi
  - 14.2. Checklist per l'audit sulla fase di attuazione di Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi
  - 14.3. Checklist per l'audit sulla fase di chiusura di Strumenti Finanziari o Fondi di Fondi
15. Checklist relativa ai Grandi Progetti



- 
16. Checklist relativa al principio orizzontale di pari opportunità e non discriminazione
  17. Checklist relativa al principio orizzontale di sviluppo sostenibile
  18. Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità
  19. Modello di Verbale di sopralluogo dell'operazione
  20. Modello di Rapporto di audit delle operazioni

#### **Audit dei conti**

21. Checklist per l'audit dei conti
22. Modello di Rapporto sull'audit dei conti

#### **Quality review**

23. Checklist per la quality review

#### **Relazione Annuale di Controllo e Parere di audit**

24. Modello di Relazione Annuale di Controllo
25. Tabella dei principali contenuti della Relazione Annuale di Controllo
26. Modello di Parere di audit per il primo anno contabile (Disclaimer)