REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

Autorità di Audit della Regione Sardegna

Manuale delle procedure di Audit 2014-2020

(Art.127 del Reg.(CE) n.1303/2013

PO FESR Sardegna CCI 2014IT16RFOP015
PO FSE Sardegna CCI 2014IT05SFOP021

UNIONE EUROPEA
REPUBBLICA ITALIANA
REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA
POR FESR SARDEGNA 2014-2020
POR SARDEGNA

Regione Autònoma de Sardigna
Regione Autonoma della Sardegna

Presidèntzia
Presidenza

Ufficio dell'Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE

Via XXIX Novembre 1847, 23 - 09123 Cagliari
✉ pres.ada@regione.sardegna.it
✉ audit@pec.regione.sardegna.it

Versione	***Descrizione della revisione***	***Data emissione***
5.0	*Quinta stesura*	*07/10/2021*

Premessa/Introduzione **7**

Struttura del Manuale - Guida alla Lettura **10**

1. Quadro Normativo di Riferimento per la Programmazione 2014-2020 in Materia di Audit **11**

1.1 Quadro Normativo a Livello UE 11

1.2. Quadro Normativo a Livello Nazionale 20

1.3. Quadro Normativo a Livello Regionale 22

1.4. Gli Standard Internazionali per l'Attività di Audit 23

2. L'Autorità di Audit **27**

2.1. Sistema di Gestione e controllo 2014-2020 27

2.2. Compiti e Funzioni dell'Autorità di Audit 29

2.3. Organizzazione dell'Autorità di Audit 32

2.3.1. La Struttura Organizzativa 32

2.3.2. Punto di Contatto 42

2.3.3. Formazione e Misure per garantire Risorse Umane adeguate 42

2.4. Obiettivi e Contenuti dell'Attività di Audit 42

2.5. Tempistica e Pianificazione del Lavoro di Audit 2014-2020 45

2.5.1. Opzione n. 1 - Campionamento Unico 48

2.5.2. Opzione n. 2 - Doppio Campionamento 49

2.5.3. Opzione n. 3 - Campionamento Successivo ad ogni Domanda di Pagamento Intermedia 50

2.6. Organizzazione e Supervisione del Lavoro di Terzi 53

2.7. Il controllo di Qualità (Quality Review) 53

2.8. Garanzie di Indipendenza dei Componenti dell'AdA 58

2.9. Rapporti con la Commissione Europea 58

2.10. Documentare il lavoro di audit 59

3. Designazione delle Autorità **61**

3.1. Procedura di Designazione dell'Autorità di Gestione e Certificazione 61

3.2. Criteri Relativi alla Designazione 64

3.3. Relazione e Parere in Merito alla Designazione delle Autorità 67

3.4. Termine della Designazione 69

3.5. Monitoraggio *"In Itinere"* del Mantenimento dei Requisiti di Designazione 71

4. La Metodologia e le Procedure di Audit **74**

4.1. La Strategia di Audit 2014-2020 74

4.2. Focus – Il sistema ARACHNE 76

4.3. La Pianificazione Annuale dell'Attività di Audit 79

4.3.1. Memorandum di pianificazione degli audit delle Operazioni 81

4.4. Gli Audit sul Funzionamento del Si.Ge.Co. (Audit dei Sistemi) 81

4.4.1. La valutazione del rischio 81

4.4.2. La valutazione di affidabilità del sistema 99
4.4.3. Le Misure Antifrode e la Valutazione del Rischio di Frode effettuata a cura dell'AdG e le Verifiche dell'AdA 113
4.4.4. La Valutazione degli Indicatori 115
4.4.5. La Gestione del Contraddittorio 116

4.5. Il Campionamento 118

4.5.1. Metodi di Campionamento e Tecniche di Estrazione 118
4.5.2 Il Campionamento Statistico 120
4.5.3. Il Campionamento Non Statistico 131
4.5.4. Descrizione della Metodologia di Campionamento delle Operazioni con Spesa Certificata Negativa 132
4.5.5. Sub-Campionamento 134
4.5.6. Due Campionamenti nell'Anno 134
4.5.7. La Metodologia di Campionamento Supplementare 139
4.5.8. Semplificazioni introdotte dalla Commissione Europea per far fronte alla crisi COVID-19 e spese direttamente connesse all'emergenza sanitaria Covid-19 141

4.6. Gli Audit delle Operazioni 143
4.6.1. Analisi dei Documenti Giustificativi che costituiscono la Pista di controllo Relativi all'Operazione Selezionata 149
4.6.2. Controlli in Loco delle Operazioni Selezionate 163
4.6.3. Pianificazione ed Esecuzione dei Controlli in Loco delle Operazioni Selezionate 166
4.6.4. Aree Specifiche 168
4.6.5. La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET) 241
4.6.6. La Gestione del Contraddittorio 243

4.7. Audit dei Conti 244

4.8. Analisi degli Esiti degli Audit 251

4.9. Attività di Reporting 253

4.10. Follow up e Monitoraggio delle Azioni Correttive 258

5. Adempimenti Relativi all'Attività di controllo 260

5.1. Relazione Annuale di controllo 260

5.2. Parere Annuale 270

5.3. Presentazione dei Documenti di Chiusura e Pagamento del Saldo Finale 277

6. Revisione e Aggiornamento del Manuale 278

Elenco Figure 279

Elenco Tabelle 281

Elenco Allegati 283

Modifiche rispetto alle precedenti versioni del presente Manuale

Versione	Descrizione della revisione	Data Emissione
1	Prima versione	22.12.2016
2	Aggiornamento del documento sulla base della versione 4 del Manuale IGRUE rilasciato in data 20.12.2017	15.06.2018
3	Aggiornamento del documento sulla base della versione 5 del Manuale IGRUE rilasciato in data 20.07.2018	08.03.2019
4	Aggiornamento del documento sulla base della versione 6 del Manuale IGRUE rilasciato in data 12.07.2019	12.06.2020
5	Aggiornamento del documento in base alla versione 6.1 del Manuale IGRUE, rilasciato in data 23.07.2020 e alla versione 7, rilasciata in data 23.07.2021	07.10.2021

Principali Acronimi

I principali acronimi e abbreviazioni utilizzati nel testo sono:

Sigla	Denominazione
AdA	Autorità di Audit
AdC	Autorità di Certificazione
AdG	Autorità di Gestione
CE	Commissione Europea
(CE)	Comunità Europea
CTE	Cooperazione Territoriale Europea
CV	Criterio di Valutazione
EGESIF	Expert group on European Structural and Investment Funds
EURATOM	European Atomic Energy Community
FESR	Fondo Europeo di Sviluppo Regionale
FSE	Fondo Sociale Europeo
Fondi SIE	Fondi Strutturali e di Investimento Europei
FTE	Full Time Equivalent
IGRUE	Ispettorato Generale per i Rapporti Finanziari con l'Unione Europea
MEF	Ministero dell'Economia e delle Finanze
RAC	Relazione Annuale di controllo
RC	Requisito Chiave
Reg.	Regolamento
Regolamento finanziario	Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018
RFC	Relazione Finale di controllo
RGS	Ragioneria Generale dello Stato
OI	Organismo Intermedio
PO o Programma	Programma Operativo
Si.Ge.Co.	Sistema di Gestione e controllo
TUE	Trattato sull'Unione Europea
TFUE	Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea
UE	Unione Europea

Premessa/Introduzione

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 una sana gestione finanziaria, nonché, i principi di proporzionalità, trasparenza e non discriminazione.

Più in particolare, il principio di sana gestione finanziaria fa riferimento ai seguenti articoli del Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018:

- articolo 33 – Principi di economia, efficienza, efficacia e performance[1];
- articolo 36, comma 1 – Principio del controllo interno nell'esecuzione del bilancio UE[2];
- articolo 61 – Principio dell'assenza di conflitto di interessi[3].

---

[1] Articolo 33 ,*Performance* e principi di economia, efficienza ed efficacia, del Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018

"*1. Gli stanziamenti sono utilizzati in conformità del principio della sana gestione finanziaria e sono pertanto eseguiti nel rispetto dei seguenti principi:*

a) il principio dell'economia, in base al quale le risorse impiegate dall'istituzione dell'Unione interessata nella realizzazione delle proprie attività sono messe a disposizione in tempo utile, nella quantità e qualità appropriate e al prezzo migliore;

b) il principio dell'efficienza, in base al quale deve essere ricercato il miglior rapporto tra le risorse impiegate, le attività intraprese e il conseguimento degli obiettivi;

c) il principio dell'efficacia, che determina in quale misura gli obiettivi perseguiti sono raggiunti mediante le attività intraprese.

2. Conformemente al principio della sana gestione finanziaria, l'esecuzione degli stanziamenti è orientata alla performance e a tale scopo:

a) gli obiettivi dei programmi e delle attività sono stabiliti ex ante;

b) i progressi compiuti verso il conseguimento degli obiettivi sono verificati mediante indicatori di performance;

c) i progressi compiuti verso il conseguimento di obiettivi e i problemi riscontrati in questo contesto sono comunicati al Parlamento europeo e al Consiglio conformemente all'articolo 41, paragrafo 3, primo comma, lettera h), e all'articolo 247, paragrafo 1, lettera e).

3. Sono stabiliti, laddove appropriato, obiettivi specifici, misurabili, attuabili, pertinenti e temporalmente definiti di cui ai paragrafi 1 e 2 e indicatori pertinenti, accettati, credibili, facili e solidi."

[2] Articolo 36, Controllo interno dell'esecuzione del bilancio, del Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018: "*1. Conformemente al principio della sana gestione finanziaria, il bilancio è eseguito secondo il principio del controllo interno efficace ed efficiente, adeguato a ogni metodo di esecuzione, e in conformità della normativa settoriale pertinente.*"

[3] Articolo 61, Conflitto di interessi, del Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018:

"*1. Gli agenti finanziari ai sensi del capo 4 del presente titolo e le altre persone, comprese le autorità nazionali a tutti i livelli, che partecipano all'esecuzione in regime di gestione diretta, indiretta e concorrente del bilancio, anche per quanto riguarda i relativi atti preparatori, all'audit o al controllo, non adottano azioni da*

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, mentre secondo il principio dell'efficacia, gli obiettivi specifici fissati devono essere raggiunti e devono essere conseguiti i risultati attesi.

Una delle novità principali, osservabili da una lettura comparata dei Regolamenti in vigore per le programmazioni precedenti e per la programmazione 2014-20, può essere riassunta tout court in un accrescimento delle funzioni e della rilevanza riconosciuta agli Stati membri in materia di gestione e controllo dei Programmi comunitari cofinanziati dai Fondi strutturali.

Il naturale corollario di questo accrescimento delle competenze e responsabilità è rappresentato dal rafforzamento dei sistemi di gestione e controllo dei Programmi Operativi quale condizione indispensabile affinché sia incrementata la salvaguardia del corretto utilizzo delle risorse comunitarie e nazionali destinate a tali Programmi.

L'articolo 74 del Reg. (UE) 1303/2013 - Regolamento Generale - stabilisce che *Gli Stati membri:*

- *adempiono agli obblighi di gestione, controllo e Audit e assumono le responsabilità che ne derivano indicate nelle norme sulla gestione concorrente di cui al regolamento finanziario e alle norme specifiche di ciascun fondo;*
- *garantiscono che i sistemi di gestione e controllo dei programmi siano istituiti conformemente alle norme specifiche di ciascun fondo e funzionino in modo efficace;*
- *garantiscono l'introduzione di efficaci modalità di esame dei reclami concernenti i fondi SIE. La definizione della portata, delle norme e delle procedure relative a tali modalità compete agli Stati membri conformemente ai relativi quadri istituzionali e giuridici".*

In tale rafforzamento delle competenze e delle responsabilità assegnate agli Stati membri si colloca l'attività di Audit per la quale, in continuità con il periodo precedente, il Reg. (UE) 1303/2013 - Regolamento Generale - all'art. 123 comma 4 ha previsto che *"per ciascun programma operativo lo Stato membro designa un'autorità pubblica o un organismo pubblico nazionale, regionale o locale quale Autorità di Audit, funzionalmente indipendente dall'Autorità di Gestione e dall'autorità di Certificazione. La stessa autorità di Audit può essere designata per più di un programma operativo."*

Il successivo art. 127 definisce il ruolo e le funzioni dell'Autorità di Audit nell'ambito dei Sistemi di Gestione e controllo.

---

cui possa derivare un conflitto tra i loro interessi e quelli dell'Unione. Essi adottano inoltre misure adeguate a prevenire l'insorgere di conflitti d'interessi nell'ambito delle funzioni poste sotto la loro responsabilità e per risolvere le situazioni che possono oggettivamente essere percepite come comportanti un conflitto d'interessi.

2. *Laddove esista un rischio di conflitto d'interessi che coinvolga un membro del personale di un'autorità nazionale, la persona in questione ne informa il proprio superiore gerarchico. Qualora tale rischio sussista per un membro del personale statutario, la persona in questione ne informa l'ordinatore delegato competente. Il superiore gerarchico competente o l'ordinatore delegato conferma per iscritto se è accertata l'esistenza di un conflitto d'interessi. Laddove esista un conflitto d'interessi, l'autorità che ha il potere di nomina o l'autorità nazionale competente assicura che la persona in questione cessi ogni sua attività nella materia. L'ordinatore delegato o l'autorità nazionale competente assicura che sia intrapresa qualsiasi altra azione appropriata conformemente al diritto applicabile.*
3. *Ai fini del paragrafo 1, esiste un conflitto d'interessi quando l'esercizio imparziale e obiettivo delle funzioni di un agente finanziario o di un'altra persona di cui al paragrafo 1 è compromesso da motivi familiari, affettivi, da affinità politica o nazionale, da interesse economico o da qualsiasi altro interesse personale diretto o indiretto.*"

In tale contesto, nell'ambito del ciclo di programmazione comunitaria 2014-2020, i programmi operativi predisposti dall'Amministrazione regionale e oggetto di verifica da parte dell'Autorità di Audit sono i seguenti:

- POR FESR Sardegna 2014-2020 (CCI 2014IT16RFOP015) approvato con Decisione della Commissione C(2015) 4926 final del 14 luglio 2015;
- POR FSE Sardegna 2014-2020 (CCI 2014IT05SFOP021) approvato con Decisione della Commissione n. C (2014) 10096 del 17 Dicembre 2014.

Il presente documento si propone di descrivere le procedure a cui il personale dell'Autorità di Audit deve attenersi nello svolgimento delle funzioni ad esso attribuite, nell'ambito delle competenze assegnate con Deliberazione della Giunta Regionale n. 32/5 del 7/08/2014 e con Deliberazione della Giunta Regionale n.12/10 del 27/03/2015 con la quale è stata costituita, presso la Presidenza della Regione, un'Unità di Progetto denominata "Ufficio della Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE".

Il Manuale è adottato con determinazione dell'Autorità di Audit e viene diffuso con le seguenti modalità:

- pubblicazione sul Portale regionale Sardegna Programmazione, nella sezione dedicata all'Autorità di Audit;
- divulgazione al personale dell'Ufficio di Audit, mediante trasmissione sulla propria casella di posta personale con dominio regione.sardegna.it e mediante condivisione nella rete interna dell'ufficio;
- trasmissione alle altre Autorità dei Programmi interessati.

I Manuali di Audit, i relativi strumenti e check list sono rivisitati in funzione delle scelte adottate dall' AdA, infunzione , degli aggiornamenti delle Strategie di Audit, 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 di designazione AdG e AdC:** La prima parte del Manuale ha un carattere introduttivo e descrittivo. In essa vengono riportate le principali norme di riferimento comunitarie e nazionali relative all'attività di Audit. Inoltre, viene descritto il modello organizzativo di cui l'Autorità di Audit della Regione Sardegna si è dotata, nonché i compiti che a essa competono e la loro sequenza logico-temporale.
  Sono descritte, inoltre, le procedure di designazione dell'AdG e dell'AdC, nonché le procedure relative al monitoraggio del mantenimento dei requisiti di designazione, le quali costituiscono uno degli adempimenti fondamentali del rafforzato ruolo delle AdA e che trovano 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, l'Audit di sistema e quello dei conti, nonché l'impatto che i risultati di queste attività hanno sulle procedure di Campionamento e, quindi, 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, costituisce oggetto di approfondimento il metodo di Campionamento scelto dall'AdA, nonché 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 5-6 - 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. Nel capitolo 6 sono fornite indicazioni in merito alla revisione del Manuale e dei suoi Allegati;
- **Allegati**: Il Manuale fornisce in Allegato i modelli di checklist per gli Audit di sistema e gli Audit delle Operazioni, nonché modelli per il reporting (es. 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), che costituiscono parte sostanziale e integrante del presente documento.

1. Quadro Normativo di Riferimento per la Programmazione 2014-2020 in Materia di Audit

1.1 Quadro Normativo a Livello UE

Il quadro normativo comunitario, 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
• *Commission Decision C(2019)3452 of 19.12.2013 on the setting out and approval of the guidelines for determining financial corrections to be made by the Commission to expenditure financed by the Union under shared management, for non-compliance with the rules on public procurement*
• Reg. (UE) n. 694/2019, del 15 febbraio 2019, che integra il regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda i finanziamenti che non sono collegati ai costi delle operazioni pertinenti
• Reg. (UE) n. 886/2019, del 12 febbraio 2019, che modifica e rettifica il Regolamento delegato (UE) n. 480/2014 per quanto riguarda le disposizioni relative agli Strumenti Finanziari, alle Opzioni Semplificate in materia di Costi, alla pista di audit, all'ambito e ai contenuti degli audit delle operazioni e alla metodologia per la selezione del campione di operazioni e l'Allegato III • Relativa proposta di rettifica C(2019) 3789 final, del 14 maggio 2019, discussa nella seduta del Consiglio dell'UE del 5 giugno 2019
• Reg. (UE) n. 558/2020, del 23 aprile 2020, che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013 e (UE) n. 1303/2013 per quanto riguarda misure specifiche volte a fornire flessibilità eccezionale nell'impiego dei fondi strutturali e di investimento europei in risposta all'epidemia di COVID-19
• Reg. (UE) n. 460/2020, del 30 marzo 2010, che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013, (UE) n. 1303/2013 e (UE) n. 508/2014 per quanto riguarda misure specifiche volte a mobilitare gli investimenti nei sistemi sanitari degli Stati membri e in altri settori delle loro economie in risposta all'epidemia di COVID-19 (Iniziativa di investimento in risposta al coronavirus) • 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).

Normativa dell'UE
• 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 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

Normativa dell'UE
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.

Normativa dell'UE
• 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. 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.
• Reg. (UE) n. 460/2020, del 30 marzo 2010, che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013, (UE) n. 1303/2013 e (UE) n. 508/2014 per quanto riguarda misure specifiche volte a mobilitare gli investimenti nei sistemi sanitari degli Stati membri e in altri settori delle loro economie in risposta all'epidemia di COVID-19 (Iniziativa di investimento in risposta al coronavirus)
• Reg. (UE) n. 558/2020, del 23 aprile 2020, che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013 e (UE) n. 1303/2013 per quanto riguarda misure specifiche volte a fornire flessibilità eccezionale nell'impiego dei fondi strutturali e di investimento europei in risposta all'epidemia di COVID-19
• Reg. (UE) 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 ci Cooperazione Territoriale (GECT).

Normativa dell'UE
• 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, al fine di disciplinare in modo più puntuale l'organizzazione e il ruolo dell'Autorità di Audit, ha pubblicato, in attuazione dei Regolamenti sopra citati, le seguenti linee guida e note orientative.

Tabella 2: Linee Guida e Note Orientative UE

Linee Guida e Note Orientative UE *Gestione, controllo e Audit*
• Guidance for Member States on Performance framework, review and reserve, Nota EGESIF 18-0021-01 del 19 giugno 2018.
• Charter on good practices promoted by the Audit Community (Commission and Member State's Audit authorities) when carrying out Audits under COHESION POLICY, EMFF and FEAD, Nota EGESIF 18-0017-00, del 7 marzo 2018.

• Decommitment methodology (n+3) and process in 2014 - 2020, Nota EGESIF17-0012-01 del 30 agosto 2017.
• Questions and Answers regarding e-Cohesion, Nota EGESIF 17-0006-00 del 6 aprile 2017.
• Joint framework for reporting on typologies of errors (2014-2020 programming period), Nota Ares(2017)578265 del 2 febbraio 2017.
• Guidance on sampling methods for Audit authorities Programming periods 2007-2013 and 2014-2020, Nota EGESIF 16-0014-01 del 20 gennaio 2017.
• Linee guida per gli Stati membri sulla preparazione, sull'esame e sull'accettazione dei conti, Nota EGESIF 15-0018-02 final del 9 febbraio 2016, aggiornata con Nota EGESIF n. 15-0018-04 del 3 dicembre 2018.
• Linee guida per gli Stati membri sull'Audit dei Conti, Nota EGESIF 15-0016-02 final del 5 febbraio 2016, aggiornata con Nota EGESIF n. 15-0016-04 del 3 dicembre 2018.
• Linee guida per gli Stati membri sugli importi ritirati, sugli importi recuperati o da recuperare e sugli importi irrecuperabili, Nota EGESIF 15-0017-02 final del 25 gennaio 2016, aggiornata con Nota EGESIF n. 15-0017-04 del 3 dicembre 2018.
• Linee guida per gli Stati membri sulla Relazione Annuale di controllo e sul Parere di Audit, Nota EGESIF 15-0002-03 final del 9 ottobre 2015, aggiornata con Nota EGESIF n. 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.
• 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 15-0007-02 final del 9 ottobre 2015.
• Linee guida per gli Stati membri sulle verifiche di gestione, Nota EGESIF 14-0012-02 final del 17 settembre 2015.
• Linee guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit, Nota EGESIF 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 15-0008-03 del 19 agosto 2015, aggiornata con Nota EGESIF n. 15-0008-05 del 3 dicembre 2018.
• 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 14-0010 final del 18 dicembre 2014.
• Linee guida per gli Stati membri sulla Procedura di designazione, Nota EGESIF 14-0013 final del 18 dicembre 2014.
• Valutazione dei rischi di Frode e misure antifrode efficaci e proporzionate, Nota EGESIF 14-0021-00 del 16 giugno 2014.
Appalti Pubblici
• Appalti pubblici - Orientamenti per i funzionari responsabili degli Appalti sugli errori più comuni da evitare nei progetti finanziati dai Fondi strutturali e d’Investimento Europei.
• Comunicazione della Commissione del 1 aprile 2020 (GUCE c108 I/1), recante “Orientamenti della Commissione europea sull’utilizzo del quadro in materia di appalti pubblici nella situazione di emergenza connessa alla crisi della Covid-19

Aiuti di Stato
• Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial Instruments in the 2014-2020 programming period.
• Comunicazione della Commissione sulla nozione di Aiuto di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (2016/C 262/01), del 19 luglio 2016. • Comunicazione della Commissione C(2020) 1863 final, del 19 marzo 2020, contenente il "quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale epidemia di COVID-19"
Opzioni di Semplificazione dei Costi
• 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 14-0017 del 06 ottobre 2014.
Grandi Progetti
• Guidance on the calculation of total eligible costs to apply for major projects in 2014-2020, Nota EGESIF 15-0035-01 del 26 gennaio 2016.
Assistenza Rimborsabile
• Guidance for Member States on definition and use of repayable assistance in comparison to financial instruments and grants, Nota EGESIF 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
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 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 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 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 15-0012-02 del 10 agosto 2015 (Traduzione a cura di IGRUE: Guida per gli Stai 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 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 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 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 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 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 14-0038-01 del giugno 2015.
• Linee guida per gli Stati membri sullo sviluppo urbano sostenibile integrato (Articolo 7 del regolamento FESR), Nota EGESIF 15-0010-01 del 18 maggio 2015.
• Orientamenti sullo sviluppo locale di tipo partecipativo per gli attori locali, dell'agosto 2014.
Sviluppo Territoriale
• 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, Horizion 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'). • Comunicazione della Commissione Ares(2020)1641010, del 18 marzo 2020, all'attenzione delle Autorità di Audit ed avente come oggetto l'emergenza Covid-19.

1.2. Quadro Normativo a Livello Nazionale

In conformità ai Regolamenti e agli orientamenti comunitari, 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 Presidente della Repubblica 5 ottobre 2010, n. 207 - Regolamento di esecuzione ed attuazione del Decreto Legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante "Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE.
• Decreto legislativo 31 luglio 2007, n. 113 - Disposizioni correttive e integrative del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante il codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi, forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE, a norma dell'articolo 25, comma 3, della legge 18 aprile 2005, n.62.
• Decreto legislativo 26 gennaio 2007, n. 6 - Disposizioni correttive e integrative del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante il codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi, forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE, a norma dell'articolo 25, co 3, della legge 18 aprile 2005, n.62.
• Decreto legislativo 11 settembre 2008, n. 152 - Ulteriori disposizioni correttive e integrative del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante il codice dei contratti

Normativa Nazionale
pubblici relativi a lavori, servizi, forniture, a norma dell'articolo 25, comma 3, della legge 18 aprile 2005, n.62.
• 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. Abroga il D.Lgs. n. 163/2006.
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 del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445 - Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa.
• Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 - Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali.
• 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 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 d'Interesse

Altri Documenti Nazionali d'Interesse
• Linee guida nazionali per l'utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE
• 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, aggiornata dalla Nota MEF-RGS n. 82279 del 19/10/2018.
• 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 delle Finanze.
• Circolare IGRUE "Strutture di Gestione e di Audit per i programmi UE 2014-2020" (prot. n. 56513 del 3/07/2014).
• 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. Quadro Normativo a Livello Regionale

A livello regionale, i principali documenti di riferimento sono i seguenti:

Tabella 5: Altri Documenti Regionali di Interesse

Normativa Regionale
• Legge Regionale 7 gennaio 1977, n. 1 recante “Norme sull’organizzazione amministrativa della Regione Sarda e sulle competenze della Giunta, della Presidenza e degli Assessorati regionali”.
• Legge regionale 13 novembre 1998, n.31 concernente la disciplina del personale regionale e dell'organizzazione degli uffici della Regione.
• Legge regionale 2 agosto 2006, n. 11 recante “Norme in materia di programmazione, di bilancio e di contabilità della Regione autonoma della Sardegna. Abrogazione delle leggi regionali 7 luglio 1975, n. 27, 5 maggio 1983, n. 11 e 9 giugno 1999, n. 23.
• Legge regionale 25 novembre 2014, n.24 recante “Disposizioni urgenti in materia di organizzazione della Regione”.
• Deliberazione della Giunta Regionale n. 19/9 del 27/05/2014, “Atto di indirizzo strategico per la programmazione unitaria 2014-2020 (individua, tra le altre cose le AdG e la AdC per i POR FESR ed FSE).
• Deliberazione n. 32/5 del 07.08.2014 - Programmazione 2014-2020. Sistema di Gestione e controllo: individuazione Autorità di Audit.
• Deliberazione della Giunta Regionale n. 12/10 del 27.03.2015 - Istituzione dell’Unità di progetto denominata Ufficio della Autorità di Audit dei programmi operativi FESR ed FSE, ai sensi dell’articolo 26 della L.R. n. 31/1998.
• Determinazione n. 6 del 05.08.2015 che approva la Strategia di Audit a norma dell’articolo 124, paragrafo 4, lettera c) del regolamento (CE) n. 1303/2013 per il POR Sardegna FSE 2014-2020.
• Deliberazione della Giunta Regionale n. 44/18 dell 08.09.2015, Presa d'atto della Decisione di approvazione da parte della della Commissione Europea e composizione del Comitato di Sorveglianza del Programma Operativo Regionale Sardegna FESR 2014/2020.
• Determinazione n. 8 del 10.03.2016 che approva la Strategia di Audit a norma dell’articolo 124, paragrafo 4, lettera c) del regolamento (CE) n. 1303/2013 per il POR Sardegna FESR 2014-2020.
• Nota IGRUE prot. n. 62390 del 04/08/2016 - parere senza riserve per la designazione dell’Autorità di Audit dei PO FESR e FSE della Regione Autonoma della Sardegna.

1.4. Gli Standard Internazionali per l'Attività di Audit

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

I principi 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, 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, 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 6: Caratteristiche e Differenze tra "Controllo di Regolarità" e "Controllo di Gestione"

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

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 7: 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
Direttiva 25 delle Linee guida europee per l'attuazione delle norme di Audit INTOSAI	L'uso dei lavori di altri controllori ed esperti

Gli Standard IIA mostrano i principi base che prescrivono come le attività di Audit e di controllo debbano essere svolte. I principali standard IIA sono qui di seguito riportati.

Tabella 8: 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 IIA 1300	*Programma di assurance e miglioramento della qualità*
Standard IIA 2010	*Piano delle attività*
Standard IIA 2050	*Coordinamento 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 9: 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 600	La revisione del bilancio del gruppo - considerazioni specifiche (incluso il lavoro dei revisori delle componenti)
ISA 610	Utilizzo del lavoro dei revisori interni
ISA 620	Utilizzo del lavoro dell'esperto del revisore
ISA 700	Formazione del giudizio e relazione sul bilancio

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".

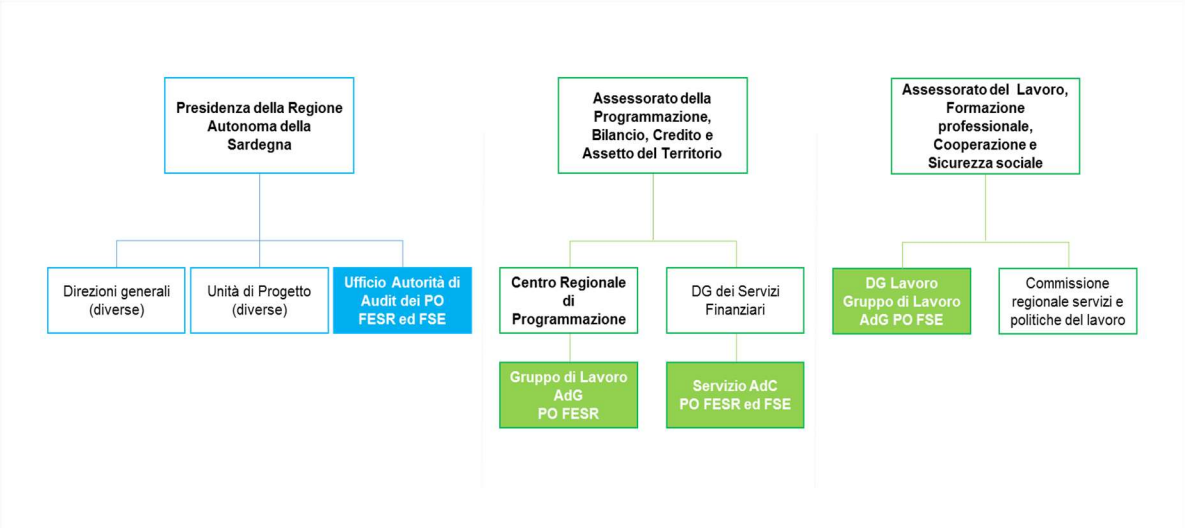
2. L'Autorità di Audit

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 strutturali ed il corretto funzionamento del Sistema di gestione e controllo, con Deliberazione della Giunta Regionale n. 19/9 del 27/05/2014, avente ad oggetto Atto di indirizzo strategico per la programmazione unitaria 2014-2020, sono state individuate le Autorità di Gestione e Certificazione, mentre con Deliberazione della Giunta Regionale n. 32/5 del 07.08.2014 è stata individuata l'Autorità di Audit.

- **Autorità di Gestione** - **"**Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale o organismo privato, una per ciascun Programma Operativo, responsabile della gestione del Programma Operativo conformemente al principio di buona e sana gestione amministrativa e finanziaria". La Regione Sardegna ha identificato due diverse Autorità di Gestione, una relativamente al POR FESR Sardegna 2014-2010, che fa capo alla Centro Regionale di Programmazione incardinato nell'Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio; l'altra relativa al POR FSE Sardegna 2014-2020, fa capo alla Direzione generale dell'Assessorato del Lavoro, Formazione professionale, Cooperazione e sicurezza Sociale.
- **Autorità di Certificazione** - "Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale, designato per ciascun Programma Operativo, responsabile della corretta certificazione delle spese erogate per l'attuazione del Programma Operativo e del relativo flusso finanziario". La Regione Sardegna ha identificato un'unica AdC per entrambi i Programmi Operativi, che fa capo all'Unità di progetto Autorità di Certificazione della spesa dei fondi dei PO FESR, FSE, FSC e PAC, facente parte dell'Assessorato della Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio Direzione Regionale Programmazione Economica;
- **Autorità di Audit** - "Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale, designato per ciascun Programma Operativo, 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 deve essere 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. Così come per l'AdC, anche per l'AdA la Regione Sardegna ha identificato un'unica struttura responsabile per entrambi i POR, denominata "Ufficio della Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE", incardinata presso la Presidenza della Regione, in modo da garantire l'indipendenza dalle altre Autorità.

Figura 1: Organigramma delle Autorità di Gestione, Certificazione e Audit dei P.O. della Regione Sardegna



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 63, comma 5, lettere a) e b) e commi 6 (e 7) del Reg. (UE, EURATOM) n 1046/2018;
- **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 63, comma 5, lettera a) e comma 6 del Reg. (UE, EURATOM) n 1046/2018;
- **l'Autorità di Audit** ha predisposto, entro 8 mesi dall'adozione dei programmi operativi FESR e FSE, la prima Strategia di Audit ed ha proceduto annualmente all'aggiornamento della stessa. 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, ex articolo 63, comma 7 del Reg. (UE, EURATOM) n 1046/2018, nonché, una Relazione di controllo annuale che evidenzi 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. 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 quanto attiene i Programmi Operativi regionali, sono stati individuati i seguenti Organismi Intermedi.

Per il POR FESR Sardegna 2014-2020, sono stati individuati:

- l'Agenzia Regionale Sardegna Ricerche;
- l'Autorità Urbana di Cagliari;
- l'Autorità Urbana di Olbia;
- l'Autorità Urbana di Sassari.

Per il POR FSE Sardegna 2014-2020, sono stati individuati:

- l'Autorità Urbana di Cagliari;
- l'Autorità Urbana di Olbia;
- l'Autorità Urbana di Sassari.

Per il raggiungimento degli obiettivi previsti da ciascun Fondo è indispensabile una costante interazione tra i soggetti coinvolti nella gestione e controllo dei Fondi strutturali 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 contemporaneamente almeno il 5% delle operazioni e il 10 % delle spese dichiarate alla Commissione durante un periodo contabile. A tal riguardo si ricorda che nell'ambito della nota EGESIF 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 2014-2020 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;
- 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 rappresentato nella *Figura 1 - Compiti dell'Autorità di Audit*).
- 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 63, paragrafo 7, del REGOLAMENTO (UE, Euratom) 2018/1046 Regolamento finanziario ovvero, i) sui conti, predisposti dall'AdC e avvallati 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 legittime 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 POR interessata;
    - una Relazione di controllo annuale(RAC) che evidenzi 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.

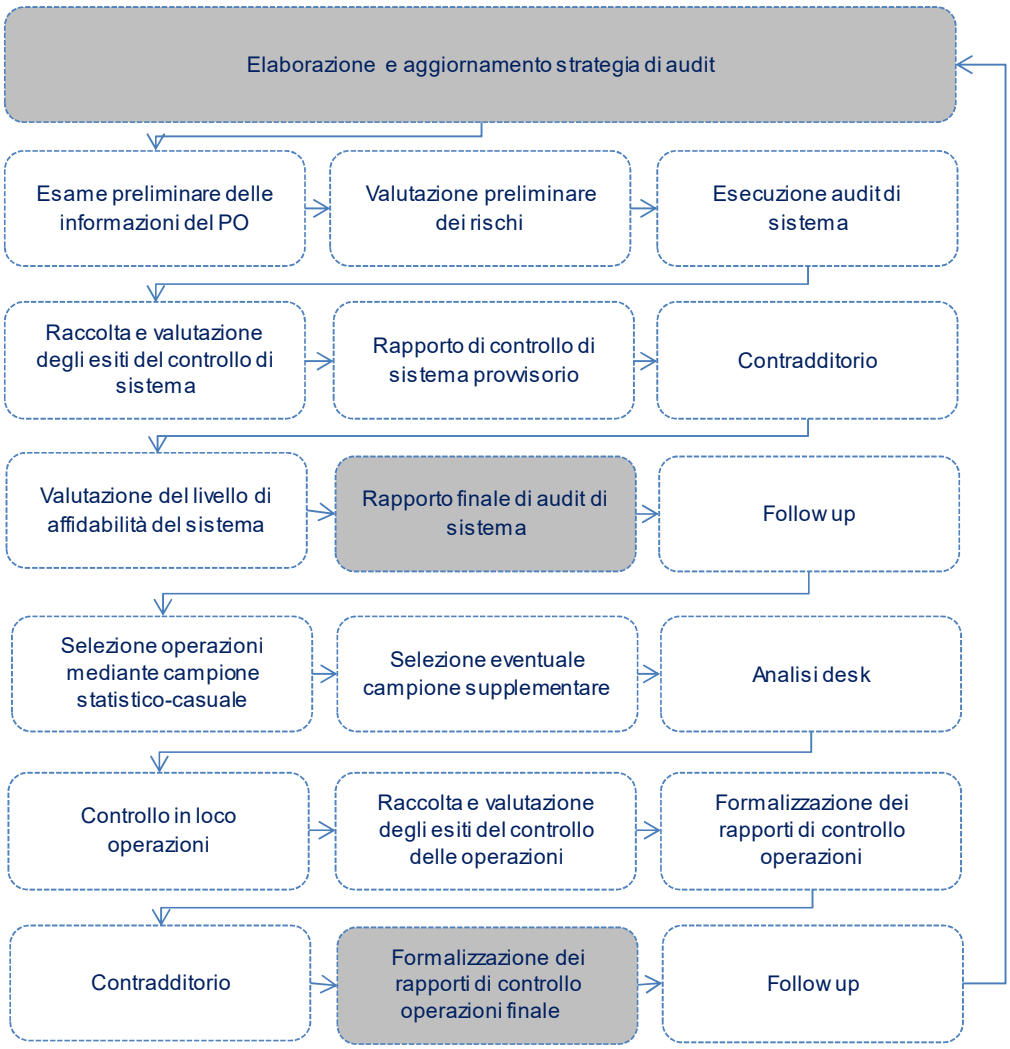
L'Accordo di partenariato Italia 2014-2020 ha previsto nell'Allegato II che le Autorità di Audit verifichino la sussistenza dei requisiti di cui all'Allegato XIII del Regolamento (UE) n. 1303/2013 ai fini del rilascio del suddetto parere che verrà emanato entro il termine di 60 giorni dal ricevimento dell'atto di nomina dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione e della descrizione delle funzioni e delle procedure della stessa (Si.Ge.Co), 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.

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 2: Compiti dell'Autorità di Audit



2.3. Organizzazione dell'Autorità di Audit

2.3.1. La Struttura Organizzativa

L'Autorità di Audit, ai sensi dei Regolamenti, 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.

La Regione Sardegna, in ottemperanza alla possibilità offerta dal Reg. (UE) n. 1303/2013, ha identificato, con Deliberazione n. 32/5 del 07.08.2014, la medesima Autorità di Audit per entrambi i Programmi Operativi di competenza: il POR FESR Sardegna 2014-2020 e il POR FSE Sardegna 2014-2020, nella persona del direttore pro-tempore del Servizio dell'Autorità di Audit e dei supporti direzionali della Direzione generale della Programmazione Unitaria e della Statistica Regionale presso la Presidenza della Regione.

Successivamente, il Decreto del Presidente della Regione n. 37/7335 del 22.04.2015, in ottemperanza a quanto previsto dalla Deliberazione della GR n. 12/10 del 27.03.2015, ha istituito l'Ufficio dell'Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE, quale unità di progetto incardinata all'interno della Presidenza della Regione Autonoma della Sardegna.

Pertanto, l'Autorità di Audit si pone in una posizione di indipendenza gerarchica e funzionale rispetto ai centri di gestione, ovvero rispetto a tutte le funzioni operative e connesse con la gestione dei Programmi operativi.

L'incarico di responsabile dell'Autorità di Audit della Regione Sardegna è stato affidato alla Dirigente dott.ssa Antonella Garippa, direttore pro-tempore di tale Unità di progetto, con Decreto del Presidente della Giunta Regionale n. 72/11757 del 17 giugno 2015.

L'attività di Audit è svolta presso gli uffici dell'amministrazione, siti a Cagliari in Via XXIX novembre 1847, n.23.

L'AdA può essere contattata ai seguenti indirizzi e-mail: agarippa@regione.sardegna.it, pres.ada@regione.sardegna.it e pec: audit@pec.regione.sardegna.it.

Alla data di adozione del presente manuale, le risorse complessivamente disponibili per lo svolgimento dell'attività di Audit, corrispondono a n. 12 unità di personale, compresa la figura del dirigente responsabile.

L'AdA, per la programmazione 2014-2020, potrà avvalersi del supporto tecnico-specialistico di un'assistenza tecnica. In questo caso, l'AdA coordinerà e verificherà le attività svolte da questo ulteriore personale sulla base dell'organizzazione per gruppi di lavoro.

L'Autorità di Audit può contrattualizzare ulteriori unità di personale (esperti esterni) a valere sulle risorse del Fondo di rotazione per l'attuazione delle politiche comunitarie dell'IGRUE. In caso l'Autorità di Audit si avvalga di Auditor esterni con funzioni di consulenza e assistenza tecnica, l'AdA conservala 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 garantisce 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, l'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 POR e/o con le attività oggetto di Audit.

Nella sottostante tabella sono riepilogati i ruoli e le relative funzioni, in relazione all'organizzazione interna dell'AdA.

Tabella 10: Funzionigramma dell'AdA

Ruolo	Funzionigramma
Dirigente Servizio	**In qualità di Autorità di Audit PO FESR, PO FSE e PO ENI CBC MED:** • Coordina le attività richieste all'ADA e gestisce le procedure ai sensi dei Reg. n.1303/2013, n. 480/2014 e n. 897/2014. • Cura gli adempimenti in ottemperanza all'art.124 del Reg n.1303/2013 e formula i pareri di conformità sull'Autorità di gestione, sull'Autorità di certificazione e sugli eventuali Organismi Intermedi. • Adotta e, se del caso, trasmette alla Commissione Europea i documenti richiesti dal Reg. n.1303/2013, dal Reg. n.480/2014, dal Reg 897/2014, dall'All. III all'Accordo di Partenariato e dal Manuale IGRUE (strategia di audit, manuale delle procedure e relative check list, parere di revisione contabile, relazione di controllo annuale, rapporti di audit di sistema); • Conduce gli audit di sistema sugli attori dei PO volti alla verifica del corretto funzionamento dei sistemi di gestione e controllo implementati per l'attuazione dei Programmi. • Coordina le attività di audit sulle operazioni svolte dai gruppi di lavoro. • Coordina e supervisiona le attività svolte dagli auditor esterni. • Coordina le attività necessarie alla revisione annuale dei conti. • Esamina i verbali/rapporti di tutti i controlli effettuati (sistema, operazioni e audit sui conti) prima della trasmissione curando la comunicazione dei risultati. • Convoca, coordina e presiede il Group of Auditors (GOA), composto dai delegati dei Paesi partecipanti al Programma. • Partecipa ad incontri e ad attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi sulle tematiche concernenti i fondi strutturali formulando anche proprie proposte.

	• Definisce il piano di formazione del personale. • Coordina le attività trasversali in capo alla struttura in cui è incardinata quale Autorità di Audit (quali per esempio gestione del personale, contabilità CdR, monitoraggio e rendicontazione POC)
Referenti Gruppo di lavoro FESR e FSE	In qualità di referenti dei gruppi di lavoro FSE e FESR: Partecipano agli audit di sistema sugli attori dei PO volti alla verifica del corretto funzionamento dei sistemi di gestione e controllo e redigono i relativi verbali/rapporti. Supportano l'AdA nel coordinamento dei gruppi di lavoro e nella pianificazione delle attività di Audit. Curano il monitoraggio dell'attuazione delle prescrizioni e/o delle raccomandazioni formulate. Supportano l'AdA nell'aggiornamento della strategia di audit e del manuale delle procedure dell'Autorità d'Audit. Coordinano tutte le operazioni necessarie ai fini del campionamento delle operazioni da sottoporre a controllo. Effettuano gli audit sulle operazioni e gli audit dei conti. Redigono i rispettivi verbali/rapporti di controllo, curano la comunicazione dei risultati nonché il follow up delle irregolarità riscontrate. Partecipano agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario esperto in statistica	Cura tutte le operazioni necessarie alla definizione del livello di affidabilità dei sistemi di gestione e controllo; del verbale di campionamento, determinazione dell'universo, dell'estrazione del campione delle operazioni da sottoporre a controllo dei PO FERS, FSE e ENI CBC MED Effettua approfondimenti tecnico specialistici sulla normativa comunitaria in materia di campionamento. Collabora alla stesura ed eventuali revisioni/aggiornamenti della strategia di audit e del manuale delle procedure, con particolare riferimento alle questioni afferenti il campionamento delle operazioni.

	Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni e di quelli di sistema, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate per i PO FSE ed FESR. Collabora agli adempimenti connessi alla stesura della relazione di controllo annuale. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi europei
Funzionaria esperta in materie economiche/contabili	Supporta i gruppi di lavoro FESR-FSE nel controllo dei progetti nelle materie contabili, tributarie, economico finanziarie. Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni PO FESR, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate Collabora nello svolgimento degli audit dei conti FESR-FSE. Supporta l'Autorità di Audit nella pianificazione e attuazione di tutte le attività inerenti gli adempimenti previsti all'art.124 del Reg n. 1303/2013 per i PO FESR e FSE. Svolge la funzione di Direttore dell'Esecuzione del Contratto di Assistenza Tecnica per le attività di supporto all'Autorità di Audit dei PO FSE e FESR 2014/2020. Supporta l'Autorità di Audit in tutte le attività amministrative e contabili di ordine generale. Supporta l'Autorità di Audit in tutte le attività connesse alla programmazione e attuazione degli interventi relativi al Piano delle attività della Regione Sardegna del Programma Operativo Complementare finanziato da IGRUE. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionaria esperta in materie economiche/contabili	Supporta l'Autorità di Audit in materia di strumenti di ingegneria finanziaria. Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FSE e FESR, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Partecipa ad incontri e ad attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed

	altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionaria esperta in materie economiche/contabili	Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FSE, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Collabora nello svolgimento delle attività inerenti gli adempimenti previsti all'art.124 del Reg n. 1303/2013 per i PO FESR e FSE in particolare in materia di gestione del rischio e antifrode. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario esperta in materie economiche/contabili	Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FSE e dei conti FESR e FSE, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario esperta in materie giuridiche/amministrative	Supporta l'Autorità di Audit, in materia giuridica e appalti e contratti, fornendo pareri giuridici su specifici casi. Collabora nello svolgimento delle attività inerenti gli adempimenti previsti all'art. 124 del Reg n. 1303/2013 per i PO FESR e FSE. Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FSE, dei conti FERS e FSE, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Supporta il Responsabile Unico del Procedimento nella attività finali inerenti il contratto di Assistenza Tecnica per le attività di supporto all'Autorità di Audit dei PO FSE e FESR 2014/2020. Supporta l'Autorità di Audit in tutte le attività amministrative e contabili di ordine generale: gestione del personale, formazione, e coordinamento delle attività di segreteria. Supporta l'Autorità di Audit in tutte le attività connesse alla programmazione e attuazione del degli interventi relativi al Piano delle attività della Regione Sardegna del Programma Operativo Complementare finanziato da IGRUE.

	Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario esperta in materie giuridiche/amministrative	Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FSE, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario amministrativo	Collabora nello svolgimento degli audit sulle operazioni FESR, redige i verbali/rapporti di controllo, monitora il follow up delle irregolarità riscontrate. Partecipa agli incontri e alle attività di coordinamento con la Commissione Europea, con il MEF-IGRUE ed altri Ministeri capofila dei Fondi, sulle tematiche concernenti i fondi strutturali.
Funzionario tecnico informatico	Supporta l'Autorità di Audit nell'analisi dei sistemi informativi, nelle problematiche legate all'implementazione dati e monitoraggio dei sistemi informativi regionali e sul sistema IGRUE. Partecipa agli audit di sistema ed in particolare a quelli dei sistemi informativi FESR e FSE. Effettua approfondimenti tecnico specialistici in materia di protezione dati e sicurezza informatica. Cura gli acquisti sul MEPA per attuazione del degli interventi relativi al Piano delle attività inerenti il Programma Operativo Complementare finanziato da IGRUE.
Funzionario tecnico informatico	Supporta l'Autorità di Audit nell'analisi dei sistemi informativi, nelle problematiche legate all'implementazione dati e monitoraggio dei sistemi informativi regionali e sul sistema IGRUE.
Istruttore amministrativo	Supporta l'Autorità d'Audit nei procedimenti amministrativi di ordine generale: posta certificata, protocollo, gestione del personale
Istruttore amministrativo	Supporta l'Autorità d'Audit nel monitoraggio e rendicontazione del Programma Operativo Complementare e nei procedimenti amministrativi di ordine generale.

Addetto Segreteria	Svolge attività di segreteria e di archiviazione della documentazione inerente l'attività dell'Unità di Progetto. Coadiuva gli addetti alle qualifiche superiori in semplici e manuali attività di ricerca di materiali, atti e documenti.

L'Autorità di Audit ha organizzato l'attività specifica di Audit in due gruppi di lavoro destinati, ciascuno, a un singolo programma (POR FESR e POR FSE); appartengono a detti gruppi, attualmente 11 funzionari, che operano in condizioni di flessibilità tra i due POR. Prevalentemente 4 funzionari si dedicano al POR FESR e 6 al POR FSE, oltre 1 che si dedica ad entrambi i fondi nella medesima percentuale. Ai due gruppi, se del caso, si affiancherà il personale dell'Assistenza tecnica.

Un terzo gruppo di lavoro, a supporto dell'Autorità d'Audit, si dedica alle attività amministrative di ordine generale, segreteria, assistenza informatica, gestione del POC, attività legate all'esecuzione del contratto di assistenza tecnica.

Il personale è interno all'amministrazione, assunto con contratto a tempo indeterminato e a tempo pieno; l'impegno è di 220 giornate lavorative annue.

Con determinazione n.1 del 07/07/2015 è stato definito l'assetto organizzativo e funzionale dell'AdA e sono stati individuati due referenti (funzionari di categoria D), uno per il POR FESR e l'altro per il POR FSE, nonchè la composizione dei gruppi di lavoro. Questa, da ultimo è stata aggiornata con determinazione n.56 del 5.10.2021.

La tabella sotto esposta rappresenta la ripartizione attuale delle risorse umane dedicate all'attività di Audit nei due POR e alle attività di supporto all'Autorità di Audit.

Tab.11 - Risorse Umane e Tempo Dedicato agli Audit sui P.O.

Risorse Umane	Tempo Dedicato (%)			
	FSE	FESR	ENI CBC MED	Supporto
Dirigente - (Autorità di Audit)	30	30	30	10
Funzionario Categoria D - Esperto Amministrativo/Contabile	0	70	0	30
Funzionario Categoria D - Esperto Amministrativo/Contabile	90	10	0	0
Funzionario Categoria D - Esperto Informatico	25	25	20	30
Funzionario Categoria D - Referente Gruppo Lavoro FSE	90	10	0	0
Funzionario Categoria D - Referente Gruppo Lavoro FESR	10	90	0	0
Funzionario Categoria D - Esperto Informatico	20	20	20	40
Funzionario Categoria D - Esperto Statistico	20	70	10	0
Funzionario Categoria D - Esperto Giuridico/Amministrativo	50	10	0	40
Funzionario Categoria D - Esperto Giuridico/Amministrativo	90	10	0	0
Funzionario Categoria D - Esperto Amministrativo/Contabile	90	10	0	0

Funzionario Categoria D - Esperto Amministrativo/Contabile	10	90	0	0
Funzionario Categoria D - Esperto Amministrativo/Contabile	90	10	0	0
Istruttore Amministrativo - Categoria C	0	0	0	100
Istruttore Amministrativo - Categoria C	0	0	0	100
Operatore - Categoria A	0	0	0	100

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 inoltre 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[4], 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, aggiornata dalla Nota MEF-RGS n. 82279 del 19/10/2018, 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.

L'IGRUE ha espresso parere senza riserve sulla designazione dell'Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE della Regione Sardegna per la programmazione 2014-2020, con nota prot. n. 62390 del 04/08/2016.

[4] MEF - RGS Prot. n. 47832 del 30.05.2014 e Prot. n. 56513 del 03.07.2014.

2.3.2. Punto di Contatto

Referente:	Ufficio dell'Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR ed FSE - Dott.ssa Antonella Garippa
Indirizzo	Via XXIX Novembre 1847, n.23 - 09123 Cagliari
Telefono:	070 - 606 6442
FAX	070 - 606 5979
e-mail:	agarippa@regione.sardegna.it pres.ada@regione.sardegna.it audit@pec.regione.sardegna.it

2.3.3. Formazione e Misure per garantire Risorse Umane adeguate

Al fine di assicurare specifiche professionalità e risorse per garantire la puntuale attuazione della Strategia di Audit, l'IGRUE ha previsto l'attivazione di una linea finanziaria di assistenza tecnica a favore delle Autorità di Audit, finanziata con risorse nazionali di uno specifico Programma Complementare, attraverso cui assicurare la piena indipendenza ed autonomia finanziaria nonché la fornitura di beni e servizi specialistici di supporto all'efficace esercizio della funzione di Audit, anche per il tramite di procedure di acquisto centralizzate che garantiscono una maggiore efficienza in termini di semplificazione e riduzione dei tempi di processo.

Un continuo aggiornamento professionale degli Auditor è assicurato attraverso corsi di formazione direttamente attivati dall'Autorità di Audit. e corsi di formazione tematici promossi dal MEF-RGS-IGRUE e dagli altri Organismi di formazione specialistica operanti per la programmazione in corso, secondo quanto riportato dall'Accordo di Partenariato 2014-2020.

Inoltre, al fine di garantire il miglioramento delle competenze l'Autorità di Audit favorisce la partecipazione degli Auditors a seminari, convegni e workshop nei quali viene valorizzata la circolazione delle informazioni e la condivisione di best-practice.

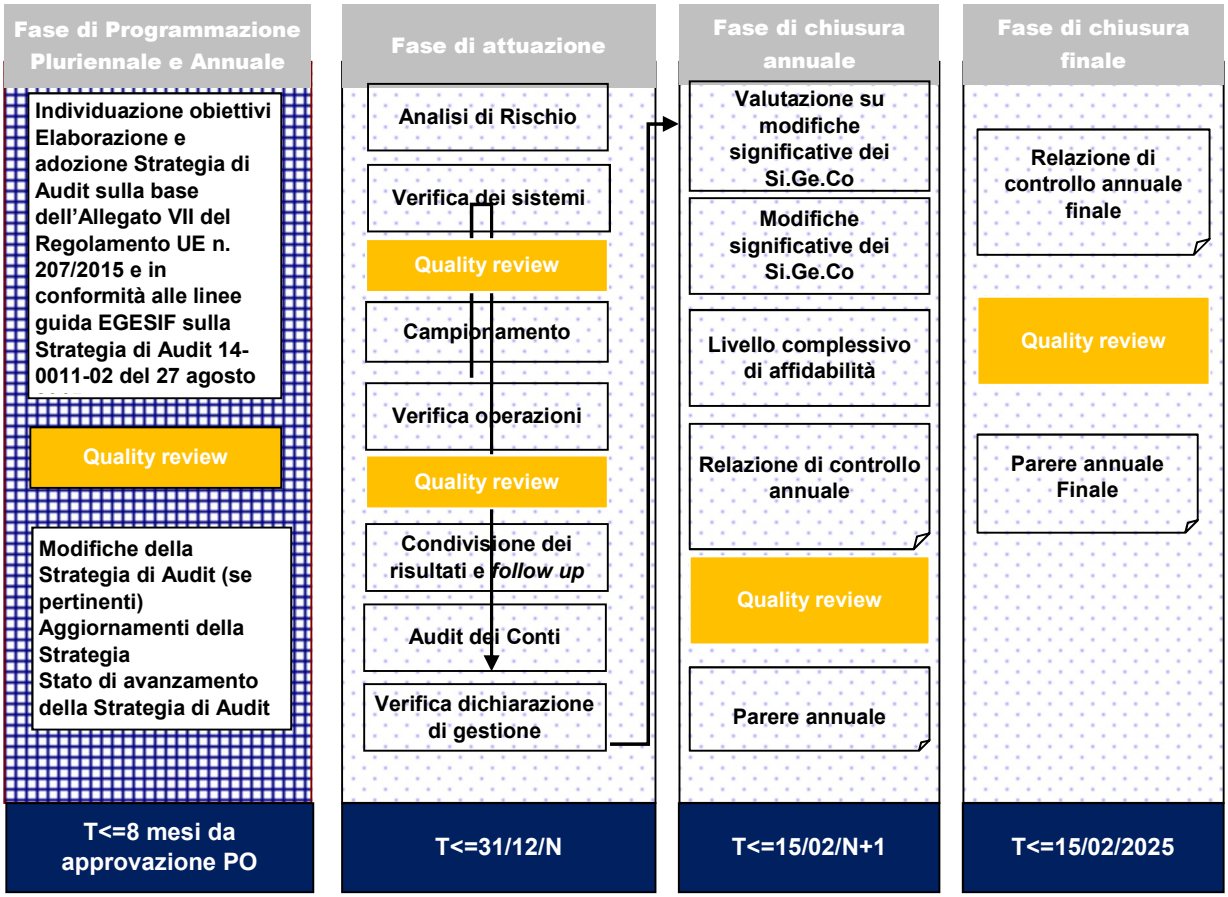
2.4. Obiettivi e Contenuti dell'Attività di Audit

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 3: Suddivisione delle Fasi dell'Attività di Audit



La **prima fase** delle attività di Audit ha avuto inizio con l'approvazione del Programma Operativo e si si è conclusa con la stesura della Strategia di Audit. Obiettivo di questa prima fase è stato 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.

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. 63 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. 63 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 di ciascun 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. 63 del Regolamento finanziario forniscano un quadro fedele, che le spese per le quali la Commissione ha chiesto il rimborso siano legittime 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:

- esprimere/predisporre e presentare alla Commissione un Parere di Audit, entro il 15 febbraio di ogni anno a partire dal 2016, sui documenti di cui alle lettere 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 di controllo annuale, 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*"[5] (vedasi approfondimento al paragrafo 5.1 e al paragrafo 5.2 del presente Manuale).

La **quarta fase,** nonché ultima, inizia il 1 luglio 2023 e finisce il 15 febbraio 2025.

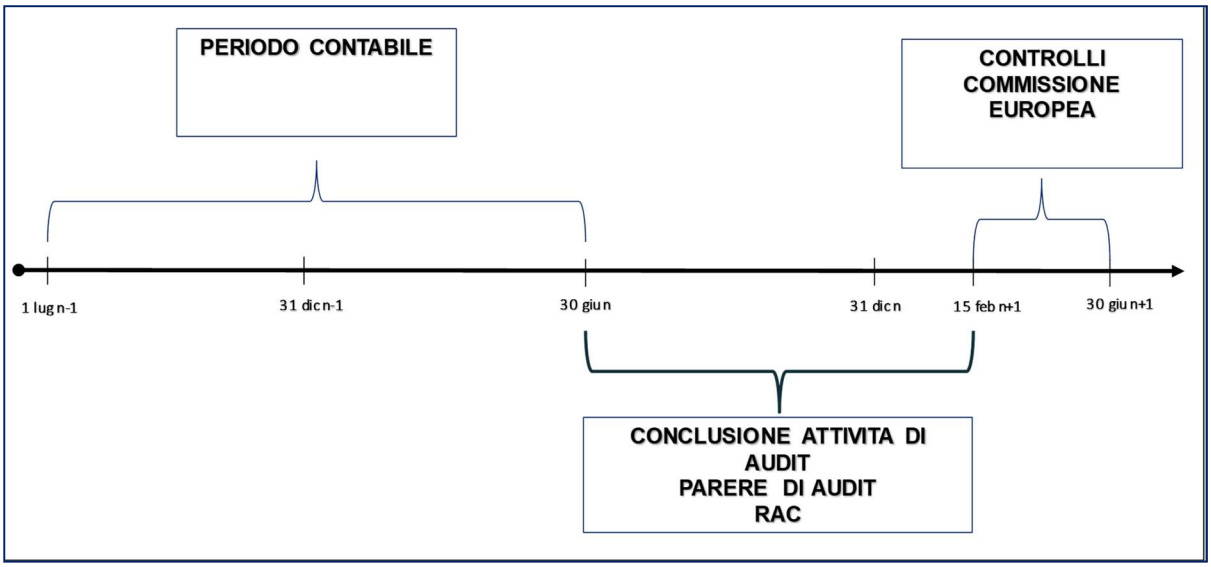
"Nell'ambito di questa fase l'AdA deve svolgere, relativamente al periodo 1 luglio 2023-30 giugno 2024, le previste attività di Audit (Audit di sistema, Audit delle Operazioni, Audit sui conti annuali) ai fini della predisposizione e presentazione, alla Commissione, dei conti di cui alla lettera a) e b) del paragrafo 5, art. 63 del Regolamento finanziario e del Parere di Audit e Relazione di controllo annuale ai sensi dell'Allegato VIII e IX del Reg. (UE) n. 207/2015 e della "Guidance for Member States on Annual Control Report and Audit Opinion[6]".

[5] Cfr. EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.
[6] Cfr. EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.

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 n-1** al **30 giugno n** e termina con la presentazione del Parere di Audit e della Relazione di controllo annuale entro il **15 febbraio n+1**. Nella sottostante figura è riportato lo schema relativo al periodo contabile ed al periodo previsto per le successive valutazioni che devono essere eseguite dai competenti servizi della Commissione europea entro il **30 giugno n+1**.

Figura 4: Periodo Contabile e Controlli della Commissione Europea



Nei sottostanti diagrammi (si vedano Figure 5 e 6) sono riportati i flussi delle attività utili alla corretta programmazione della presentazione della documentazione prevista dall'art. 63 del Regolamento finanziario da parte delle Autorità del Programma Operativo. Le date ivi indicate, suggerite dalle linee guida sulla Strategia[7], è opportuno che siano ufficialmente concordate tra le Autorità dei Programmi.

[7] Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

Figura 5: Date Indicate Nelle Linee Guida sulla Strategia di Audit (EGESIF 14-0011-02 finnal del 27.08.2015)

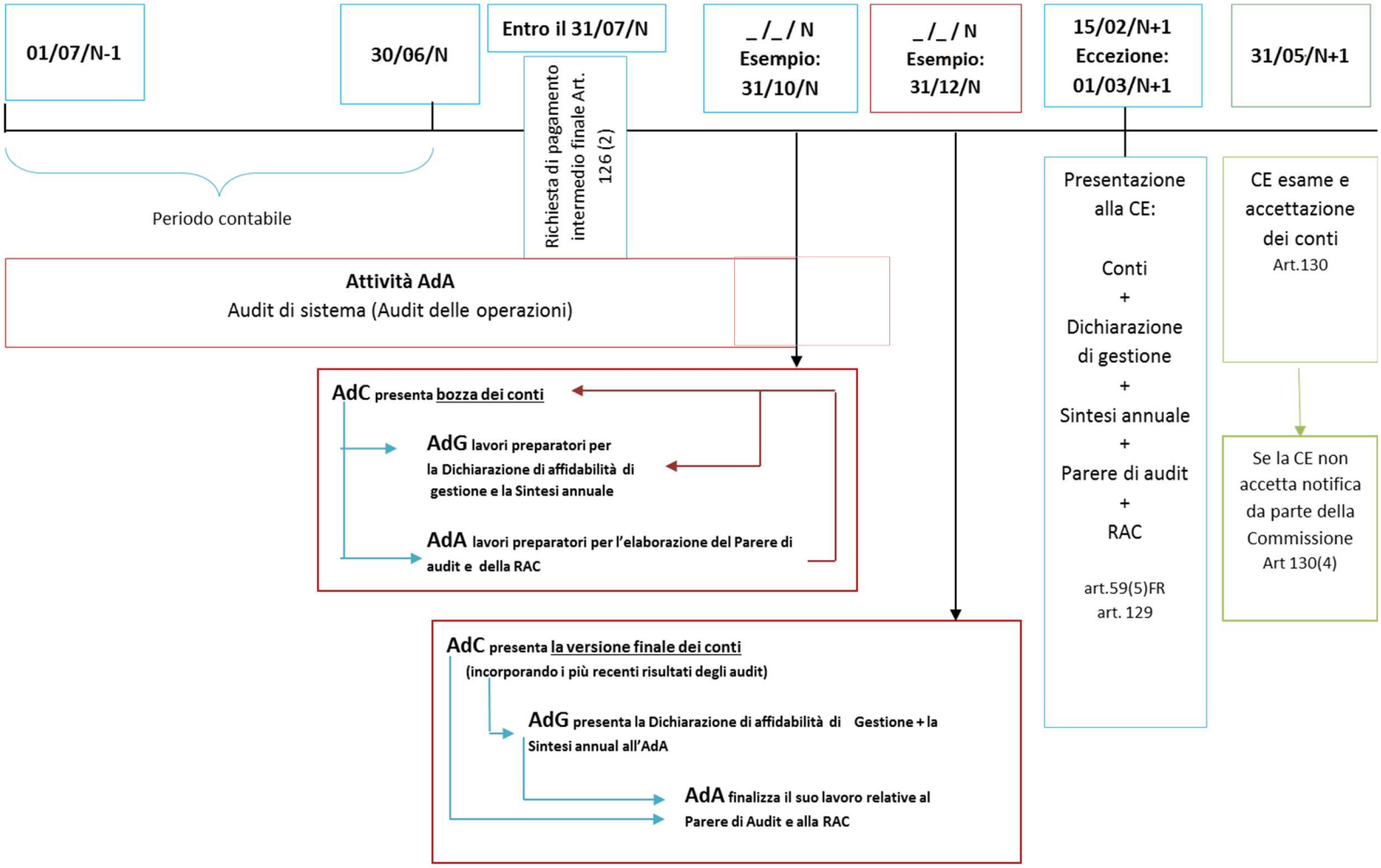
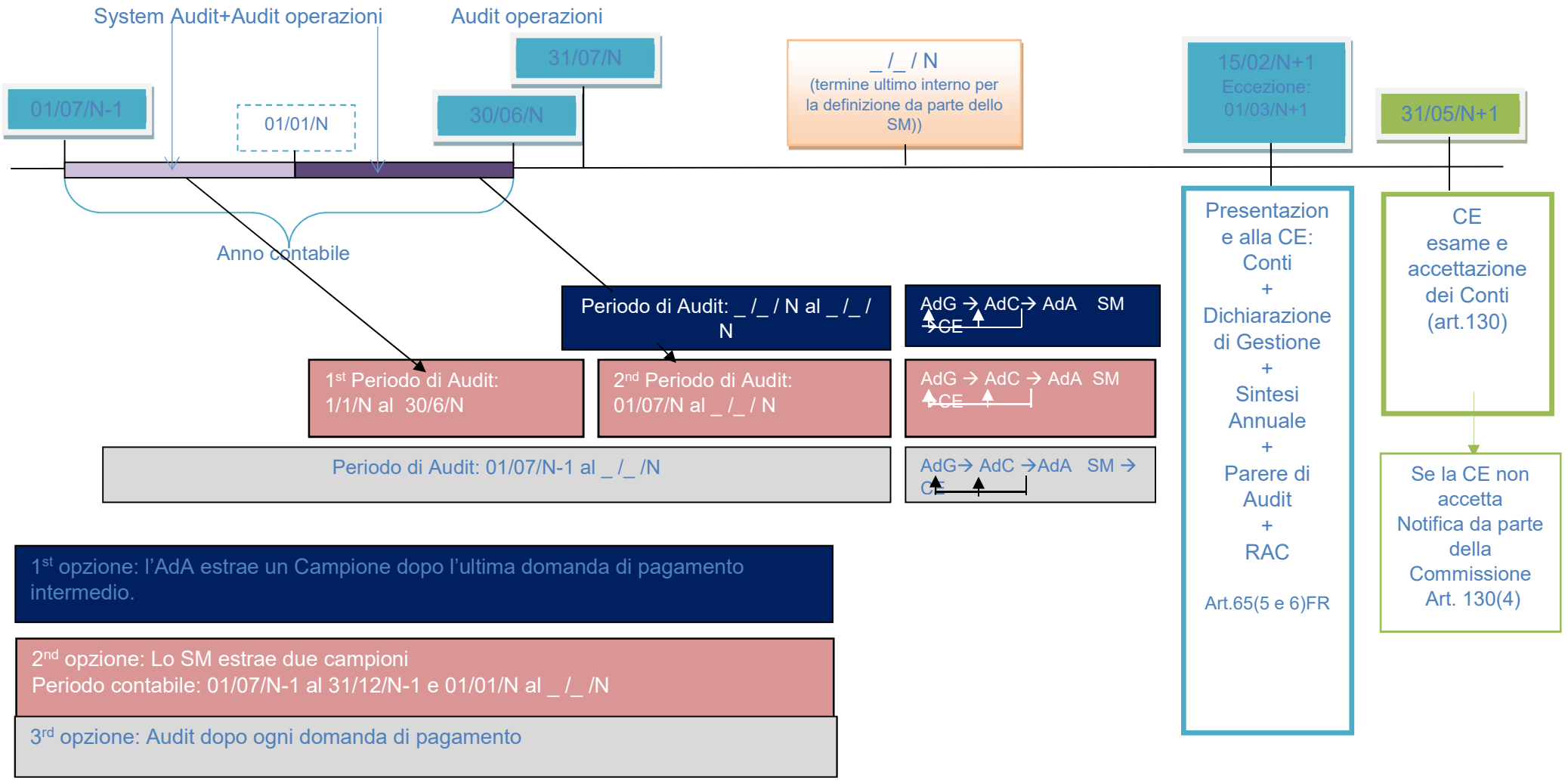


Figura 6: Date Indicate nelle Linee Guida sulla Strategia di Audit (EGESIF 14-0011-02 Final del 27.08.2015)



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.

Nei sottostanti diagrammi di flusso sono indicate le possibili collocazioni temporali delle attività di Audit di competenza dell'AdA, a seconda delle scelte eseguite dall'AdA[8].

Per quanto attiene il Campionamento relativo all'attività di Audit sulle operazioni, l'AdA in casi eccezionali si riserva la possibilità di procedere ad un Campionamento unico annuale (opzione n. 1) o ad un Campionamento per ogni domanda di pagamento presentata nel corso del periodo contabile a valere sul Programma di riferimento (opzione n. 3), di norma effettuerà un Campionamento semestrale (opzione n. 2).

Di seguito sono descritte alcune alternative applicabili alla tempistica di Campionamento, in linea con gli orientamenti della Commissione europea sulla Strategia di Audit[9].

2.5.1. Opzione n. 1 - Campionamento Unico

La scelta di questa opzione, viene effettuata dall'AdA nel caso in cui il numero di operazioni certificate durante il periodo contabile sia limitato.

Ciò è in linea con quanto previsto dagli Orientamenti della Commissione, che prevedono che tale opzione possa essere effettuata 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).

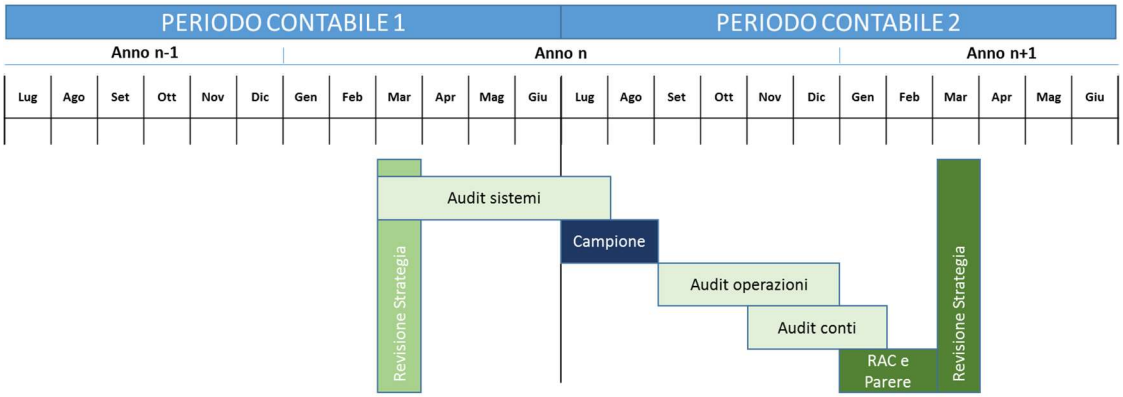
Si precisa che, nel momento in cui si effettua il Campione, poiché può non essere disponibile l'esito dell'Audit di sistema , l'intervallo di confidenza che scaturisce dalla Valutazione del sistema viene provvisoriamente fissato nello stesso valore dell'anno precedente. Una volta terminato l'Audit di sistema, e stabilita la categoria di appartenenza del sistema di gestione e controllo, si determinerà il relativo intervallo di confidenza che assieme agli altri parametri del Campionamento determinerà la numerostità campionaria definitiva. In caso di discrepanza tra la prima e la seconda numerosità, la differenza, rappresenterà la numerosità campionaria di un Campione addizionale. Pertanto, il

[8] Cfr. "Guidance on Audit Strategy for Member States - Programming period 2014-2020", EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.
[9] Cfr. "Guidance on Audit Strategy for Member States - Programming period 2014-2020", EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

Campione principale con l'eventuale aggiunta del Campione supplementare permetteranno di confermare l'esito dell'Audit di sistema dell'anno in corso.

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.

Figura 7: Collocazione Temporale delle Attività di Audit in Caso di Campionamento Unico



2.5.2. Opzione n. 2 - Doppio Campionamento

Tale opzione è ritenuta confacente dagli Orientamenti della Commissione in presenza di Programmi Operativi che non presentano particolari complessità attuative e possiedono dimensioni finanziarie medie (oltre i 500 e fino a 2000 milioni di euro complessivi) e un numero non elevato di operazioni da certificare.

Il primo Campionamento dovrà essere effettuato nei mesi di febbraio/marzo di ogni anno, mentre il secondo dovrà essere effettuato successivamente alla data di presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedia annuale (31/07/n).

E' necessario precisare che, nel momento in cui si effettua il primo Campione, poichè non è disponibile l'esito dell'Audit di sistema, l'intervallo di confidenza che dovrebbe scaturire dalla valutazione del sistema viene provvisoriamente fissato nello stesso valore percentuale dell' anno precedente..

Una volta terminato l'Audit di sistema, e stabilita la categoria di appartenenza del sistema di gestione e controllo, si determinerà il relativo intervallo di confidenza che assieme agli altri parametri del Campionamento fisserà la numerosità campionaria definitiva.

Pertanto, gli aggiustamenti della dimensione del campionaria nel secondo periodo consentiranno di tenere conto dell'esito dell'Audit di sistema dell'anno in corso.

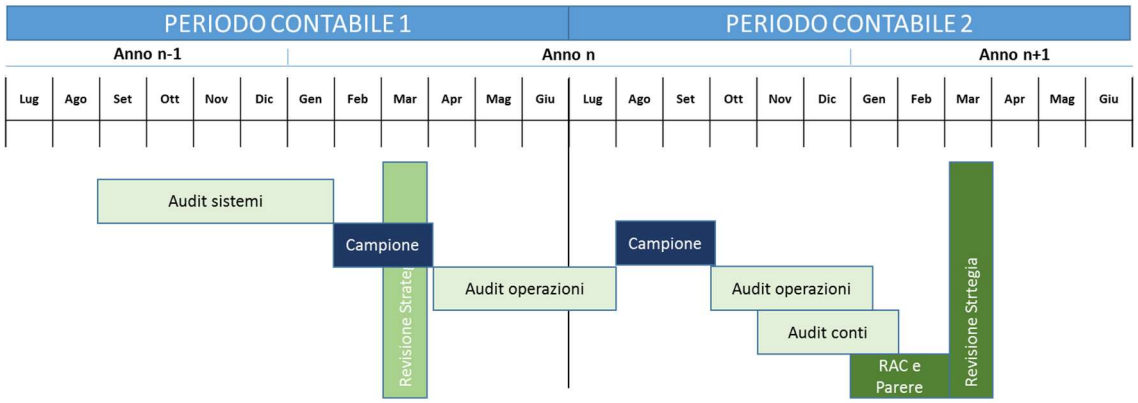
È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del doppio Campionamento, nell'ultimo trimestre di ogni anno, le attività relative all'Audit delle Operazioni e dei conti, riferite all'anno contabile precedente tenderanno a sovrapporsi o alle attività relative all'Audit di sistema del ciclo successivo.

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.

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.

Figura 8: Collocazione Temporale delle Attività di Audit in Caso di Doppio Campionamento



2.5.3. Opzione n. 3 - Campionamento Successivo ad ogni Domanda di Pagamento Intermedia

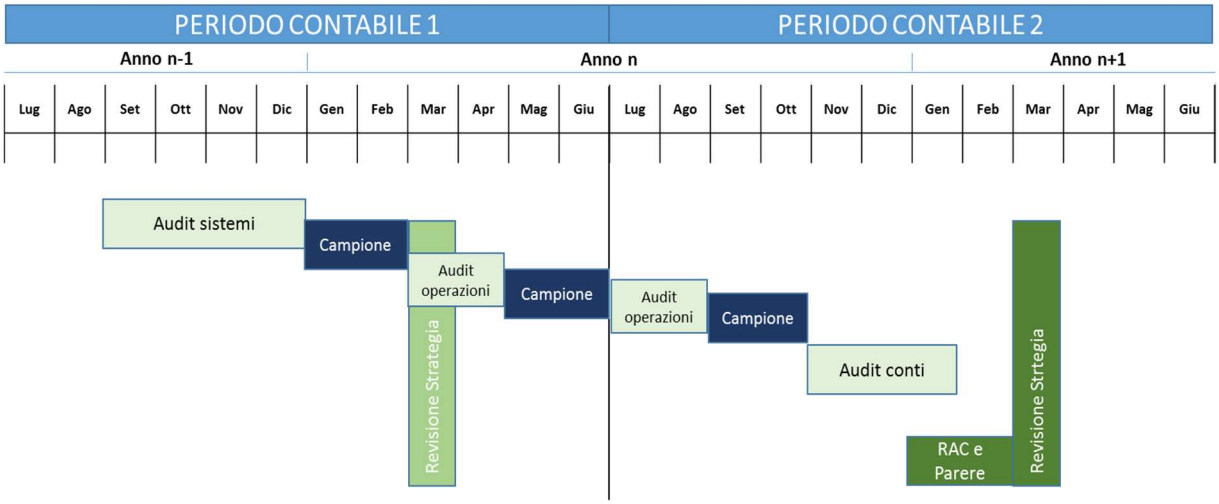
Laddove l'AdA ricorra all'opzione del Campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedio si può ragionevolmente presupporre che i risultati degli Audit dei Sistemi siano disponibili già ad inizio dell'anno per poter operare da subito un Campione a partire dalla prima domanda di pagamento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

Questa opzione - in alternativa all'opzione del doppio Campionamento - potrebbe essere confacente nel caso in cui i Programmi Operativi presentino complessità attuative e possiedano dimensioni finanziarie elevate (oltre i 2000 milioni di euro complessivi), nonché un numero elevato di operazioni da certificare.

in questo caso , quindi, potrebbe trovare applicazione l'opzione di eseguire un Campionamento successivamente alla presentazione di ogni domanda di pagamento intermedia. Nel diagramma sottostante è ipotizzato il flusso delle attività durante il corso dell'anno, laddove si ricorra all'utilizzo di tale opzione.

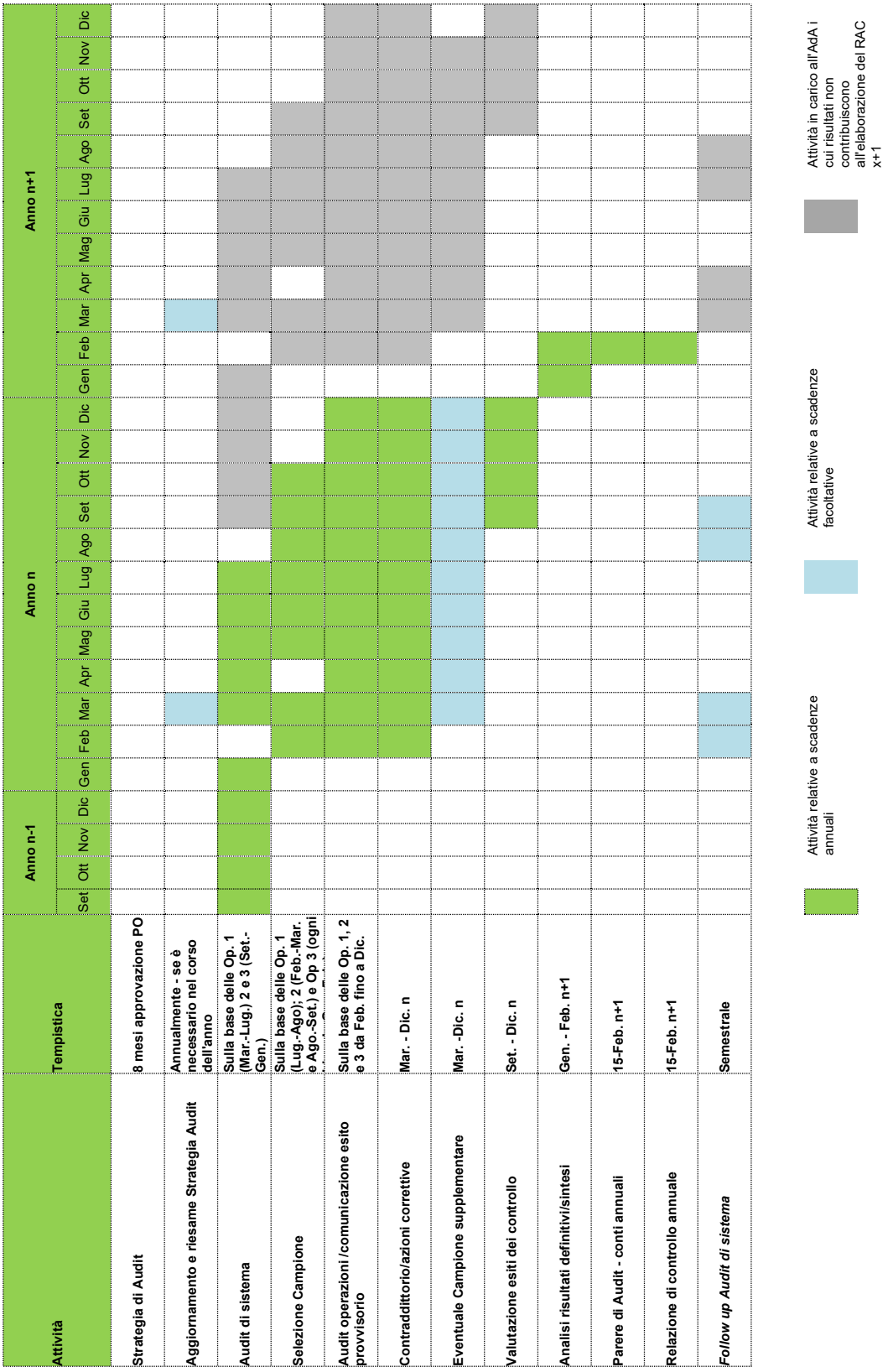
È da sottolineare che, nell'ipotesi in cui si scelga l'opzione del Campionamento successivo ad ogni domanda di pagamento intermedia, nell'ultimo trimestre di ogni anno le attività relative all'Audit delle Operazioni e dei conti del ciclo precedente si sovrappongono alle attività relative all'Audit di sistema del ciclo successivo. 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 Campionamento dopo ogni Domanda di Pagamento Intermedia



Nel cronoprogramma sottostante è contenuto un riepilogo complessivo delle attività di Audit, le quali, con riferimento alla collocazione temporale, come si è avuto modo di osservare dipendono dalla scelta tra le due opzioni suggerite dalle Linee guida sulla Strategia di Audit EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015. Le date del cronoprogramma, fatta eccezione per quelle previste direttamente dai Regolamenti comunitari, sono indicative e vanno associate alle opzioni sul Campionamento unico, doppio o multiplo che l'AdA sceglierà sulla base dei criteri sopra descritti, ovvero, di altri fattori dalla stessa individuati e descritti all'interno della Strategia di Audit.

Tabella 12: Cronoprogramma dell'Attività di Audit



2.6. Organizzazione e Supervisione del Lavoro di Terzi

Come già anticipato, la struttura organizzativa dell'Autorità di Audit potà essere potenziata con il ricorso all'acquisizione del servizio di assistenza tecnico-specialistica, da selezionare mediante procedura di evidenza pubblica.

Si precisa che in tale eventualità, il servizio di Assistenza tecnica non costiuirtà organismo di Audit, ma si conformerà integralmente alle direttive dell'Autorità e sarà, pertanto, sottoposto al coordinamento del dirigente responsabile dell' Autorità di Audit.

Di seguito vengono trattate le modalità di organizzazione e di supervisione del lavoro di terzi nell'ambito delle attività di Audit previste dai Regolamenti comunitari sui POR FESR e POR FSE, adottate da questa Autorità di Audit.

In particolare saranno descritti i processi da seguire al fine di poter fare affidamento sul lavoro di terzi che potranno eseguire attività di Audit in nome e per conto della Regione Sardegna.

Relativamente all'esecuzione di attività di Audit di operazioni da parte sel servizio di Assistenza tecnica si potrà riscontrare la seguente casistica: verifiche di operazioni in cui l'Auditor/esperto esterno svolge un'attività di assistenza tecnico-specialistica di supporto alla struttura regionale.

In relazione a tale ipotesi in cui l'Auditor/esperto esterno svolge attività di assistenza, la titolarità della verifica e conseguentemente titolarità delle verifiche e conseguentamente la responsabilità delle comunicazioni con la controparte oggetto di Audit, dei rapporti di verifica, del contraddittorio e del *follow up* rimarrà in capo al funzionario responsabile del controllo.

L'attività dei soggetti terzi sarà quella di supporto, da concordare di volta in volta sulla base delle esigenze specifiche (es. supporto specialistico in relazione ad alcune tematiche particolari), ovvero rispetto ai carichi di lavoro nel corso del periodo di programmazione.

Non è prevista la possibilità che Auditors/esperti esterni conducano in autonomia verifiche di sistema. Tali verifiche saranno sempre condotte da un componente della Regione che potrà, eventualmente avvalersi dell' assistenza esterna, sulla base delle esigenze manifestate di volta in volta.

A tal fine si sono prese a riferimento le "Implementing Guidelines n. 25" degli Standards di Audit dell'INTOSAI in accordo a quanto previsto dalla "Guidance note on the concept of reliance on the work of other Auditors" (COCOF 09/0002/01) a cui si rimanda per quanto non espressamente indicato.

Ciascuna risorsa a disposizione e a supporto dell'AdA è tenuta al pieno rispetto delle disposizioni del presente Manuale e delle Strategie di Audit del POR FESR e del POR FSE, nonché ad ogni altra disposizione impartita dall'Autorità di Audit per lo svolgimento delle funzioni previste e/o assegnate.

Inoltre, l'Autorità di Audit assicura l'indipendenza di ogni soggetto che partecipa alle funzioni di Audit dall'Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione, Organismi Intermedi e Beneficiari. Si sottolinea, inoltre, che tutti i soggetti coinvolti nelle attività 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.

2.7. 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'Autorià 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:

- gli *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (IIA)* elaborati da The Institute of Internal Auditors;
- gli *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI)* elaborati dall' *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI);*
- 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 delle responsabilità in capo al vertice dell'Organismo di Audit**: il responsabile dell' Organismo ha il compito di stabilire gli indirizzi e le proceedure finalizzate a promuovere una cultura interna che riconosca che la qualità è essenziale per lo svolgimento degli incarichi. Tali indirizzi e procedure dovrebbero essere stabilite dal capo dell'Organismo che possiede la responsabilità complessiva del sistema e del controllo di qualità;
2. **Pertinenti requisiti di carattere etico**: un Organismo di Audit dovrebbe stabilire indirizzi e procedure finalizzati ad assicurare che tale Organismo, incluso tutto il personale e ogni altro organismo incaricato per svolgere l'incarico, si conformi ai pertinenti requisit 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 per loro apposito mandato, per i quali possiedono ampi 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 inidirizzi e procedure finalizzati ad assicurare ragionevolmente che esso possiede sufficienti risorse (personale e, ove rilevante, altre risorse appositamente contestualizzate per svolgere l'incarico) con la competenza, le capacità e l'impegno al rispetto dei 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 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 un 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 delle responsabilità;
   - prevedere che coloro che svolgno 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:

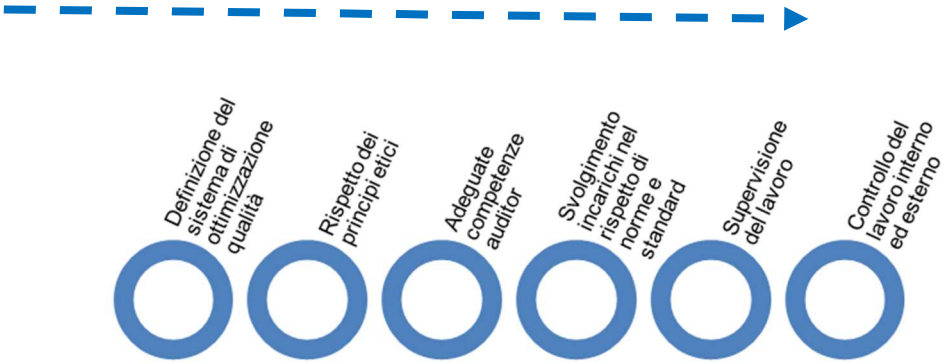
- garantire il rispetto dei principi etici applicabili;
- assicurare procedure appropriate per l’accettazione e il mantenimento dei rapporti con il cliente e dell’incarico di revisione;
- garantire adeguate competenze e capacità delle risorse assegnate alla revisione;
- assumere la responsabilità di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

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

- procedure per la gestione delle divergenze di opinione;
- un adeguato processo di monitoraggio della qualità;
- un adeguato sistema di documentazione del lavoro di Audit.

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

Figura 10: Elementi del Sistema di Garanzia della Qualità



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

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

In particolare, nell’ambito del controllo della qualità, gli standard impongono verifiche interne del lavoro svolto. Come precedentemente indicato, il citato Standard 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 5c “Check list quality review”** del presente Manuale sono presenti le *checklist* per il controllo della qualità del lavoro di Audit, suddivise in sezioni relative alle diverse

attività di controllo della qualità corrispondenti alle varie fasi del lavoro tipicamente svolto dall'Autorità di Audit.

2.8. Garanzie di Indipendenza dei Componenti dell'AdA

Tutti i componenti del Gruppo di lavoro dell'Autorità di Audit sono tenuti al rispetto dei principi di deontologia professionale (funzione di interesse pubblico, integrità e obiettività, competenza professionale e diligenza) previsti per lo svolgimento dei propri compiti. Le norme relative al corretto adempimento della prestazione lavorativa da parte dei dipendenti dell'Amministrazione regionale e degli enti, sono contenute nella L.R. n. 31 del 13 novembre 1998 e ss.mm.ii., concernente la disciplina del personale regionale e dell'organizzazione degli uffici della Regione.

Le violazioni e le relative sanzioni sono definite nel Codice disciplinare, approvato con Decreto del Presidente della Regione n. 14 del 29 gennaio 2002, che costituisce parte integrante del contratto.

Tali documenti, quindi, assicurano da parte di tutti i componenti dell'AdA, il rispetto dei principi di deontologia professionale (funzione di interesse pubblico, integrità e obiettività, competenza professionale e diligenza).

Al fine di documentare l'assenza di situazioni di conflitto di interesse, inoltre, tutti gli attori coinvolti nelle attività di controllo dovranno sottoscrivere una dichiarazione di indipendenza e di insussistenza di cause di incompatibilità rispetto ai Beneficiari dell'operazione e all'oggetto della stessa (**Allegato 2b "Dichiarazione di incompatibilità"**).

2.9. Rapporti con la Commissione Europea

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.

La stessa norma prevede un Organismo Nazionale di Coordinamento incaricato di facilitare la cooperazione fra la Commissione europea e le Autorità di Audit dei vari Programmi Operativi. L'Accordo di Partenariato attribuisce questa responsabilità 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.

Il ruolo di coordinamento dell'IGRUE si esplica attraverso un'azione di orientamento e di impulso alle attività di controllo, di supporto all'interpretazione della normativa di riferimento, di trasmissione di metodologie e standard di Audit internazionalmente riconosciuti, anche attraverso l'emanazione di linee guida e manuali sugli adempimenti e sulle procedure da seguire per assicurare una sana gestione finanziaria.

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. 1303/2013), 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.

2.10. Documentare il lavoro di audit

L'Autorità di Audit ha adottato delle procedure tali da garantire la corretta esecuzione dei controlli, nonché la conservazione del fascicolo del procedimento, in linea con quanto suggerito dalla Commissione Europea in occasione del Technical Meeting del 15 dicembre 2020.

Più in particolare, i controlli sono supportati da adeguata documentazione e dalla compilazione delle check list, ad evidenza delle verifiche effettuate.

I documenti di audit

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

I documenti di Audit devono essere appropriati: ciò si riferisce alla qualità dei documenti, ovvero alla loro rilevanza e la loro affidabilità nel fornire supporto alle conclusioni su cui si basa il giudizio del revisore.

Devono essere sufficienti: ciò si riferisce alla quantità di elementi probatori richiesti, la quale dipende dalla valutazione da parte del revisore dei rischi di errori significativi e dalla qualità di tali documenti.

Devono infine essere corroboranti: il revisore può non essere sempre in grado di acquisire un unico elemento probatorio che soddisfi i criteri di sufficienza e adeguatezza. Accade spesso che l'Auditor debba ottenere due o più tipi di prove anche da fonti diverse per sostenere una tesi.

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

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

Le Check List

Le Check List sono lo strumento più comune utilizzato dalle AdA per documentare il loro lavoro di audit. Quando si compila una Check List, in ogni caso, l'auditor dovrebbe documentare come minimo:

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

Altri documenti di lavoro

Le Check List sono solitamente il documento principale sulla base del quale viene eseguito e documentato il lavoro di audit, tuttavia oltre a queste, le AdA possono sviluppare e utilizzare altri documenti di lavoro per documentare il lavoro di audit svolto; possono infatti documentare il lavoro svolto facendo riferimento incrociato con altri documenti di lavoro che possono essere

standardizzati (es. griglie di raccordo) o predisposti ad hoc dal revisore (es. spese e riconciliazioni bancarie).

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

Documenti a sostegno

Di norma, l'AdA acquisice i documenti che cosdtituiscono gli elementi probatori adeguati a dare evidenza della verifica effettuata.

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.

La Procedura di designazione tiene conto, altresì, della dichiarazione d'intenti e carta dell'Audit, in quanto la stessa ha condotto, tra l'altro, all'accettazione dei compiti definiti a livello di normativa dell'UE e alla verifica della sussistenza dei requisiti per svolgere i compiti come previsti dagli artt.72, 73, 74, 122, 127 e 128 del Regolamento (UE) n.1303/2013.

Tali compiti sono svolti sulla base delle modalità previste dal Regolamento delegato (UE) n. 480/2014 e dal Regolamento di esecuzione (UE) n. 207/2015, nonché sulla base della prassi di Audit e degli orientamenti adottati dalla Commissione europea.

Va premesso che l'IGRUE, in qualità di Organismo nazionale di coordinamento della funzione di Audit, ha elaborato le linee guida specifiche per l'attività di che trattasi[10], alle quali 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.*"

Ai fini della verifica dei requisiti di designazione di cui all'art. 124 del Regolamento (UE) n. 1303/2013, l'Autorità di Audit utilizzato strumenti e check conformi a quelle predisposte dall'Organismo nazionale di coordinamento all'interno del documento di valutazione dei criteri di designazione dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione - Programmazione 2014-2020 del 15 aprile 2015.

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.

[10] 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.

Va aggiunto che l'Allegato II dell'Accordo di Partenariato ha previsto la Procedura di designazione dell'Autorità di Audit da parte dell'Organismo nazionale di coordinamento della funzione di Audit, sulla base delle indicazioni formulate dalle Amministrazioni titolari dei Programmi Operativi 2014-2020. L'Autorità di Audit, come già riportato al precedente par. 2.3, è stata designata con parere senza riserve da parte dell'IGRUE (Nota IGRUE prot. n. 62390 del 04/08/2016). Il processo di designazione dell'AdG/AdC si è articolato 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, 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 rilievi e controdeduzioni emersi durante la fase 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 audit accettati a livello internazionale (INTOSAI, IFAC, IIA). Le fasi in cui si articola il processo di designazione delle AdG/AdC sono sintetizzate nella figura 11, 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 11: Principali Adempimenti nell'Ambito del Processo di Designazione

La Fase 1 del processo di designazione presuppone la nomina delle Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione e conseguente invio all'Ada della documentazione necessaria per svolgere opportune verifiche di conformità.

L'AdA, nella Fase 2, svolge una valutazione finalizzata ad accertare la conformità delle funzioni e delle procedure relative all' AdG/AdC rispetto ai criteri fissati a livello comunitario nell'Allegato XIII del Regolamento Generale (Fase 3).

La valutazione di conformità delle funzioni e relative procedure, viene fatta sulla base di alcune condizioni di analisi preliminari quali:

1. l'esistenza di un atto di nomina dell'Autorità di Gestione e di Certificazione da parte dell'Amministrazione regionale responsabile;
2. l'esistenza di un documento approvato, contenente la descrizione delle funzioni e dei compiti delle Autorità di Gestione e di Certificazione.

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, nonché agli eventuali Organismi Intermedi delegati dalle due Autorità.

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)[11].

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[12], trasmette all'Autorità di Audit l'atto formale di nomina delle Autorità da designare e la descrizione delle procedure e delle funzioni adottate 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.

Con riferimento agli Organismi Intermedi, ai sensi dell'articolo 123 (7) del Regolamento Generale, gli accordi tra le Autorità deleganti e gli Organismi Intermedi devono essere registrati formalmente

[11] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5, p. 9.

[12] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.2, p. 6.

per iscritto. 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.

Nel corso della verifica dei criteri di designazione 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.

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[13].

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.

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 comunitario nell'Allegato XIII del Regolamento Generale. I criteri si riferiscono ai quattro ambiti riportati nella figura a seguire:

Figura 12: 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

[13] 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.

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[14]; 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.
Ai sensi dell'articolo 123 (6) del Regolamento Generale, gli accordi di delega tra Autorità deleganti e gli Organismi Intermedi, costituiscono un elemento essenziale del sistema di Gestione e di controllo e 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, tali Autorità 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 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.

Poiché nel corso della verifica dei criteri di designazione è stato rilevato che sono stati già individuati degli Organismi Intermedi su entrambi i Fondi, l'Autorità di Audit verifica, per ciascun Organismo Intermedio, che sia stata rispettata la Procedura di delega dei compiti o delle funzioni

[14] Ai sensi dell'articolo 63 (5 e 6) del Regolamento (UE, EURATOM) n. 1046/2018.

da parte dell'Autorità di Gestione o di Certificazione e che siano stati chiaramente definiti i compiti e le responsabilità negli accordi scritti[15].

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 Campione16. Tale test è eseguito dall'AdA attraverso la compilazione di una specifica 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.

Per gli Organismi Intermedi per i quali si è proceduto a delega di funzioni 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[17].

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[18]) 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 *check list* 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-

[15] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5, p. 9.
[16] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.5.
[17] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013-final del 18.12.2014, paragrafo 2.10.
[18] 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.

2013 o di attività di Audit svolta da altri organismi[19], 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:

- 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*"[20].

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[21].

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

[19] Cfr. "Guidance for Member States on Designation Procedure", EGESIF 14-0013 final del 18.12.2014, paragrafo 2.4, p. 8.
[20] EGESIF 14-0013 final del 18.12.2014.
[21] Cfr. art. 4 e 5 del Regolamento di esecuzione (UE) n. 1011/2014 della Commissione del 22 settembre 2014.

all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE. Successivamente, l'Autorità di Audit, d'intesa con IGRUE, così come indicato nell'Accordo di Partenariato22, 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[23].

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 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

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

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

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.

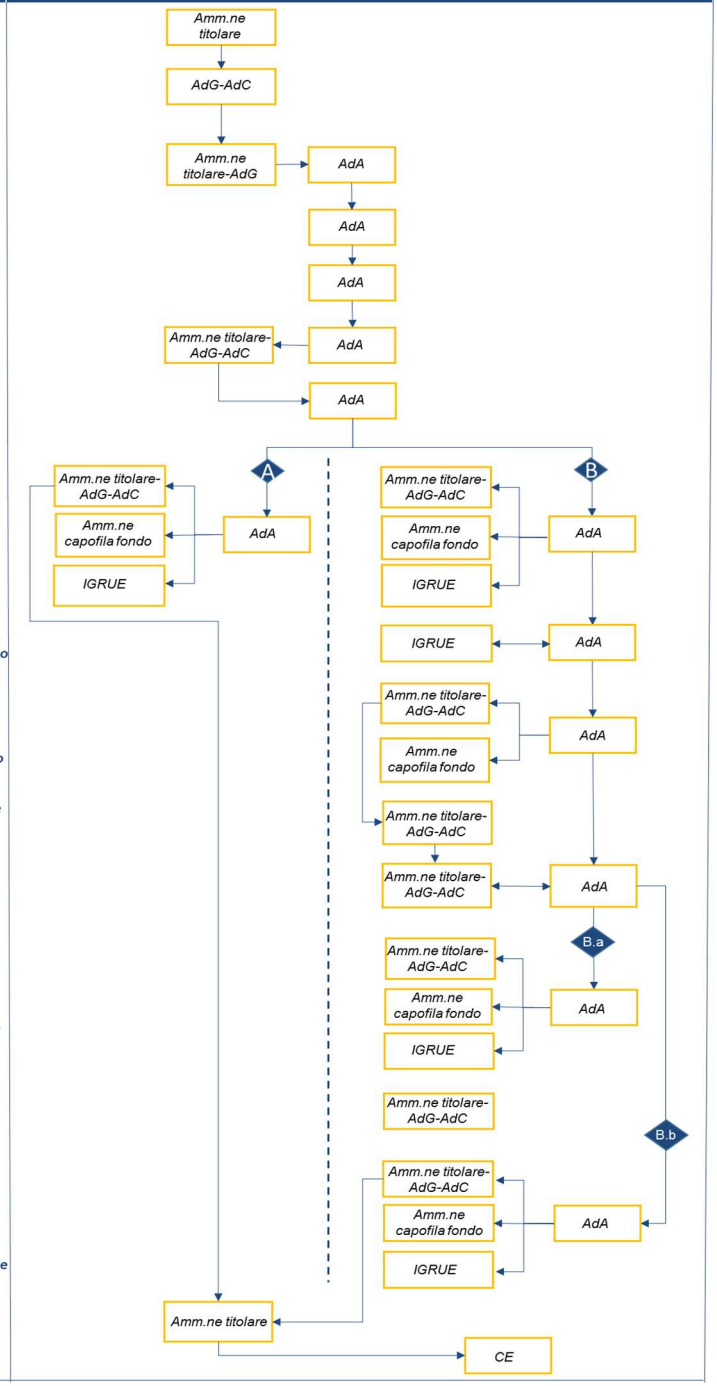
3.4. Termine della Designazione

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, l'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 123: Fasi del Processo di Designazione

Fasi del processo per la designazione	Soggetto responsabile
1. Individuazione e nomina formale AdG-AdC da parte dell'Amministrazione titolare del PO 2. Redazione della descrizione delle funzioni e delle procedure in essere presso AdG-AdC e predisposizione di altra documentazione utile (circolari, procedure interne, ecc.) 3. Trasmissione della documentazione all'AdA (atto di nomina, descrizione delle funzioni e delle procedure e altra documentazione utile) da parte dell'Amm.ne titolare o dell'AdG qualora tale responsabilità sia ad essa attribuita 4. Valutazione preliminare della documentazione e pianificazione delle attività di audit 5. Avvio verifica della conformità delle funzioni e delle procedure rispetto ai criteri dell'Allegato XIII Reg. UE 1303/2013 ed eventuale richiesta di integrazioni documentali e/o modifiche 6. Predisposizione relazione e parere provvisori (positivo o negativo) e invio all'Amministrazione titolare e alle Autorità interessate 7. Eventuali controdeduzioni (fase di contraddittorio) **CASO A: ESITO POSITIVO DELLA PROCEDURA DI DESIGNAZIONE** A.8. Elaborazione del parere e della relazione definitiva e invio all'Amm.ne titolare e alle Autorità interessate, all'Amm.ne capofila fondo e all'IGRUE **CASO B: ESITO NEGATIVO DELLA PROCEDURA DI DESIGNAZIONE** B.8. Elaborazione della relazione con esito negativo della procedura e invio all'Amm.ne titolare e alle Autorità interessate, all'Amm.ne capofila fondo e all'IGRUE B.9. Individuazione, di intesa con IGRUE, delle azioni correttive e predisposizione di uno specifico piano di attuazione e relativa tempistica B.10. Invio del piano di attuazione all'Amministrazione titolare, alle Amministrazioni interessate e all'Amministrazione capofila del fondo B.11. Adozione delle misure correttive da parte delle Autorità interessate B.12. Fase di follow-up delle azioni correttive **ESITO NEGATIVO DEL PIANO DI ATTUAZIONE (B.a)** B.a.13. Redazione della relazione e del parere definitivo negativo e invio all'Amministrazione titolare, alle Amministrazioni interessate e all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE B.a.14. Sostituzione delle Autorità proposte e avvio della nuova procedura di designazione ex. art. 124 del Reg. (UE) n. 1303/2013 **ESITO POSITIVO DEL PIANO DI ATTUAZIONE (B.b)** B.b.13. Redazione della relazione e del parere definitivo positivo e invio all'Amministrazione titolare, alle Amministrazioni interessate e all'Amministrazione capofila del fondo e all'IGRUE A.8 - B.b.14. Decisione formale di designazione e notifica della data e della forma della designazione alla CE	

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 del 18.12.2014 (Valutazione dei 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 essere 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 Strutturali, 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 comunitaria 2014-2020, l'Amministrazione capofila del fondo, di intesa con IGRUE, in base a quanto indicato nell'Accordo di Partenariato[24], 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 di controllo annuale.

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 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

[24] Cfr. Accordo di Partenariato, Allegato II "Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020", paragrafo 1.1.1, p. 3.

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;

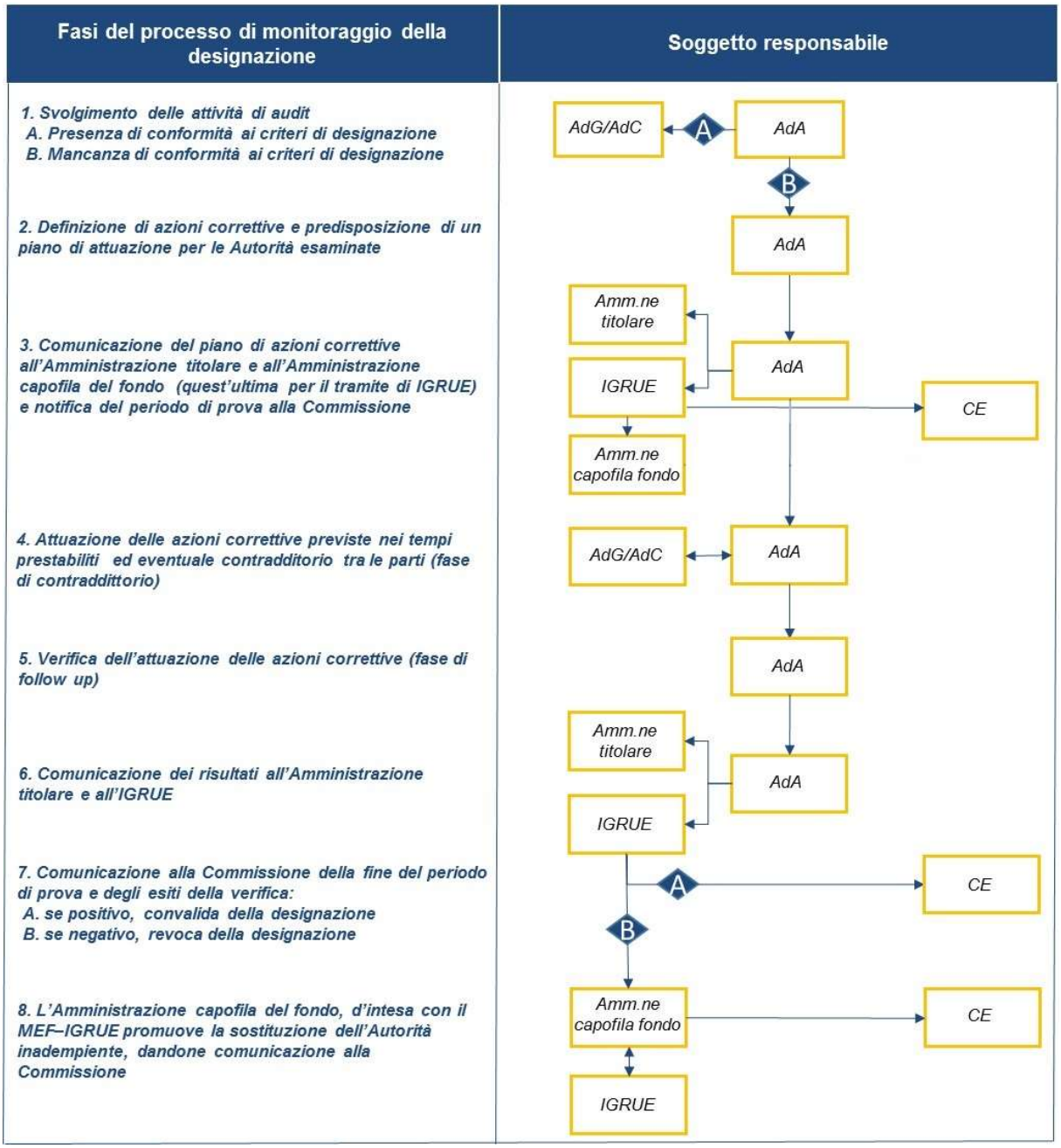
- revoca della designazione: qualora, alla scadenza del termine del periodo di prova non siano state attuate le misure correttive idonee a sanare le criticità emerse, l'Autorità di Audit ne dà comunicazione all'Amministrazione titolare del Programma, nonché all'Amministrazione capofila del fondo per 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[25].

[25] 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.

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

Figura 14: 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 predisposto , entro otto mesi dall'approvazione di ciascun Programma Operativo, la propria Strategia di Audit per lo svolgimento dell'attività di Audit, distinta per ciascun fondo.

L'Autorità di Audit della Regione Sardegna ha adempiuto a questo obbligo approvando la Strategia di Audit per il POR FESR con Determinazione n. 8 del 10.03.2016 e per quella per il POR FSE con Determinazione n. 6 del 05.08.2015.

Nel documento "Strategia di Audit" sono indicati gli organismi incaricati delle attività di Audit di sistema, degli Audit sulle operazioni e degli 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, quindi, è quello di pianificare tutte le attività connesse ai controlli che dovranno essere svolti dall'Autorità di Audit in modo da garantire, entro il 15 febbraio dell'anno N+1, la presentazione del Parere di Audit e della Relazione di controllo annuale, sulla base delle attività di controllo svolte sui dati contenuti nei documenti di cui all'art. 63, paragrafo 5 lettera a) e b) e paragrafo 6 del Regolamento finanziario e delle verifiche svolte a livello di Sistema di gestione e controllo e a livello di operazioni con riferimento al periodo contabile 1/07/N-1-30/06/N.

La Strategia di Audit viene trasmessa 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:

a. **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.

b. 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.

c. 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.

d. 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.

e. 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.63, paragrafo 7, del Regolamento 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.

f. 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*"[26], riportando gli eventuali cambiamenti apportati alla Strategia di Audit e le relative motivazioni.

La documentazione relativa alla predisposizione, al monitoraggio e all'aggiornamento della Strategia di Audit deve essere adeguatamente conservata.

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*"[27], 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 già adottata dall'Autorità di Audit, nella "*Guidance on Audit Strategy for Member State - Programming period 2014-2020*"[28] e infine nello schema di Strategia di Audit relativo ai PO 2014/2020 predisposto dall'IGRUE a beneficio delle Autorità di Audit[29].

4.2. Focus – Il sistema ARACHNE

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

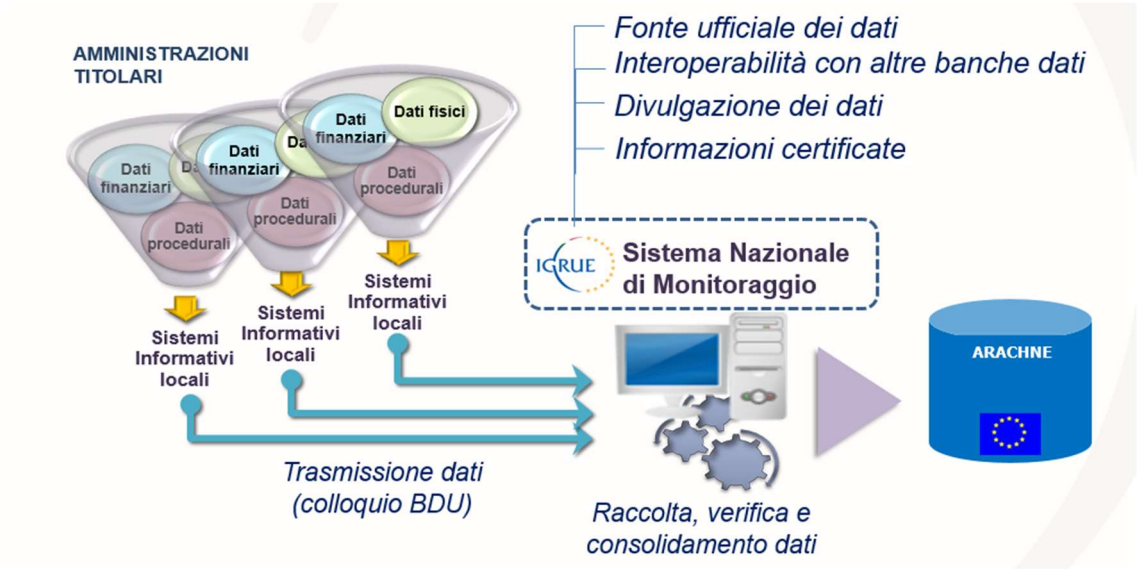
Il sistema ARACHNE è alimentato da fonti dati esterne, quali banche dati mondiali (Orbis e Lexis Nexis World compliance) e sistemi informativi della Commissione Europea (VIES e Infoeuro) e da fonti dati interne. Ad esempio, la banca dati Orbis contiene informazioni dettagliate e confrontabili di oltre 200 milioni di aziende e società, raccolte da dati pubblicamente disponibili; la banca dati Word Compliance contiene informazioni aggregate su profili di persone politicamente esposte (PEP), nonché notizie derivanti da giornali e riviste *on line* dei Paesi dell'Unione Europea e dei Paesi terzi.

La fonte dati interna è rappresentata dalle informazioni provenienti dalle singole Autorità di Gestione dei diversi Stati Membri titolari di Programmi FESR e FSE relativamente allo stato di attuazione dei progetti. IGRUE collabora infatti con la Commissione Europea nell'alimentazione del sistema ARACHNE con i dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale degli interventi presenti

[26] Cfr. EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.
[27] Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.
[28] Cfr. EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.
[29] Cfr. Schema IGRUE di Strategia di Audit, versione 1. del 26 novembre 2015.

nel Sistema Unitario Nazionale di Monitoraggio e realizza specifici percorsi formativi.

Figura 15: Alimentazione del Sistema ARACHNE



All'interno del Sottocomitato Monitoraggio e Controllo del Comitato di Sorveglianza dell'Accordo di Partenariato, al fine di avere indicazioni comuni a livello nazionale circa le modalità operative di utilizzo del sistema ARACHNE, quale strumento per potenziare l'identificazione, la prevenzione e il rilevamento delle frodi, in linea con quanto previsto nei rispettivi Sistemi di Gestione e Controllo , è stata condivisa l'istituzione di un apposito Gruppo tecnico presieduto dal MEF-RGS-IGRUE e composto da rappresentanti di alcune Autorità di Gestione e Autorità di Audit dei Programmi Operativi FESR e FSE, nonché da rappresentanti dell'Agenzia per la Coesione Territoriale e dell'Agenzia Nazionale per le Politiche Attive del Lavoro. Il Gruppo di lavoro ha definito delle "*Linee guida nazionali per l'utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE*", dedicate alle Autorità e Organismi a vario titolo coinvolti nel processo di gestione e controllo dei Programmi Operativi, che presentano le fasi amministrative in cui è raccomandato l'utilizzo del sistema ARACHNE al fine di concorrere al rispetto della normativa in materia antifrode. Nell'ambito dei rispettivi Sistemi di Gestione e Controllo, ciascuna Amministrazione, in base alla propria organizzazione interna, alla dotazione strutturale di risorse di personale, alle esigenze di verifica e di sorveglianza, potrà ampliare le proprie attività di verifica anche ad ulteriori fasi amministrative descritte in tale documento.

In tale contesto, l'Autorità di Audit può usufruire del sistema ARACHNE nelle diverse fasi del ciclo di audit, a partire dalla definizione della Strategia di audit. L'AdA può infatti tenere conto delle informazioni ottenute dal sistema ARACHNE entro il processo di valutazione dei rischi, nel quadro della valutazione del rischio intrinseco. Il sistema ARACHNE, sulla base dei dati acquisiti come indicato, calcola e visualizza fino a 102 indicatori di rischio, classificati in 7 categorie principali di rischio: appalti, gestione dei contratti, ammissibilità, concentrazione, prestazione, ragionevolezza e rischio per la reputazione e allerta frode. Il sistema calcola un punteggio complessivo per ciascuna delle 7 categorie (con punteggio massimo 50); la media dei punteggi delle 7 categorie di rischio origina un indicatore di "rischio globale" (con punteggio massimo 50) del progetto. Il punteggio complessivo viene considerato significativo quando supera il valore 40.

In sede di audit di sistema, inoltre, in merito al Requisito Chiave 7 "Efficace attuazione di misure

antifrode proporzionate", l'Autorità di Audit rileva presso le Autorità del Programma le modalità di utilizzo di ARACHNE adottate entro i Sistemi di Gestione e Controllo dei PO di competenza. Tenendo conto delle risultanze dell'attività svolta dal Gruppo di lavoro per l'autovalutazione del rischio di frode, l'AdA può verificare alcuni aspetti, quali: l'attivazione delle utenze; la gestione dei livelli di responsabilità; le procedure e il calendario con le indicazioni delle fasi in cui il sistema è utilizzato; le modalità di gestione dei casi; la presenza dell'informativa ai Beneficiari per l'utilizzo dei dati ai fini del rispetto della normativa sulla *privacy*. Nel quadro della realizzazione di test di conformità, l'Autorità di Audit accerta che l'Autorità di Gestione/Organismo Intermedio abbia effettivamente utilizzato il sistema ARACHNE secondo le modalità previste. Se ad esempio, il Sistema di Gestione e Controllo prevede il ricorso al sistema ARACHNE anche in fase di selezione delle operazioni e/o di controllo di I livello, l'Autorità di Audit si accerta che l'AdG/OI abbia svolto le attività di pertinenza e che la prova documentale delle verifiche effettuate sia verificabile. L'Autorità di Audit può altresì consultare il sistema ARACHNE nell'ambito di audit trasversali su particolari tematiche ad esempio: società partecipate, *in-house*, PMI, ecc..

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

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

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

Necessariamente, le informazioni fornite dal sistema ARACHNE non rappresentano di per sé elementi probatori; esse possono tuttavia essere utilizzate come *input* per le attività di analisi e verifica.

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

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

4.3. La Pianificazione Annuale dell'Attività di Audit

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

Per la programmazione annuale in cui si estrinseca, a sua volta, la programmazione pluriennale riportata nella Strategia di Audit di ogni Programma Operativo, l'AdA si doterà di uno strumento di pianificazione adeguato e dovrà monitorare il raggiungimento degli obiettivi delineati entro le tempistiche stabilite.

Nello specifico, sarà predisposto il "Memorandum di Audit" (**Allegato 5a "Memorandum di pianificazione audit di sistema"**), il cui obiettivo è quello di illustrare la pianificazione delle attività con riferimento allo svolgimento della missione di Audit, oltre a consolidare e illustrare in maggior dettaglio le attività che devono essere eseguite, al fine anche di integrare le informazioni di dettaglio disponibili con eventuali verbali delle riunioni di kick-off.

La pianificazione annuale prevede la definizione:

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 Auditare, ai processi/ambiti da sottoporre a controllo e alla tempistica da rispettare. L'estensione dell'incarico[30] 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 svolgerà 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.

L'attività di pianificazione dell'Audit e l'organizzazione delle attività sono puntualmente descritte nelle Strategie di Audit relative a ciascun Programma operativo. I requisiti minimi contenuti sono quelli riportati nella tabella sottostante.

[30] Standard IIA 2220 - Ambito di copertura.

Tabella 13: Esempio di Pianificazione degli Audit dei Sistemi sul Autorità e Organismi e su Aspetti Orizzontali

Autorità, Organismi o specifiche aree tematiche che dovranno essere controllate	N. CCI	Importo approvato in milioni di euro	Organismo responsabile dell'Audit	Risultato della Valutazione del Rischio	Obiettivo ed ambito dell'Audit[31]		
					2015	2016	2017
AdG			AdA	-	S.A.	S.A.	S.A.
				-			
AdC			AdA	-	S.A.	S.A.	S.A.
OI			AdA	-	S.A.		
Aspetto orizzontale			AdA	-			
OI			AdA	-	S.A.		
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 delle Strategia adottate 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 Stategia di Audit

[31] La sigla S.A. indica System Audit.

4.3.1. Memorandum di pianificazione degli audit delle Operazioni

L'AdA ha adottato, oltre all'Audit Planning Memorandum, riferito all'audit di sistema, anche il Memorandum di pianificazione degli audit delle operazioni, che è uno strumento di ausilio per l'attività di pianificazione ed organizzazione delle verifiche e concorre a definire nel dettaglio la programmazione periodica delle attività di controllo dell'AdA in conformità alla Strategia di audit adottata.

Tale documento ha carattere strettamente operativo, e contiene un set di informazioni utili ad indirizzare e guidare l'attività dell'auditor incaricato dei controlli sulle singole operazioni campionate.

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

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

Laddove non fosse possibile compilare il Memorandum all'inizio del periodo contabile per tutte le operazioni campionate, l'AdA provvederà ad aggiornare il Memorandum nel II° periodo con le nuove operazioni campionate. In ogni caso, sarà indicata per ciascuna operazione la classe cui appartiene.

4.4. Gli Audit sul Funzionamento del Si.Ge.Co. (Audit dei Sistemi)

4.4.1. La valutazione del rischio

I Regolamenti comunitari, analogamente al precedente periodo di programmazione, pongono per il periodo di programmazione 2014-2020 una certa enfasi sul ruolo centrale dell'attività di valutazione dell'affidabilità dei Sistemi di gestione e controllo dei Programmi.

Tale logica è supportata anche dal rafforzamento del ruolo ricoperto dall'AdA nel nuovo periodo di programmazione che, attraverso la Relazione di controllo annuale ed il Parere di Audit, deve appunto fornire la garanzia circa il corretto funzionamento e l'affidabilità dei Sistemi di gestione e controllo istituiti per ciascun Programma Operativo.

L'Autorità di Audit, così come indicato dall'art. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013, ha l'obiettivo di accertare l'efficace funzionamento del Sistema di gestione e controllo dei Programmi Operativi anche mediante lo svolgimento di attività su un Campione adeguato di operazioni selezionate sulla base delle spese dichiarate alla Commissione.

Strumento fondamentale e prioritario per raggiungere tale obiettivo è la "Valutazione dei rischi", che permette la pianificazione delle attività di Audit, poiché, la definizione di quest'ultima deve necessariamente avvenire sulla base dei principali rischi rilevati in sede di valutazione anche allo scopo di mitigarli.

La valutazione dei rischi è eseguita dall'Autorità di Audit *prima facie* in sede di predisposizione della Strategia di Audit. Come indicato nel paragrafo 5.1, infatti, la Strategia di Audit indica la connessione tra i risultati della valutazione dei rischi e l'attività di Audit prevista.

In particolare, la Strategia indica i fattori di Rischio considerati e, alla luce dei risultati della Valutazione di tali rischi, identifica un ordine di priorità tra gli obiettivi tematici (OT), i test di conformità (TC), gli Organismi intermedi (OI) e le linee di Azione (LdA) che saranno sottoposti ad Audit.

"L'analisi del Rischio è un esercizio continuo e, pertanto, va riesaminato su base annuale e comunque sempre quando si verificano eventi che determinano una modifica della Strategia di Audit del relativo Programma Operativo".

La **Nota EGESIF 14-0011-02 final**[32], 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 dellavalutazione 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 del metodo di calcolo del c.d. "*Risk score*"; cfr. infra).

L'Autorità di Audit, potrà scegliere quindi adottare la metodologia raccomandata dalla Nota EGESIF 14-0011-02 o la metodologia a livello nazionale; pertanto, 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.

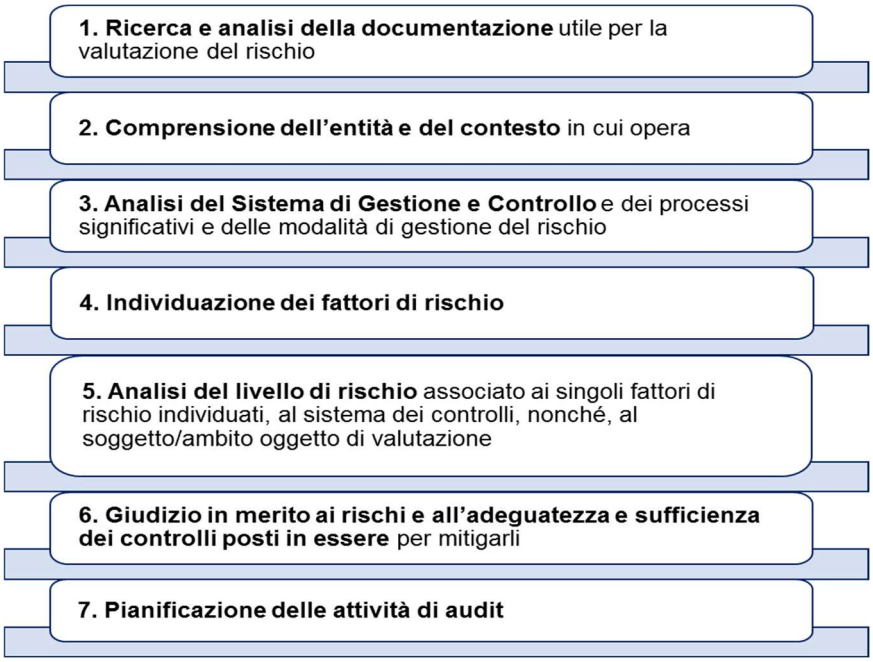
La metodologia generale alla base della valutazione del rischio prevede diverse attività, qui di seguito riportate:

i. Ricerca e analisi della documentazione utile per la valutazione del rischio;
ii. Comprensione dell'entità e del contesto in cui si opera, incluso il controllo interno (ambiente di controllo interno) e, quindi, il quadro giuridico e normativo applicabile e i rischi individuati in periodi precedenti;
iii. Analisi del Sistema di gestione e controllo, dei processi significativi e delle modalità di gestione del Rischio;
iv. Individuazione dei fattori di Rischio;
v. Analisi del livello di Rischio associato ai singoli fattori di rischio individuati, al sistema dei controlli, nonché, al soggetto/ambito oggetto di valutazione;
vi. Giudizio in merito ai rischi individuati e alla adeguatezza e sufficienza dei controlli posti in essere per mitigarli;

[32] Nota EGESIF 14-0011-02 final Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit.

vii. Pianificazione delle attività di Audit.

Figura 17: La valutazione del rischio



i. **Ricerca e analisi della documentazione utile per la valutazione del rischio:** per eseguire la valutazione del rischio saranno presi in considerazione - a titolo esemplificativo e non esaustivo - i documenti riportati nella tabella sottostante. Va considerata, infatti, l'eventualità che tali documenti non siano pertinenti e l'ipotesi che esistano documenti rilevanti da esaminare ulteriori rispetto a quelli menzionati nella tabella che segue.

Tabella 14: documentazione utile per la valutazione del rischio

Documentazione utile per la valutazione del rischio
Descrizione dei Sistemi di gestione e controllo
Piste di controllo
Rapporti annuali di controllo degli anni precedenti
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 comunitaria e altri documenti comunitari di interesse (ad esempio emendamenti, linee guida, comunicazioni, ecc.)
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 (3) del Reg. UE 1303/201)
Sistema di sorveglianza
Vari documenti a seconda della specificità locali
Valutazione del Rischio effettuata per il periodo contabile precedente
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, il quadro giuridico e normativo applicabile e i rischi individuati in periodi precedenti**: i principi di revisione di riferimento impongono agli organismi incaricati di svolgere attività di Audit volte ad acquisire una comprensione degli "Organismi Auditati" e del contesto in cui operano, incluso il relativo controllo interno, in misura sufficiente a identificare e valutare i rischi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e in misura sufficiente per stabilire e svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati. Si precisa, che l'AdA terrà in considerazione anche gli 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 da condurre è relativa al Sistema di gestione e controllo, adottato dall'AdG, attraverso l'esame della relativa descrizione. Particolare attenzione deve essere posta sui seguenti aspetti: organizzazione, procedure e controlli implementati dall' Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione e Organismi Intermedi. Come evidenziato al Paragrafo 5.1, infatti, occorre verificare l'esistenza di eventuali cambiamenti al Sistema di gestione e controllo non solo nel caso in cui il SiGeCo sia stato formalmente modificato, ma anche nei casi in cui i cambiamenti siano gia intervenuti ma non ancora formalizzati nel SiGeCo.

"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".

Le valutazioni sui cambiamenti del sistema di gestione e controllo riguardanti l'AdG, AdC, gli OI e le LdA rappresentano il fattore di Rischio "grado di cambiamento del Sistema di Gestione e controllo" attinente la valutazione del rischio dei soggetti che fanno parte della gestione e controllo.

Invece, le criticità che emergono dai precedenti rapporti di Audit e dai rapporti annuali di controllo, rappresentano i fattori utilizzabili per le analisi di Rischio relative alle aree tematiche e ai test di conformità.

Infine, risulta altresì importante verificare le modalità con cui i rischi sono individuati e gestiti, e se queste sono efficaci, sufficienti ed appropriate.

L'Analisi dei rischi del Sistema di gestione e controllo, per quanto preliminare agli Audit di sistema, va poi declinata su un'analisi specifica dei processi di Gestione e controllo.

Gli strumenti di indagine possono essere diversi, qui di seguito se ne riportano degli esempi:

visite in loco presso i servizi responsabili di particolari processi;

- interviste;
- test;
- piste di controllo.

Le visite in loco offrono l'opportunità di osservare direttamente lo svolgimento delle attività connesse al Sistema di gestione e controllo e di raccogliere gli elementi comprovanti il buon funzionamento dei controlli. Per raggiungere un maggior livello di dettaglio o in caso servano chiarimenti specifici, è possibile effettuare, inoltre, delle interviste mirate.

Per avere la necessaria contezza del corretto funzionamento del Sistema di gestione e controllo è necessario svolgere dei test di controllo sui requisiti chiave attraverso l'estrazione di un numero minimo di progetti e operazioni, come previsto dalla Nota EGESIF 14-0010-final del 18.12.2014 su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri.

Tali progetti e operazioni, che possono essere estratte con modalità statistiche o non statistiche, permettono una visione significativa dell'effettivo funzionamento dei requisiti chiave e con essi dell'Autorità e/o Organismi interessati.

L'art. 127 del Reg. (UE) n. 1303/2013 non specifica quale metodo di Campionamento utilizzare (Statistico o non Statistico) per l'estrazione del Campione dei progetti e delle operazioni e rimanda la scelta al giudizio professionale dell'Autorità di Audit, la quale è chiamata ad identificare il modo più efficiente per acquisire elementi probativi sufficienti alla valutazione del Sistema di gestione e controllo.

A tal proposito è importante per l'AdA effettuare un'analisi sulla natura e i motivi di eventuali errori, così come una mera valutazione sulla presenza e/o assenza degli stessi. In questo caso potrebbe essere appropriato un approccio di tipo non Statistico. Tuttavia in questa ipotesiperò non è possibile far riferimento ad un campione fisso su cui eseguire i test di controllo e l'AdA dovrà utilizzare il proprio giudizio professionale nella scelta dei fattori e dei progetti e operazioni da prendere in considerazione. Utilizzando questa metodologia i risultati ottenuti non potranno essere estrapolati.

Utilizzando un approccio Statistico, invece, l'AdA è agevolata nel definire il funzionamento del requisito chiave, il corretto svolgimento delle funzioni da parte dell'Autorità e/o dell'Organismo interessato e di conseguenza il livello di affidabilità del sistema e nel valutare la frequenza con cui compaiono gli errori nel Campione. L'utilizzo più comune nell'attività di Audit è testare il tasso di deviazione da un controllo prescritto per sostenere il livello accertato di controllo del Rischio. Il metodo alla base di questo approccio è l'utilizzo di combinazioni binarie che consentono di proiettare i risultati del Campione all'intera popolazione. Le piste di controllo, ai sensi dell'articolo 25 del Reg. (UE) n. 480/2014, devono contenere dei requisiti minimi. L'analisi delle piste di controllo e dei processi di attuazione in esse rappresentati è volta a verificarne prima l'attendibilità e poi a esprimere un giudizio in merito ai rischi e ai controlli in essere. Tale analisi è finalizzata a descrivere e rappresentare i flussi di attività identificando i rischi e i controlli connessi, permettendo

poi di allocare efficientemente le risorse che dovranno svolgere i controlli in funzione del grado di Rischio rilevato.

Infine, risulta altresì importante verificare le modalità con cui i rischi sono individuati e gestiti, e se queste sono efficaci, sufficienti ed appropriate.

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 potrebbeo emergere nell'attuazione del Programma di competenza, secondo la suddivisione e le definizioni presentate nella figura che segue.

Figura 18: Tipologie 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.

Tabella 15: I Fattori di Rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02

Fattori di Rischio Intrinseci (IR)	Fattori Rischi di Controllo (CR)
1. Importo dei Bilanci 2. Complessità della struttura organizzativa 3. Complessità delle norme e delle procedure 4. Ampia varietà delle operazioni complesse 5. Beneficiari a rischio finanziario 6. Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave	1. Grado di cambiamento dal 200 - 2013 2. Qualità dei controlli interni articolati in funzione dei Requisiti Chiave, per ogni Autorità/OI, come definiti dalla Nota EGESIF n. 14-0010

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 19: 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
1. Requisiti chiave dall' 1 all'8 2. Valutazione Rischio Specifico (Scelta libera)	1. Requisiti chiave dal 9 al 13 2. Valutazione Rischio Specifico (Scelta libera)

In entrambi i casi, gli aspetti da considerare sono i seguenti:

- 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 rischiosità, 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 sarà descritta in maniera dettagliata e distinta nella Strategia di Audit. La valutazione dei fattori di rischio connessi con le singole Autorità e Organismi del Programma sarà, inoltre, eseguita tenendo conto 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).

Nella sottostante tabella è indicata la definizione del Rischio di controllo alla luce degli standard internazionali di Audit.

Tabella 16: Definizione del Rischio di controllo alla Luce degli Standard Internazionali di Audit

Rischio di controllo (CR) - (ISA 200)	
Definizione	Il Rischio di controllo è il Rischio che errori o anomalie significativi di natura procedurale o finanziaria non siano prevenuti o individuati e corretti tempestivamente dalle attività di controllo interno.
Principali fattori cui dipende il Rischio di controllo (CR)	Grado di cambiamento del Sistema di Gestione e controllo; Qualità dei controlli interni.
Esempi	• Controllo sulla redazione e sulla pubblicazione del bando in modo tale che il bando sia redatto e pubblicato tempestivamente e correttamente; • Verifica della corretta protocollazione delle domande ricevute con particolare riferimento alla data ultima utile prevista dal bando per l'ammissione delle domande a finanziamento; • Verifica della completezza giuridico-amministrativa delle domande; • Verifica dell'invio a tutti i soggetti che hanno presentato domanda per l'ammissione a finanziamento di una formale comunicazione circa l'esito della valutazione sia in caso positivo che negativo; • Riscontro obiettivo della data di fine lavori mediante verbale di sopralluogo; • Verifica della documentazione bancaria di ritorno (contabile bancaria) comprovante l'avvenuto transito dei fondi, per consentire la contabilizzazione dell'uscita; • Ecc.

Si sottolinea che i fattori di Rischio intrinseco (IR) e di controllo (CR) individuati all'interno delle tabelle sopra riportati sono del tutto indicativi e non esaustivi, in quanto ciascuna AdA, nell'esercizio del proprio giudizio professionale, potrebbe individuare ulteriori fattori di Rischio intrinseco e di controllo non contemplati nella tabelle ut supra.

Le criticità riscontrate nei requisiti chiave dell'Audit di sistema, quelle emerse nell'Audit delle Operazioni, o negli Audit svolti da altri soggetti, rappresentano i fattori di Rischio per stabilire le priorità degli Audit tematici e dei test di conformità.

La tabella dell'analisi dei rischi relativa agli Audit tematici e ai test di conformità è contenuta nell'allegato 4 tabella II alla Strategia di audit. Nella prima colonna della tabella sono descritti i fattori di rischio, nella seconda è espresso il giudizio di rischio secondo una delle tre categorie "alto", "medio" e "basso". Il giudizio professionale dell'auditor rappresenta la

sintesi del rischio intrinseco, nelle sue componenti (impatto e probabilità), e del rischio di controllo.

v. **Analisi del Livello di Rischio associato ai singoli fattori di rischio individuati, al Sistema dei Controlli, nonché, al soggetto/ambito oggetto di valutazione:** Dopo aver determinato e riepilogato i fattori di rischio e i controlli esistenti al fine di mitigare i primi, si passa alla fase centrale della valutazione del Rischio: **l'analisi del livello di rischio.**

Le tipologie di rischio individuate possono essere oggetto di classificazione da parte del controllore al fine proprio di quantificarne la portata.

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 il più possibile in maniera 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 frequenza33 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 17: Impatto del Rischio Intrinseco in Caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Impatto del Rischio Intrinseco		
Definizione	*L'impatto o la gravità del Rischio è il livello con cui il manifestarsi del rischio può influenzare il raggiungimento degli obiettivi dell'intervento.*	
Livello	*Significato*	*Esempio*
Alto o Grave	Impatto significativo sul raggiungimento degli obiettivi strategici dell'Intervento	Irregolare rendicontazione alla Commissione europea; Frodi / irregolarità sistematiche; Problemi di carattere giudiziario; Perdita di fondi.
Medio o Moderato	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.
Basso/Non Rilevante	Nessun impatto concreto sulla Strategia o sugli obiettivi definiti	

33 "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.*

Tabella 18: Probabilità del Rischio Intrinseco in caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02

Valutazione della Probabilità del Rischio Intrinseco		
Definizione	*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).*	
Livello	*Significato*	*Esempio*
Alto	È 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.
Medio	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.
Basso	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 19: 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 Rilevante	B	M	M

Livello di classificazione del Rischio intrinseco (IR): B-Basso; M-Medio; A-Alto

Il fattore di Rischio "importo della spesa certificata non è misurabile in termini di impatto e di probabilità, si tratta invece un fattore oggettivo che viene determinato in base al peso finanziario dell'Organismo Intermedio o della Linea di Azione secondo le seguenti tre classi:

- 1° classe, spesa certificata nell'OI o LdA inferiore al 25 % della spesa certificata del fondo,
- 2° classe, valore percentuale della spesa compresa tra il 25 % e il 75 %,
- 3° classe, valore percentuale superiore al 75% della spesa del fondo.

Gli altri fattori di Rischio, di cui alla tabella 14, sono considerati in termini di impatto e di probabilità, sulla base della valutazione professionale dell'AdA. Nei successivi aggiornamenti del manuale l'AdA potrà valutare in in modo oggettivo questi fattori, dando evidenza del metodo adottato.

Anche il Rischio di controllo, di cui alla tabella 15, viene valutato sulla base del giudizio professionale dell'AdA.

Nella tabella 22a e b sono riportati, per ogni fattore di Rischio, l'impatto e la probabilità.

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 riportato nella sezione III della "Guidance for Member States on Audit Strategy for Member States"34, a ciascun fattore di Rischio intrinseco, in via preliminare individuato, deve essere attribuito un valore tale da determinare un punteggio massimo totale associato al Rischio intrinseco o inerente 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%.

In base al numero dei fattori di Rischio intrinseco (n) si determina la quantificazione del Rischio da attribuire per ogni livello di Rischio (basso (rb), medio (rm), alto (ra)) in base alle seguenti formule:

$$r_a = \frac{1}{n} \times 100;\ r_m = \frac{r_a}{2} \times 100; r_b = \frac{r_m}{2} \times 100 \text{ (i)}$$

[34] EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015.

La scala di valori adottata in merito al Rischio intrinseco è quella riportata nella tabella seguente; nell'ipotesi il numero dei fattori di Rischio intrinseco è pari a 6 unità:

Tabella 20: Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio intrinseco o Inerente

Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio intrinseco o Inerente		
Livello di Rischio Intrinseco	*Spiegazione*	*Quantificazione del Rischio*
A-Alto	Il livello di Rischio è tale da dover prevedere un'azione immediata per ricondurlo a un livello tollerabile.	16,67%
M-Medio	È un Rischio da gestire attraverso una specifica ed efficace procedura, oltre ad un costante monitoraggio.	8,33%
B-Basso	Rischio da gestire attraverso dei miglioramenti della procedura esistente. In taluni casi, se il rischio è molto basso potrebbe anche non essere opportuno intervenire.	4,17%

Per quanto riguarda il rischio di controllo, l'analisi dipende dai controlli predisposti a presidio dei relativi rischi inerenti e dall'efficacia del controllo stesso.

La scala di valori adottata in merito a tale rischio di controllo è quella riportata nella tabella seguente; nell'ipotesi il numero dei fattori di Rischio di controllo è pari a 2 unità:

Tabella 21: Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio di controllo

Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio di controllo		
Livello di Rischio di controllo	*Spiegazione*	*Quantificazione del Rischio*
A-Alto	Il livello di Rischio è alto, non è stato possibile valutare il livello di Rischio oppure la documentazione presa in esame è giudicata insufficiente.	50,00%
M-Medio	Il Rischio è medio, significa che il controllo è giudicato parzialmente adeguato.	25,00%
B-Basso	Rischio è basso poiché i controlli sono sostanzialmente adeguati, ad esempio in termini di numero e qualità.	12,50%

Sulla base del giudizio professionale dell'AdA, ogni fattore di rischio della tabella in Allegato A è valutato tenendo conto della spiegazione contenuta nella tabella 17 per quanto riguarda il livello di impatto, è nella tabella 18 per la valutazione della probabilità.

Il livello del Rischio intriseco è ottenuto dalla combinazioni delle due componenti di impatto e probabilità, in base alla matrice di cui alla tabella 19. Il livello del Rischio di controllo è ottenuto sulla base della spiegazione contenuta nella tabella 21.

La quantificazione del Rischio inerente e del Rischio di controllo dei fattori di Rischio della tabella in Allegato A dipende dal numero dei fattori di Rischio che sono presi in considerazione secondo la formula (i). Anche in questo caso le formule (i) sono costruite in modo da assicurare al Rischio inerente e a quello di controllo un punteggio massimo totale pari al 100%.

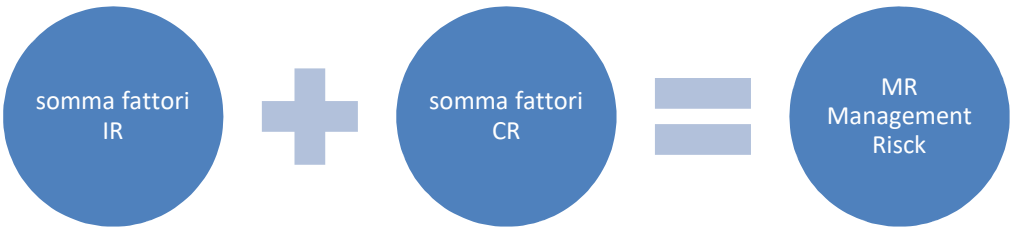
La valutazione del livello di Rischio intrinseco (IR) e di controllo (CR) viene fatta con riferimento a ciascun fattore di Rischio (intrinseco o di controllo), individuato con riferimento al soggetto/ambito oggetto di valutazione.

Sommando il valore assegnato a ciascun fattore di Rischio intrinseco (IR) individuato, si ottiene il punteggio totale associato al Rischio intrinseco con riferimento al soggetto/ambito oggetto di valutazione. Analogamente, sommando il valore assegnato a ciascun fattore di Rischio di controllo (CR) individuato, si ottiene il punteggio totale associato al Rischio di controllo con riferimento al soggetto/ambito oggetto di valutazione.

Entrambi i punteggi totali non possono avere un valore superiore al 100%.

Una volta determinato il punteggio totale associato al Rischio intrinseco (IR) e al 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 “Management Risk” (di seguito MR) per ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione.

Figura 20: Management Risk



Il MR viene moltiplicato per la dotazione di ciascun OI o per la spesa gestita da ciascun OI per ottenere il “Risk Score” (RS), che costituisce un parametro significativo della priorità dell’Audit. l’AdA assicura l’esecuzione dell’Audit di sistema, nel corso dell’intero periodo di programmazione 2014/2020, su tutti gli Organismi Intermedi.

Per quanto riguarda la valutazione del Rischio finalizzata a determinare le priorità tra i soggetti da Auditare, i fattori di Rischio intrinseco considerati sono i seguenti:

- Complessità della struttura organizzativa;
- Complessità delle norme e delle procedure (sulla base della considerazione che la complessità normativa che regola l’attuazione dell’intervento rende più probabile che si verifichino degli errori);

- Ampia varietà di operazioni complesse;
- Rischio inerente la tipologia di beneficiari (la natura dei beneficiari, es. pubblici o privati, comporta una diversa capacità di realizzare le operazioni connesse alle diverse tipologie di azioni e quindi un Rischio che si verifichino degli errori);
- Personale insufficiente e/o mancanza di competenze nell'attività di gestione.

I Fattori di Rischio di controllo considerati sono i seguenti:

- Grado di cambiamento del Sistema di Gestione e controllo;
- Dimensionamento della struttura preposta al controllo (Rischio di inadeguatezza quantitativa);
- Livello di preparazione, competenza ed esperienza delle persone che lavorano nell'ambito delle strutture preposte alla gestione dell'Obiettivo tematico o dell'Organismo intermedio (Rischio di inadeguatezza qualitativa);
- Livello di informatizzazione delle attività (il maggior livello di sviluppo e utilizzo di strumenti informatici e informativi nella gestione e trattamento delle informazioni rende minore il Rischio che si verifichino degli errori);
- Grado di 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 minor probabilità di verificarsi di errori).
- Rischio derivante dalle informazioni desunte dalle esperienza di Audit (di sistema e sulle operazioni) nei precedenti periodi.
- Rischio di inefficacia dei controlli di primo livello (Qualità dei controlli: valutazione sul requisito chiave adeguatezza delle verifiche di gestione, incluso la valutazione delle irregolarità e rilievi riscontrati da altri soggetti);
- Rischio di inefficacia dei controlli indipendenti svolti dall'AdC.

Per quanto riguarda la valutazione del Rischio per stabilire le priorità per gli Audit tematici e i test di conformità, i fattori di Rischio variano di anno in anno a seconda delle criticità riscontrate negli Audit di sistema e negli Audit delle Operazioni. 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.

Tabella 22: Matrici di Rischio Intrinseco e di controllo in caso di Adozione della Metodologia Nazionale

Matrice di Rischio Intrinseco					
Impatto del Rischio per Probabilità	*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 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.

Tabella 23: 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	1,00
MA-Medio/Alto	0,80
M- Medio	0,60
MB-Medio/Basso	0,45
B-Basso	0,30
Quantificazione del Livello di Rischio di controllo	
A-Alto	1,00
MA-Medio/Alto	0,80
MB -Medio/Basso	0,45
B-Basso	0,30

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**: a questo punto è quindi possibile esprimere un giudizio in merito al livello di Rischio individuato e alla capacità dei controlli posti in essere di ridurre/contenere il profilo di Rischio. La valutazione generale del livello di Rischio è la sintesi delle valutazioni rilevate per ogni fattore di Rischio associato a ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione. Tale giudizio di sintesi tiene naturalmente conto della diversa valutazione attribuita ai rischi intrinseci e ai rischi di controllo associati a ciascun soggetto/ambito oggetto di valutazione.

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 = (Totale IR x 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 cambia-mento dal 2007-2013	Qualità dei controlli interni (requisiti fondamentali di orientamento sulla valutazione della SGC negli Stati Membri)					
											e.g. M.1	...	...	M.8		
2014xy	AdG															
	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	25,00%
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		50,00%
Punteggio Totale Rischio di controllo				**50,00%**

Nel caso portato ad esempio il Risk score sarà pari a: 62,50% x 50%= 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, sintetizzati nella tabella rappresentata alla figura 16, l'AdA provvede a pianificare il lavoro di audit dei sistemi, dando priorità ai controlli su Programmi, organismi, aree tematiche per i quali è stato rilevato un rischio più alto nel periodo contabile di riferimento.

4.4.2. La valutazione di affidabilità del sistema

Ai sensi dell'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.

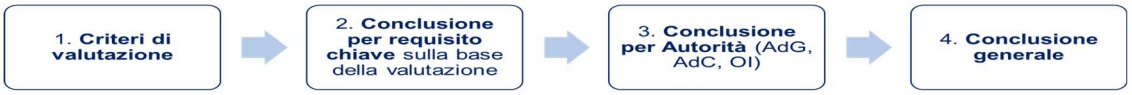
Come riepilogato di seguito, la realizzazione di tali attività di Audit include tre fasi di attività: la fase di pianificazione delle attività di Audit, la fase di esecuzione vera e propria degli Audit di sistema e la fase di valutazione dell'affidabilità del sistema, o fase conclusiva nella quale l'Autorità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

L'Audit di sistema, avendo come obiettivo quello di verificare l'efficacia del sistema di gestione e controllo del Programma Operativo, deve considerare l'assetto organizzativo, le procedure di selezione, l'informativa ai Beneficiari, le verifiche di gestione (verifiche amministrative e verifiche in loco), 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, valutazione, gestione finanziaria, verifica e Audit, l'attuazione di misure antifrode proporzionate, le procedure per la stesura della dichiarazione di gestione e il resoconto annuale dei rapporti di Audit e dei controlli effettuati, le procedure per le domande di pagamento, la tenuta di una contabilità informatizzata delle spese dichiarate e del corrispondente contributo pubblico, la contabilizzazione degli importi recuperabili, recuperati e ritirati e le procedure per la compilazione e la certificazione della completezza, accuratezza e veridicità dei conti adottati per il Programma Operativo.

Questa verifica determina una valutazione del livello di affidabilità del Sistema di gestione e controllo concretamente adottato. La valutazione di affidabilità risulta determinante per la definizione del livello di fiducia in base al quale calcolare il dimensionamento del campione di operazioni da sottoporre a controllo. L'audit di sistema deve essere effettuato a partire dal primo anno di attuazione del Programma Operativo, a seguito della designazione dell'AdG e AdC e successivamente per ogni periodo contabile.

La valutazione dei sistemi di gestione e controllo presentata risponde a una metodologia di valutazione per Fasi, come raccomandato dalla Commissione europea[35].

Figura 22: Fasi di valutazione dei Sistemi di Gestione e controllo



[35] 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.

Figura 23: Dettaglio dell'Iter di Valutazione dei Sistemi di Gestione e controllo

L'approccio prevede l'individuazione di 13 requisiti chiave (di seguito RC) dei Sistemi di gestione e controllo, sulla base del quadro normativo di riferimento[36] per il periodo di programmazione 2014-2020, suddivisi per le Autorità presenti nel Programma Operativo.

Nello specifico:

- n. 8 RC per l'AdG ed eventuali OI, cui sono state delegate funzioni, contenenti n. 36 criteri di Valutazione;
- n. 5 RC per l'AdC ed eventuali OI, cui sono state delegate funzioni, contenenti n. 18 criteri di Valutazione.

Per ogni RC sono stati definiti dei criteri di Valutazione, al fine di misurare il loro effettivo ed efficace funzionamento.

Il mancato rispetto di tali criteri comporta carenze nei sistemi e, dunque, un rischio di certificazione di spese irregolari alla Commissione e di un rimborso eccessivo agli Stati membri.

Occorre sottolineare che, in tutte le fasi del processo di valutazione, il giudizio professionale del revisore, insieme ad un controllo di qualità efficace, sono essenziali per garantire coerenza ai risultati dell'Audit.

Le attività di *Audit* di sistema si possono articolare nelle seguenti fasi:

1. Pianificazione delle attività di Audit;
2. Esecuzione degli Audit di sistema:
    a. Notifica dell'Audit agli Organismi da verificare;
    b. Analisi preliminare;
    c. Incontri e interviste;
    d. Test di conformità.
3. Valutazione di affidabilità del sistema

[36] Reg. (UE) n. 480/2014 - Allegato IV e "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.

.

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.

In merito, si ricorda che resta possibile modificare la programmazione dei Requisiti Chiave (cfr. *infra*) sui quali incentrare l'audit di sistema su ciascun soggetto negli anni, ove tale scelta sia basata su una analisi del rischio adeguatamente documentata che tenga conto di tutte le informazioni a disposizione dell'AdA, di eventuali rischi peculiari per alcuni Requisiti Chiave identificati nelle precedenti attività di audit e dello stato del *follow-up* dei precedenti audit.

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 24 - 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 *target* 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

L'elencazione contenuta nelle linee guida ha carattere indicativo e l'AdA si riserva la facoltà di individuare ulteriori aree tematiche, sulla base della propria valutazione professionale, con aggiornamento del Manuale e della strategia di Audit.

In Allegato 5a si riporta un **Modello di Audit Planning Memorandum**, volto a facilitare e documentare la fase di pianificazione delle attività di Audit.

In **Allegato 1f** si riporta la **Tabella di monitoraggio degli audit di sistema** che l'AdA provvede a compilare non appena definita la pianificazione degli audit di sistema.

Fase 2 - Esecuzione degli Audit di Sistema

Gli Audit di sistema devono essere svolti regolarmente e tempestivamente nel corso dell'anno, 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 particolare esame 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 25: Elenco Requisiti Chiave Oggetto di Verifica per l'AdG-OI-AdC

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
R.C - 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

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 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 conti annuali	Attività di Gestione e controllo

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

Nello specifico, i RC (n. 8) applicabili all'AdG e ad eventuali OI, a cui l'AdG deleghi proprie funzioni, comprendono n. 36 Criteri di Valutazione, mentre i RC (n. 5) applicabili all'AdC e agli eventuali OI, 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:

Figura 24: Fasi dell'Esecuzione dell'Audit di Sistema

a. **Notifica dell'Audit agli Organismi da verificare**: L'AdA deve notificare l'intervento di Audit agli Organismi da sottoporre a controllo, definiti in sede di pianificazione delle attività di Audit, in particolare, devono essere notificate le date e gli orari concordati per l'intervento di Audit, i nominativi dei controllori, l'agenda delle attività e la documentazione necessaria 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 significative37 (c.d. "Walkthrough"[38]).

[37] 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.).
[38] Attraverso la tecnica di c.d. "Walkthrough" (i.e. "camminare attraverso" … la Procedura), l'auditor,

c. **Incontri e Interviste:** L'Audit deve essere 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 è opportuno tra l'altro:

- far conoscere lo scopo dell'Audit;
- esaminare gli obiettivi particolareggiati della missione, definendo con sufficiente dettaglio l'attività di verifica da svolgere (ad esempio, gli obiettivi di controllo presi in considerazione e da analizzare con l'Audit);
- indicare l'ambito di copertura o estensione dell'Audit, specificando l'estensione materiale e temporale;
- individuare gli interlocutori allo scopo di chiarire i vari ruoli e le responsabilità;
- avere conferma della disponibilità delle risorse umane e i mezzi necessari, vale a dire ottenere dagli Organismi da sottoporre a controllo collaborazione ed il permesso di accesso alla sede degli uffici per l'esame dei documenti, per i colloqui con i funzionari responsabili, per l'uso di strumentazioni idonee, ecc.;
- illustrare chiaramente il programma di lavoro ed il calendario, ovvero la suddivisione del lavoro in moduli, gli steps e le scadenze, le metodologie seguite, gli strumenti utilizzati.

L'attività di Audit svolta dovrà inoltre essere documentata con sufficiente dettaglio tale da rendere chiari questi aspetti.

I responsabili degli Organismi o delle operazioni devono essere intervistati con l'ausilio di una checklist predisposta appositamente per l'Audit di sistema (vedasi Allegato 1d – 1 dbis "Checklist Audit di sistema") sulla base di quanto disposto dal Reg. (UE) n. 480/2014 - Allegato IV e dalla "Guidance on a common methodology for the assessment of management and control systems in the Member States - Programming period 2014-2020"39, che tenga 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 dovranno essere esaminati tutti i RC ed i criteri di Valutazione 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 1d - 1dbis un Modello di Checklist per gli Audit di sistema.

In Allegato 1c si riporta, inoltre, un Modello di Verbale di sopralluogo per gli Audit di sistema.

partendodall'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.

[39] Cfr. Linee guida per una metodologia comune per la valutazione dei Sistemi di gestione e controllo negli stati membri - EGESIF 14-0010 final del 01.12.2014.

d. Test di Conformità: Al fine di ottenere un alto livello di affidabilità e di formulare un parere sul funzionamento del Si.Ge.Co., l'AdA dovrà effettuare, nell'ambito dell'Audit di sistema, alcuni test di conformità sui controlli chiave eseguiti presso gli Organismi sottoposti ad Audit. Tali test di conformità dovranno essere eseguiti per una serie di progetti e operazioni a livello dell'AdG, dell'AdC e dei rispettivi OI, in relazione al/i Requisito/i Chiave da esaminare. Nello specifico, i test di conformità sono finalizzati a testare la conformità e l'efficacia delle procedure adottate in tutte le fasi di esecuzione delle operazioni che ricadono sotto la responsabilità delle Autorità o degli Organismi sottoposti a controllo, rispetto a quanto previsto e formalizzato nel documento descrittivo del Sistema di gestione e controllo e nei relativi Manuali.

I controlli eseguiti nell'ambito dei test di conformità, pertanto, differiscono nelle finalità dai controlli effettuati sulle operazioni ai sensi dell'articolo 27 del Regolamento Delegato n. 480/2014. Essi sono parte integrante degli Audit di sistema e contribuiscono, in tale ambito, alla definizione dell'affidabilità dei sistemi (alta, media o bassa) necessaria a determinare i parametri tecnici del Campionamento delle operazioni con spesa certificata da controllare.

Pertanto, i test di conformità devono essere eseguiti prima del Campionamento delle operazioni da sottoporre ad Audit ai sensi dell'articolo 27 del Regolamento Delegato n. 480/2014. I test di conformità a livello dell'AdC e dei relativi OI possono, inoltre, contribuire alla revisione dei conti (Cfr. l'articolo 29, paragrafo 3, del Reg. (UE) 480/2014).

I test di conformità possono comprendere verifiche walkthrough dei fascicoli pertinenti[40], conservati dalle Autorità interessate, colloqui con il personale e la verifica di un Campione di transazioni[41]. 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. Programming periods 2007-2013 and 2014-2020"), nella specifica sezione sulle tecniche di Campionamento applicabili agli Audit di sistema (Sezione 7.9).

Si precisa, tuttavia, che i Regolamenti UE non impongono l'applicazione di un preciso metodo di selezione per i test di conformità, lasciando all'AdA l'opportunità di scegliere, sulla base del proprio giudizio professionale, le modalità ritenute più efficaci. L'AdA deve comunque prevedere verifiche adeguate al fine di ottenere prove sufficienti e attendibili sul funzionamento del Si.Ge.Co. e poter trarre valide conclusioni sull'affidabilità dello stesso.

Nel caso in cui l'AdA opti per il ricorso ad un metodo di Campionamento Statistico, la Nota EGESIF 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

[40] 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.

[41] 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.).

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:

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

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 evidenzierebbe 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, nel determinare il numero di elementi per il test di conformità, l'AdA dovrà 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).

Tali standard, insieme all'International Practices Framework (IPPF), sono seguiti anche dalla metodologia riportata nel "Memorandum di pianificazione dell'indagine: controllo dell'affidabilità dei dati sulle performance", ref. Ares(2016)3887970-25/07/2016. Detta metodologia è stata già utilizzata dall'AdA in occasione dell'audit tematico sugli indicatori di performance.

Pertanto, per analogia lo stesso metodo puo essere esteso anche agli altri audit tematici e ai test di conformità.

Secondo quanto indicato nel paragrafo 4.1.2 del memorandum sopra richiamato la numerosità dei test non deve essere inferiore a 10 unità, mentre il paragrafo 5.6 espone il collegamento tra gli errori sui test e le categorie dell'allegato IV, tabella 2 del Reg. CE 480/2014 è fornito dalla seguente tabella:

Tabella 26: Legame tra Eccezioni al controllo rilevate e Categorie di Valutazione in caso di Test di conformità

Legame tra Eccezioni al controllo Rilevate e Categorie di Valutazione			
Categoria 1: *Funziona bene. Sono necessari solo piccoli miglioramenti*	**Categoria 2:** *Funziona, ma sono necessari alcuni miglioramenti*	**Categoria 3:** *Funziona parzialmente, sono necessari sostanziali miglioramenti*	**Categoria 4** *Sostanzialmente non funziona*
Meno o uguale al 10% di eccezioni	Meno o uguale al 30% di eccezioni	Meno o uguale al 60% di eccezioni	Più del 60% di eccezioni

Si riporta in **Allegato 1g un Modello di Checklist per l'autovalutazione della procedura di esecuzione dei 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.

A scopo esemplificativo nell'allegato 1g bis si riporta una check list su un test di conformità effettuato nel 2018, la check list include il calcolo per la valutazione del test, aggiornato sulla base della tabella 26.

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 1d. Come indicato un Modello di Verbale di sopralluogo è riportato, invece, in Allegato 1c.

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.

Nel caso in cui le carenze riscontrate superino la soglia del 30%, l'AdA valuta se effettuare l'estensione del Campione. Allo scopo di giudicare il criterio di valutazione/il requisito chiave/l'audit tematico oggetto di test, 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 la selezione appropriata delle operazioni, estraendo un campione di 10 operazioni e rilevato delle carenze in 4 operazioni su 10 (superiore al 30 %), può concludere che i controlli non sono stati svolti o risultano inefficaci nel rilevare e correggere le irregolarità.

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[42].

Figura 13: La Valutazione del Sistema di Gestione e controllo

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

[42] 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.

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.

Nell'effettuare la suindicata valutazione, l'AdA dovrà applicare il proprio giudizio professionale tenendo conto di ogni altro elemento a disposizione, che dovrà essere parimenti analizzato. A titolo esemplificativo, dovrà tener conto di tutti gli elementi innovativi acquisiti nel corso dell'attività di Audit, comprese le informazioni raccolte analizzando le descrizioni dei sistemi, il parere e la relazione di Audit, che sono alla base delle designazioni, i manuali delle procedure, il funzionamento del Sistema di gestione e controllo, 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[43], dei seguenti aspetti:

- dei Criteri di valutazione precedentemente valutati;
- dell'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;
- dell'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;
- degli orientamenti descritti nella Nota EGESIF 14-0010, come di seguito illustrati.

"Se uno o più criteri di valutazione rientrano nella categoria 3 o nella categoria 4, l'AdA 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, l'AdA 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 indicati all'interno della "Guida orientativa su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri" (EGESIF 14-0010 final del 18.12.14 paragrafo 2.2.2)".

Una volta valutati i singoli RC, l'AdA può esprimere una valutazione sul funzionamento del Sistema di gestione e controllo di ciascun Organismo sottoposto a controllo. Tale valutazione dovrà risultare dalla *checklist* di controllo predisposta per ciascun Organismo sottoposto ad Audit (si veda Allegato 1d – 1dbis "Checklist Audit di sistema"), sulla base del modello suggerito dall'Allegato IV del Reg. (UE) n. 480/2014 e dalla "*Guida orientativa su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri (EGESIF 14-0010)*".

[43] 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) e per l'Autorità di Certificazione, il Requisito Chiave 13 (Compilazione e certificazione dei conti annuali).

"L'AdA, nelle attività di valutazione complessiva del Sistema di gestione di ciascun Organismo/Autorità sottoposto ad Audit, deve seguire gli orientamenti di seguito esposti:

- *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.*
- *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 sono descritti all'articolo 30 del Reg. delegato (UE) n. 480/2014[44] e riguardano:*
    - *AdG: requisiti chiave 2 (selezione appropriata delle operazioni), 4 (verifiche di gestione adeguate) e 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);*
    - *AdC: requisito chiave 13 (Procedure appropriate per la compilazione e la certificazione della completezza, accuratezza e veridicità dei conti annuali);*

la classificazione nella categoria 1 o 2 dei sopra indicati requisiti chiave inciderebbe positivamente sulla conclusione generale circa il funzionamento dei Sistemi di gestione e controllo;

- *qualora uno dei sopra indicati requisiti chiave 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 necessario operare una distinta valutazione per il Sistema di gestione e controllo adottato dagli stessi, applicando i medesimi 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".*

L'Allegato 1e "Esempi di valutazione del Si.Ge.Co." del presente Manuale riporta un esempio di valutazione sul funzionamento del Sistema di gestione e controllo dell'AdG/OI.

L'AdA deve quindi 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 potrebbero esistere in seno ad un'Autorità e che riducono concretamente il Rischio nel Si.Ge.Co. 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 in seno all'AdG (o, in caso di delega, in seno all'OI) siano efficaci e di buona qualità, è possibile che tale fattore riduca il Rischio di certificazione e trasmissione di spese irregolari alla Commissione. 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 le 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

[44] Criteri per determinare le carenze gravi nell'efficace funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo (Articolo 144, paragrafo 6, del regolamento (UE) n. 1303/2013).

irregolarità analoghe in futuro) e correggere le irregolarità individuate precedentemente mediante controlli a Campione o verifiche di gestione (rettifiche finanziarie di spese precedentemente dichiarate).

La valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo, per la quale 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, deve 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, come riportato di seguito.

Tabella 27: 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, relativa al funzionamento del Sistema di gestione e controllo nel 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.

L'AdA riporta all'interno di specifici Rapporti di controllo (vedasi **Allegati 1i e 1l "Rapporto sull'Audit di sistema**") l'attività di Audit svolta, le valutazioni operate, i risultati raggiunti, le eventuali carenze riscontrate e il relativo piano di azione allo scopo di sanarle.

L'**Allegato 1i** fornisce un **Modello di Rapporto provvisorio di Audit di sistema**, mentre l'**Allegato 1l** fornisce un **Modello di Rapporto definitivo di Audit di sistema**.

Si riportano, inoltre:

- in **Allegato 1e**, dei format di **Tabelle di valutazione per l'audit di sistema**;
- in **Allegato 1f**, il format di **Tabella di monitoraggio degli audit di sistema** precedentemente citato, che l'AdA provvede ad aggiornare in relazione all'avanzamento delle attività, inserendo tali aggiornamenti sul piattaforma CIRCA BC.
- in **Allegato 1k**, un modello di documento a comprova della valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo effettuata dall'AdA.
- in **Allegato 1p**, alcuni **Esempi di valutazione del Sistema di Gestione e Controllo**;

I risultati ottenuti dallo svolgimento dell'Audit di sistema, dell'Audit delle Operazioni e dell'Audit dei Conti confluiranno nel RAC e nel Parere di Audit da presentare alla Commissione Europea entro il 15 febbraio di ciascun esercizio successivo al periodo contabile di riferimento.

4.4.3. Le Misure Antifrode e la Valutazione del Rischio di 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 "*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[45] 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 del diritto dell'Unione o nazionale relativa alla sua applicazione, derivante da un'azione o un'omissione di un operatore economico coinvolto nell'attuazione dei fondi SIE che abbia o possa avere come conseguenza un pregiudizio al bilancio dell'Unione mediante

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

Per corruzione[46] si intende:

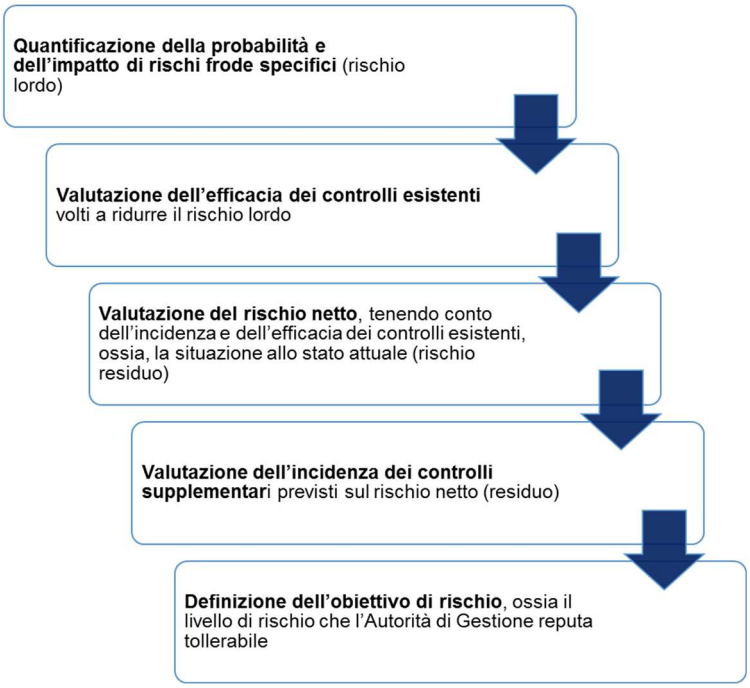
"l'abuso di potere (pubblico) ai fini di un profitto privato".

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 sarà 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.

[45] 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).
[46] Cfr Artt. 318 ss. C.P.

Figura 26: 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 "*Valutazione dei rischi di Frode e misure antifrode efficaci e proporzionate*"[47]).

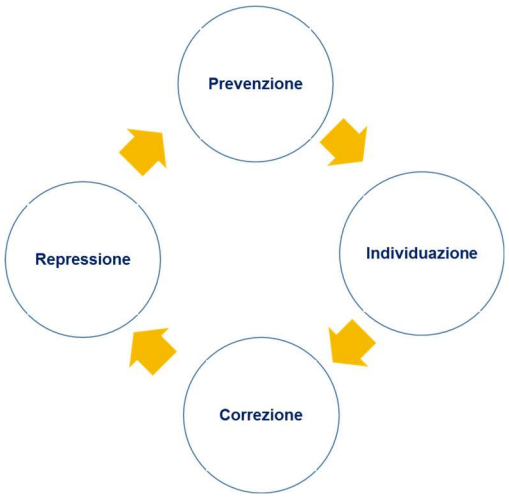
L'AdA, fermo restando i compiti assegnati istituzionalmente ad altri organi dello Stato, deve comunque includere nell'Audit un riscontro sulla valutazione dei rischi effettuata dall'AdG. In particolare, l'AdA deve riscontrare la corretta ponderazione degli elementi principali di approccio nella lotta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

[47] Cfr. EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014.

Figura 27: 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[48].

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[49].

Tale Audit può essere condotto utilizzando la checklist proposta dall'Allegato 4 della "*Valutazione dei rischi di Frode e misure antifrode efficaci e proporzionate*"[50] 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.

4.4.4. La Valutazione degli Indicatori

Nella Programmazione 2014-2020 il presidio dell'efficacia degli interventi, attraverso un sistema di obiettivi misurabili e di indicatori chiaramente definiti e tracciati nel cosiddetto "*Performance Framework*" o Quadro di Riferimento dell'Efficacia dell'Attuazione, assume un ruolo centrale. Il "*Performance Framework*" è, l'insieme di indicatori prescelti per misurare l'efficace attuazione fisica e finanziaria dei Programmi Operativi a livello di singolo Asse prioritario e consiste in un numero

[48] "Nell'ambito della lotta alla Frode (e alle irregolarità), la Commissione ha predisposto uno strumento specifico di estrazione dei dati, chiamato ARACHNE, affinché le AdG possano individuare i progetti potenzialmente esposti a rischi di Frode, conflitti di interesse e irregolarità. Al riguardo, si rinvia al Focus dedicato al paragrafo 4.2.

[49] 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".

[50] Cfr. EGESIF 14-0021-00 del 16.06.2014.

limitato di indicatori finanziari, di realizzazione (*output*), di risultato e di attuazione ("*Key implementation steps*") cui vengono associati *target* intermedi da raggiungere entro la fine del 2018 (oltre a obiettivi finali da raggiungere entro la fine del 2023). Dal conseguimento di tali obiettivi dipende l'assegnazione della Riserva di *Performance* afferente ad ogni Asse dei PO.

Al riguardo, l'Autorità di Audit realizza attività di audit di sistema sugli indicatori al fine di ottenere una ragionevole garanzia che il Sistema di Gestione e Controllo sottoposto ad audit generi dati affidabili relativi agli indicatori di cui all'art. 27 del Reg (UE) n. 1303/2013 e sia possibile fare affidamento sull'efficacia e l'adeguatezza dei controlli effettuati su tali indicatori dall'AdG durante le verifiche di gestione. L'obiettivo di tali attività di audit non è esprimere un giudizio di merito sulla *performance* di attuazione del PO, bensì verificare l'affidabilità del sistema di monitoraggio messo in atto e dei dati di *performance* comunicati alla Commissione Europea relativamente agli indicatori di *output* e risultato, richiesti ai sensi dell'Art.125 comma 2 (a), (d) ed (e) del Reg. (UE) n. 1303/2013. Queste attività di audit possono essere svolte entro i consueti audit di sistema, o tramite audit tematici *ad hoc*.

In merito, accogliendo una richiesta delle Autorità di Audit, l'IGRUE, quale Organismo di coordinamento nazionale delle AdA, ha istituito nel 2018 un Tavolo tecnico "Audit di sistema sugli indicatori", volto a favorire il confronto tra le Autorità di Audit sul tema.

IGRUE ha altresì predisposto il documento "***Audit di sistema sugli indicatori***", sull'approccio e sulle metodologie di audit al riguardo, a partire dalla metodologia descritta nell' "*Enquiry planning memorandum [EPM]: Audit of Performance Data Reliability [PDRA]*" della Commissione Europea. A tale documento sono allegati:

- **checklist per gli audit sull'affidabilità dei dati sugli indicatori** dei Programmi Operativi, pervenuta dalla Commissione Europea (traduzione a cura di IGRUE);
- **modello di Rapporto** provvisorio dell'audit sugli indicatori.

Si rinvia pertanto al documento "*Audit di sistema sugli indicatori*" e relativi allegati. In merito si precisa che tale documento fornisce orientamenti che ciascuna AdA adatta alle peculiarità del proprio approccio di audit e dei Programmi Operativi di competenza, secondo la propria Strategia di audit e analisi dei rischi, sempre tenendo conto del citato *Enquiry planning memorandum* PDRA della Commissione Europea.

Si riporta in **Allegato 1n** del presente Manuale la **Checklist relativa ad Audit sull'affidabilità degli indicatori**, pervenuta dalla Commissione Europea, mentre il relativo foglio di lavoro sui test di conformità in materia è riportato anche all'**Allegato 1o** del presente documento.

4.4.5. La Gestione del Contraddittorio

Trascorso il tempo previsto per la ricezione delle integrazioni da parte del soggetto controllato, l'AdA nel caso di irregolarità e/o errori procederà alla valutazione di tutti i nuovi elementi acquisiti ovvero degli elementi trasmessi da parte del soggetto sottoposto ad Audit, nonché elementi trasmessi da parte dell'AdG/AdC/OI e trarrà le proprie conclusioni. Tali conclusioni potranno avere due diversi esiti :

1. se le controdeduzioni chiariscono la criticità rilevata e forniscono sufficienti elementi per risolvere la criticità, il rapporto definitivo, richiamate le controdeduzioni/integrazioni, si chiuderà con esito positivo;
2. se le controdeduzioni non forniscono sufficienti elementi per risolvere la criticità, il rapporto definitivo confermerà le criticità rilevate nel rapporto preliminare e indicherà le misure correttive da intraprendere da parte degli organismi preposti.

Nel caso in cui non dovessero pervenire integrazioni entro il termine previsto, la criticità non si riterrà superata e saranno, anche in questo caso, indicate le misure correttive da intraprendere. Le criticità rimaste aperte saranno indicate nell'Action Plan presente in allegato al rapporto di audit definitivo.

Il rapporto definitivo di controllo sarà quindi trasmesso al soggetto controllato, chiedendo, se del caso, di procedere al recupero o alla correzione dell'errore riscontrato. Il rapporto di controllo definitivo sarà inviato entro 30 giorni dalla conclusione del contraddittorio.

L'Autorità di Audit registrerà sul proprio database la data di chiusura del rapporto definitivo la conferma dell'eventuale presenza di irregolarità e resterà in attesa di una comunicazione dell'AdG/AdC/OI della correzione dell'errore riscontrato.

Il database dovrà evidenziare chiaramente tutti i casi di errori e assicurare l'evidenza del processo di follow-up fino alla risoluzione del problema.

4.5. Il Campionamento

4.5.1. Metodi di Campionamento e Tecniche di Estrazione

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, 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.

Ad esempio, un caso in cui è possibile giustificare il ricorso al Campionamento non Statistico è quello in cui la dimensione della popolazione (spese certificate nell'anno di riferimento) sia molto piccola e insufficiente per consentire l'adozione di metodi statistici (popolazione in cui le unità di Campionamento sono comprese tra le 50 e le 150 unità). Anche in presenza di una popolazione di ridotte dimensioni o dimensioni comprese tra le 50 e 150 unità di Campionamento, l'AdA dovrebbe prima verificare se sia possibile adottare un metodo di Campionamento Statistico, e solo dopo questa verifica, dovrebbe prendere in considerazione la possibilità di adottare un metodo di Campionamento non Statistico.

In casi eccezionali l'unità di Campionamento da selezionare può essere rappresentata anche dalle singole domande di pagamento presentate dal Beneficiario, di norma è costituita dalle singole operazioni certificate nel semestre di riferimento.

Nel caso in cui l'AdA decida di adottare un metodo di Campionamento non Statistico, essa deve garantire una selezione casuale del Campione. La dimensione del Campione deve essere determinata tenendo conto del livello di affidabilità del Sistema di gestione e controllo definito a seguito dello svolgimento dell'Audit di sistema e deve essere sufficiente per consentire all'AdA di esprimere un Parere di Audit valido, a norma dell'articolo 59, paragrafo 5, secondo comma, del Reg. finanziario, sulla legittimità e regolarità delle spese certificate.

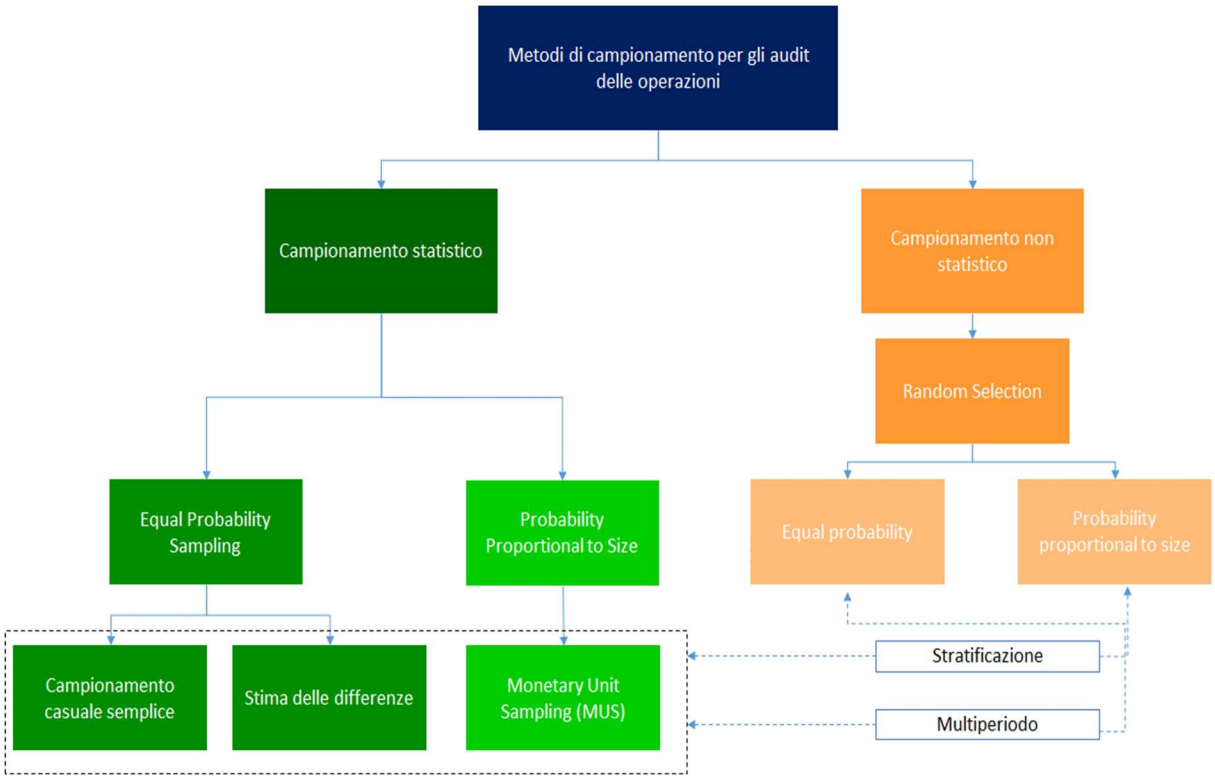
In ogni caso vige la regola generale che la dimensione del Campione non deve essere inferiore al 10% del valore della spesa certificata alla Commissione nell'anno di riferimento in modo tale da garantire che il 10% della popolazione sia stato effettivamente controllato. Inoltre, l'AdA per la definizione della dimensione del Campione da estrarre mediante un metodo di Campionamento non Statistico potrebbe fare riferimento alla tabella suggerita dalla "*Guidance on sampling methods for Audit authorities - draft aupdate version* del 17.10.2016"

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[51]

L'AdA per ogni Campionamento riporta in uno specifico documento (rapporto) la metodologia adottata. I metodi di Campionamento applicabili, ai sensi della nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for Audit authorities*", sono rappresentati nella figura che segue.

[51] Nota EGESIF n.14-0011-02 del 27.08.2015.

Figura 28: Metodi di Campionamento



La scelta del metodo di Campionamento da utilizzare sarà effettuata sulla base di diversi elementi.

Tuttavia, da un punto di vista Statistico l'AdA opererà tale scelta valutando la variabilità degli errori che si prevede di rilevare e la correlazione di questi con il valore della spesa.

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

4.5.2 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.

Tale metodo di Campionamento garantisce che ciascuna unità di Campionamento della popolazione sia selezionata casualmente per mezzo di numeri casuali generati per ciascuna unità della popolazione in modo da selezionare le unità costitutive del Campione oppure venga scelta tramite selezione sistematica eseguita utilizzando un punto di partenza casuale e applicando una regola sistematica per selezionare gli elementi aggiuntivi. 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.

Qualora sussistano le condizione per l'utilizzo di un metodo di selezione statistica, l'AdA potrà scegliere tra:

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

La scelta tra le due metodologie si basa sul livello di variabilità delle spese certificate nell'anno di riferimento e sulla presunta associazione tra gli errori che ci si aspetta di individuare e le spese certificate. Il metodo della *Probability proportional to size samplig* deve essere utilizzato in tutti i casi in cui ci si aspetti un livello di variabilità delle spese elevato e un'elevata associazione tra gli errori riscontrati e le spese certificate (ovvero, operazioni con spesa certificata più elevata dovrebbero esibire errori di importo maggiore), mentre, il metodo *Equal probability Sampling* deve essere utilizzato in tutti i casi in cui ci si aspetti un livello di variabilità delle spese bassa e di rilevare degli errori sostanzialmente indipendenti rispetto a livello di spesa certificata (ovvero, degli errori di importo significativo possono riscontrarsi anche in operazioni con spesa certificata relativamente bassa).

Tra i metodi *Equal Probability Sampling* (o selezione con la stessa probabilità) si individua il Campionamento casuale semplice (*Simple random sampling*). Nell'ambito dei metodi *Probability proportional to size samplig* (o probabilità proporzionale alla dimensione) si individua il :

- MUS o Monetary Unit Sampling;
- Metodo della stima delle differenze o Difference Estimation.

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. In generale l'AdA adotterà il metodo MUS, in tale ambito sono state delineate le seguenti varianti:

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

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.

L’utilizzo del Campionamento non Statistico, come previsto anche dalla nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017, è possibile solo nei casi in cui il Campionamento Statistico non è adottabile, ovvero 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, l’AdA farà ricorso 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 conserverà 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, paragrafo 5, lettera a), del Reg. (UE) n. 1303/2013.

Una volta scelto il metodo di Campionamento, da un punto di vista operativo, gli *step* che l’AdA deve seguire sono di seguito esposti:

1. definire la popolazione da sottoporre a Campionamento e l’unità di Campionamento;
2. definire i parametri di Campionamento, in particolare:
    - il livello di confidenza (60%, 70%, 80%, 90%) definito in funzione al “livello di affidabilità” accordato al Sistema di Gestione e controllo del Programma (alto, medio-alto, medio-basso, basso) a seguito degli Audit di sistema;
    - la soglia di rilevanza (pari al 2% della popolazione);
    - il tasso di errore atteso (“Anticipated Error”) sulla base di dati storici oppure ricorrendo ad un Campione pilota;
    - la deviazione standard che definisce la variabilità della popolazione rispetto all’errore.
3. calcolare la dimensione del Campione sulla base della metodologia di Campionamento definita in sede di Strategia di Audit;
4. selezionare il Campione ed effettuare l’Audit delle Operazioni;
5. calcolare il tasso di errore riscontrato nel Campione;
6. individuare il metodo di estrapolazione/proiezione attraverso il quale 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 anche nella Strategia, dove sarà specificata la metodologia di Campionamento scelta.

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.

Popolazione

La popolazione alla base del Campionamento è formata dalle spese di un Programma Operativo, incluse nelle domande di pagamento presentate alla Commissione Europea a norma dell'articolo 131 del Reg. (UE) n. 1303/2013 per un determinato periodo contabile, ad eccezione delle

operazioni già controllate dalla Commissione o dalla Corte dei Conti Europea e delle unità di Campionamento negative controllate in modo separato e relative ai ritiri e recuperi esposti nei conti annuali presentati alla Commissione (si veda il par. 4.5.4).

In deroga al principio di proporzionalità, l'Autorità di Audit può effettuare Audit relativamente ad alcune operazioni, qualora:

- con riguardo alle operazioni per le quali la spesa totale ammissibile è compresa tra 200.000 EUR e 400.000 EUR per il FESR, tra 150.000 EUR e 300.000 EUR per l'FSE e tra 100.000 EUR e 200.000 EUR per il FEAMP, l'Autorità di Audit, sulla base del suo giudizio professionale, ritiene che non è possibile emettere/redigere un Parere di audit basandosi sui metodi di campionamento statistico o non statistico di cui all'articolo 127, paragrafo 1, del Reg. (UE) n. 1303/2013 senza effettuare più di un audit sull'operazione interessata;
- 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.

A seguito della modifica operata dal Reg. (UE) n. 866/2019 al citato comma 8 (applicabili dal 30 maggio 2019), l'Autorità di Audit può, in alternativa, mantenere gli elementi interessati nella popolazione da sottoporre a campionamento e sostituirli solo se tali elementi risulteranno selezionati ai fini degli audit sulle operazioni. La decisione di ricorrere all'esclusione o alla sostituzione delle unità di campionamento spetta all'Autorità di Audit sulla base del suo giudizio professionale e si raccomanda di motivarla nella documentazione relativa alle attività di campionamento.

Si segnala altresì che anche operazioni rimborsate ex Reg. (UE) n. 694/2019 sono escluse dalla popolazione di cui all'articolo 28, paragrafo 3, del Regolamento (UE) n. 480/2014 in relazione alle attività di campionamento delle operazioni da sottoporre ad audit.

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.

La popolazione dovrà includere[52]:

[52] Nota della Commissione Europea ARES Ares (2015)1191142 -18.03.2015.

i. le operazioni relative a strumenti finanziari;
ii. le operazioni con segno negativo relative a errori materiali, storni non corrispondenti a rettifiche finanziarie, ricavi derivanti da progetti generatori di entrate e al trasferimento di operazioni da un Programma all'altro (o all'interno di uno stesso Programma);
iii. i progetti considerati "troppo piccoli";
iv. i progetti controllati in anni precedenti o progetti relativi ad un Beneficiario già sottoposto a controllo in anni precedenti;
v. i progetti soggetti a rettifiche forfettarie.

Inoltre, ai fini del Campionamento si dovrà tenere conto del principio di proporzionalità indicato all'art. 148 del Reg. (UE) 1303/2013 e delle disposizioni di cui all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014[53].

Nello specifico, le operazioni per le quali la spesa totale ammissibile non supera 400.00 EUR per il FESR e il Fondo di coesione, 300.000 EUR per il FSE o 200.000 EUR per il FEAMP non sono soggette a più di un Audit da parte dell'Autorità di Audit 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 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 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 al fine di ottemperare ai loro rispettivi compiti.

Unità di Campionamento

L'unità di Campionamento è in genere rappresentata dall'operazione. L'Autorità di Audit si riserva la possibilità di fissare come unità di campionamento la singola procedura.
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.

Dimensione Campionaria, Livello di confidenza e Materialità

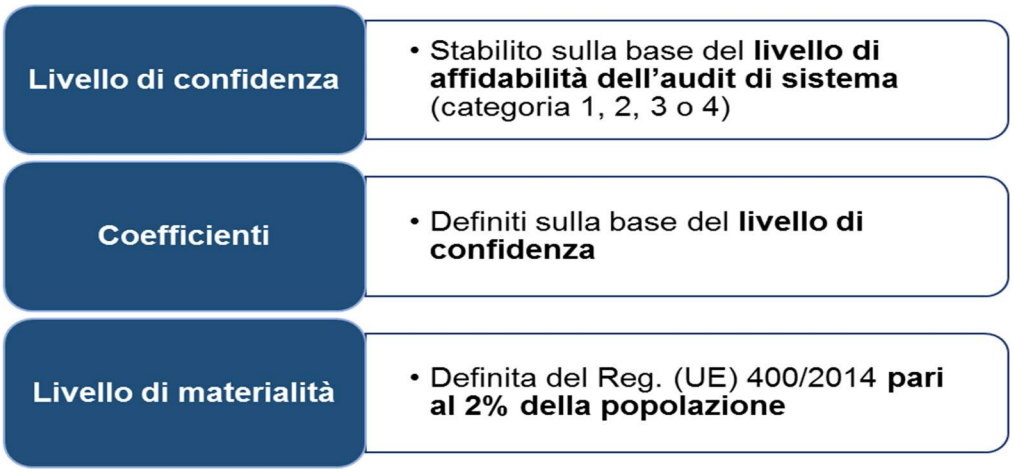
Per la determinazione della dimensione del campione, la normativa comunitaria fissa i parametri tecnici da considerare, correlandoli agli esiti delle verifiche effettuate sull'affidabilità dei sistemi di gestione e controllo (vedasi paragrafo 4.3.2 del presente Manuale).
Per la determinazione della dimensione 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.

[53] Nei casi 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 escludere gli elementi di cui a tale articolo dalla popolazione da sottoporre a Campionamento. Se l'operazione in questione è già stata selezionata nel Campione, l'Autorità di Audit la sostituisce mediante un'adeguata selezione casuale.

Pertanto, per la determinazione della dimensione del campione è necessario definire prioritariamente i parametri esposti nel grafico che segue.

Figura 29: Parametri per la Determinazione della Dimensione del Campione



Tali parametri, assieme alla variabilità della popolazione, rappresentano gli elementi necessari per determinare la dimensione del Campione.

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 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.

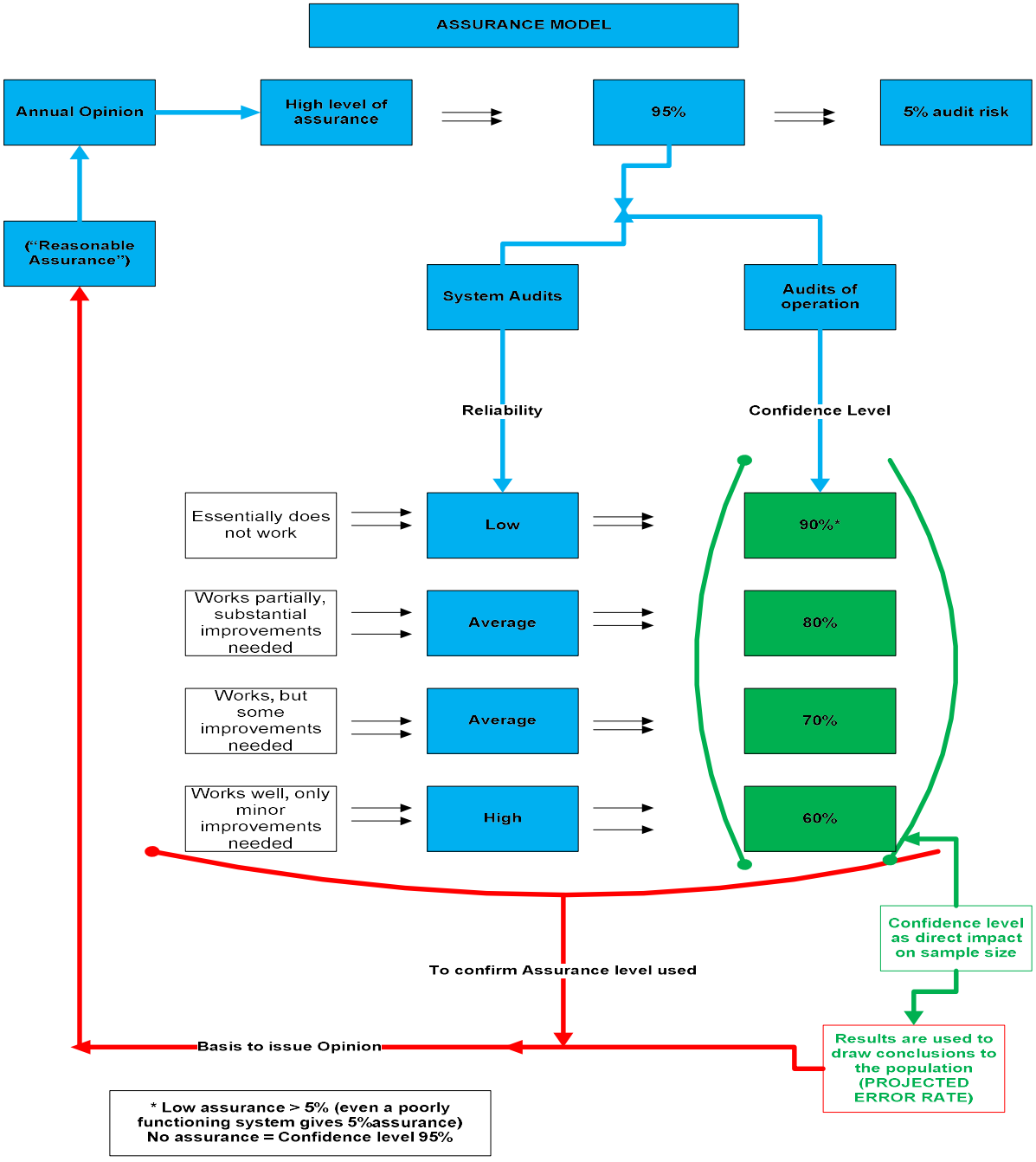
Tabella 28: Determinazione del Livello di Confidenza e del relativo Coefficiente da Utilizzare ai Fini del Campionamento

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 30: Assurance Model



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

Il Tasso di errore atteso rappresenta una stima degli errori che l'AdA si aspetta di rilevare a seguito dello svolgimento dell'Audit delle operazione. 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.

È utile ricordare che:

- nei casi in cui si applichi la proporzionalità in materia di controllo di cui all'articolo 148, paragrafo 1, del Reg. (UE) n. 1303/2013 (vedasi il Box precedente relativo all'Approfondimento - Frequenza degli Audit), l'Autorità di Audit può escludere alcune operazioni dalla popolazione da sottoporre a Campionamento. Inoltre, qualora le stesse siano già state selezionate nel Campione, l'Autorità di Audit può sostituirle con altre operazioni mediante un'adeguata selezione casuale;
- tutte le spese dichiarate alla Commissione, comprese nel Campione, sono sottoposte ad Audit.

Ai fini dell'applicazione della metodologia di cui all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014 la popolazione di riferimento per il Campionamento è quella delle spese dichiarate alla Commissione nell'anno di riferimento, ad eccezione di quelle con importo negativo che saranno trattate e "Auditate" come popolazione separata.

La tempistica delle attività di Audit sulle operazioni, dopo aver valutato la distribuzione delle domande di pagamento nel corso dell'anno contabile, è valutata dall'AdA di volta in volta, riservandosi la scelta di procedere con campionamenti multipli (ad esempio semestrali o dopo ogni certificazioni di spesa) o ad un unico Campionamento annuale per anno contabile.

La metodologia di Campionamento utilizzata per la selezione delle operazioni da sottoporre a controllo sarà determinata sulla base di un giudizio professionale, tenendo conto dei requisiti normativi e dei fattori di analisi emersi dai controlli precedenti (le caratteristiche della popolazione e la sua dimensione, il livello di affidabilità della gestione, la variabilità degli errori rispetto alla dimensione finanziaria delle operazioni, ecc.).

Dall'analisi dei suddetti parametri e dai risultati emersi attraverso gli Audit di sistema svolti, verranno stabiliti i valori dei parametri da utilizzare e la metodologia di Campionamento più idonea da utilizzare tra quelle presenti nelle linee guida della Commissione.

La scelta della metodologia di Campionamento deriva dalle caratteristiche dell'universo, perciò di anno in anno verrà individuata la più adatta tra quelle previste dalle linee guida della Commissione europea in materia di Campionamento.

In considerazione delle caratteristiche e delle dimensioni della popolazione e in relazione alle aspettative sulla variabilità degli errori rispetto alle spese, è opportuno prevedere che possano

essere adottati i metodi di cui alla sottostante tabella con la precisazione che, nella fase operativa, dovrà essere scelto volta per volta quello che consente di assicurare l'accuratezza dei controlli a seconda delle condizioni riscontrate.

L'Autorità di Audit si riserva la possibilità di stratificare una 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 è formata da diversi PO o da differenti fondi (Programmi plurifondo), o se comprende operazioni rappresentate da contributi finanziari di un Programma Operativo a strumenti finanziari o altri elementi di valore elevato.

L'individuazione della metodologia di Campionamento idonea deve essere valutata regolarmente, prima di effettuare il Campionamento, e deve comunque essere ampiamente illustrata nel verbale di Campionamento.

Inoltre, dovrà essere valutata l'opportunità di utilizzare il Campionamento in due o più periodi al fine di distribuire diversamente il carico di lavoro derivato dai controlli.

In linea con quanto previsto dalla normativa comunitaria in tema di estrazione del Campione di spesa da sottoporre a controllo, ex art. 28 Reg. (UE) n. 480/2014, l'AdA deve prendere in considerazione:

- l'affidabilità del sistema come elevata, media o bassa tenendo conto dei risultati degli Audit dei Sistemi per determinare i parametri tecnici del Campionamento, in modo tale che il livello combinato di affidabilità ottenuto dagli Audit dei Sistemi e dagli Audit delle Operazioni sia elevato, come da sottostante tabella (tab. 26);
- la soglia di rilevanza, considerando che la soglia massima è stabilita al 2%;
- l'errore atteso e l'eventuale correlazione con la dimensione del operazione.

Tabella 29: Indicazione del Livello di Affidabilità del Sistema

Livello di Affidabilità del Sistema	Alto	Medio-Alto	Medio-Basso	Basso
Giudizio Qualitativo espresso sul Si.Ge.Co.	Funziona bene non occorrono miglioramenti o sono necessari solo miglioramenti minori	Funziona ma sono necessari dei miglioramenti	Funziona parzialmente. Sono necessari miglioramenti sostanziali	In generale non funziona
Livello di Confidenza da adottare per il Campionamento	60%	70%	80%	90%

Se le unità di Campionamento selezionate comprendono un gran numero di richieste di pagamento o fatture sottostanti, l'Autorità di Audit può decidere di sottoporle ad Audit mediante la metodologia del sotto Campionamento, ossia selezionando le richieste di pagamento o le fatture da sottoporre a controllo sulla base degli stessi parametri di Campionamento applicati alla selezione delle unità di Campionamento del Campione principale. In tal caso, le dimensioni appropriate del Campione saranno determinate all'interno di ciascuna unità di Campionamento da sottoporre ad Audit e, in

ogni caso, non saranno inferiori a trenta richieste di pagamento o fatture sottostanti per ciascuna unità di Campionamento.

Oltre alle indicazioni fornite nella presente Strategia di Audit, l'Autorità di Audit specifica che le attività di Campionamento sono dettagliatamente documentate. In particolare, viene formalizzato l'eventuale giudizio professionale impiegato per stabilire i metodi di Campionamento; sono, inoltre, verbalizzate le fasi di pianificazione, selezione, prova e valutazione, al fine di dimostrare l'idoneità del metodo stabilito.

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 e in base alle indicazioni stabilite nel paragrafo 7.10 della "Guidance on sampling methods for Audit authorities Programming periods 2007-2013 and 2014-2020" della CE, Draft del 17.10.2016.

L'AdA 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.

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:

- se TET > TE il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono superiori alla soglia di materialità;
- se TET< TE e anche ULE < TE il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono inferiori alla soglia di materialità;
- se TET< TE ma ULE > TE è necessario lavoro aggiuntivo 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 supplementare);
- 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 supplementare 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 supplementare 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 Reg. 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 Sistemico**: 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.

Deviazione Standard (σ)

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 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[54].

[54] Per il calcolo della stima della deviazione standard si rinvia alle indicazioni fornite nella Nota EGESIF 160014-01 del 20.01.2017.

4.5.3. Il Campionamento Non Statistico

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 ricorre 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 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. In caso di popolazione inferiore a questo valore, l'AdA deve verificare, comunque, l'applicabilità di un metodo Statistico.

In caso di Campionamento non Statistico, la selezione delle operazioni avviene sempre in modo casuale attraverso un'estrazione casuale o proporzionale alla spesa. Tale scelta è condizionata all'assenza o presenza di una significativa correlazione positiva tra errori e spesa.

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 30: 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, l'AdA può procedere ad una stratificazione della popolazione[55]. 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

[55] Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017.

conformità a quanto indicato dalla Nota EGESIF 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 costituirà lo strato esaustivo (*High value stratum)* i cui items saranno tutti sottoposti ad Audit.

Le restanti n-nh operazioni verranno campionate 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, in maniera del tutto analoga al Campionamento Statistico, 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, verrà confrontato il tasso di errore proiettato 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 farà riferimento alla Nota EGESIF 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for Audit authorities*".

4.5.4. Descrizione della Metodologia di Campionamento delle Operazioni con Spesa Certificata Negativa

Nei casi in cui la spesa complessiva relativa a un'unità di Campionamento nel periodo contabile è un importo negativo, essa deve essere esclusa dalla popolazione ed deve essere sottoposta a un Audit separato. L'Autorità di Audit può anche costituire un Campione di questa popolazione separata.

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 P.O. e/o dalla Commissione Europea.

Pertanto, 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.

La popolazione negativa include solo l'ammontare definitivo[56] 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 al trasferimento di operazioni da un Programma all'altro (o all'interno di uno stesso Programma).

A titolo esemplificativo, supponiamo che sia stata rilevata una rettifica finanziaria in via provvisoria e che l'Amministrazione titolare del P.O. 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 P.O. dovrà ri-certificare la stessa spesa nell'anno successivo (N + l).

[56] Nota della Commissione Europea ARES Ares(2015)1191142 -18.03.2015.

In tal caso, nell'anno N+2, l'AdA dovrebbe escludere tale spesa ri-certificata 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:

- 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;
- la corretta esposizione dell'importo decertificato in proposta di pagamento presentata dall'AdG all'AdC;
- 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 un' adeguata informativa in sede di RAC (relazione annuale di controllo), poiché tale constatazione costituisce una carenza relativamente alla capacità di gestione delle correzioni da parte dell'Amministrazione titolare del P.O. 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.

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.

Pertanto le operazioni con spesa certificata negativa sono da trattarsi come popolazione separata soggetta a controllo e che nel periodo contabile non corrispondano a:

- errori materiali;
- saldi negativi non corrispondenti a correzioni finanziarie;
- entrate derivati da progetti generatori di entrate;
- trasferimenti di operazioni da un Programma all'altro o all'interno dello stesso Programma senza che ciò corrisponda a un'irregolarità identificata nell'operazione.

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.

4.5.5. Sub-Campionamento

Tutte le spese dichiarate alla Commissione, comprese nel Campione, devono essere sottoposte ad Audit.

A seguito delle modifiche apportate dal Reg. (UE) n. 886/2019 all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014 (applicabili dal 30 maggio 2019), l'Autorità di Audit ha maggiore libertà di applicare metodologie di sub-campionamento, comunque in funzione delle caratteristiche specifiche dell'unità di campionamento interessata. Il nuovo testo dell'art. 28 citato prescrive infatti esclusivamente che la metodologia per la selezione delle unità di sub-campionamento si attiene ai principi che consentono la proiezione a livello dell'unità di campionamento.

Si ricorda che la previgente disciplina di cui all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014 disponeva che, nel caso in cui le unità di campionamento selezionate comprendessero un gran numero di richieste di pagamento o fatture sottostanti, l'Autorità di Audit poteva procedere ad una verifica di una parte di tali richieste di pagamento o fatture procedendo ad un sub-campionamento utilizzando, in via generale, gli stessi parametri di campionamento applicati alla selezione delle unità del campione principale.

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, secondo la previgente disciplina di cui all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014, non potevano essere inferiori a trenta richieste di pagamento o fatture sottostanti per ciascuna unità di campionamento (Reg. (UE) n. 480/2014). Anche a seguito della suddetta modifica, si raccomanda di procedere comunque all'audit di almeno trenta richieste di pagamento o fatture sottostanti per ciascuna unità di campionamento interessata, cosi come indicato nelle Linee guida sul campionamento.

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 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for Audit authorities*", tenendo conto del fatto che tale Nota è antecedente alle modifiche apportate dal Reg. (UE) n. 886/2019 all'art. 28 del Reg. (UE) n. 480/2014.

4.5.6. Due Campionamenti nell'Anno

L'Autorità di Audit, in generale, effettuerà due campionamenti all'anno in corrispondenza dei due semestri. 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:

- Campionamento casuale semplice in due periodi (Simple random sampling - two periods);
- Campionamento casuale stratificato in due periodi (Stratified simple random sampling - two periods);
- Campionamento casuale stratificato con allocazione non proporzionale in due periodi (Stratified simple random sampling with non-proportional allocation - two periods);
- Metodo della stima delle differenze in due periodi (Difference estimation - two periods);
- Metodo della stima delle differenze stratificato in due periodi (Stratified difference estimation - two periods);
- Metodo della stima delle differenze stratificato con allocazione non proporzionale in due periodi (Stratified difference estimation with non-proportional allocation - two periods);
- MUS in due periodi (Monetary unit sampling - two periods);
- MUS stratificato in due periodi (Stratified Monetary unit sampling - two periods);
- MUS stratificato con allocazione non proporzionale in due periodi (Stratified Monetary unit sampling with non-proportional allocation - two periods).

In generale, l'AdA adotterà il secondo o il terzo metodo. Per quanto riguarda il terzo metodo si espone, nel dettaglio, la metodologia.

Campionamento casuale stratificato con allocazione non proporzionale in due periodi (Stratified simple random sampling with non-proportional allocation - 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:

$$n = \left(\frac{N \times z \times \bar{\sigma}}{TE - A}\right)^2 \text{(i)}$$

dove:

- **n**: numerosità del campione complessivo relativo alla somma dei due strati (FESR e FSE) e dei due periodi.
- **N**: numero complessivo delle operazioni, dato dalla somma delle operazioni FESR e dell'FSE per entrambi i periodi.
- **z**: coefficiente della distribuzione normale correlato al valore di livello di confidenza determinato a seguito dell'Audit di sistema secondo la seguente tabella:

Tabella 31: Coefficiente di Confidenza

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**: massimo errore tollerabile
- **AE**: errore atteso
- $\bar{\sigma}$: media ponderata delle deviazioni standard dei tassi di errori dei due strati e due periodi (σ_{11}, σ_{12} , σ_{21} e σ_{22}) ovvero:

$$\bar{\sigma} = \sqrt{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2}\frac{N_{ht}}{N}\times\sigma_{ht}^{2}} \text{ (ii)}$$

Dove, ad esempio, $\sigma_{11}{}^2$ è la varianza degli errori nello strato 1 e nel periodo 1. La varianza degli errori, relativamente alla prima varianza di (ii), è calcolata per ogni strato e periodo come popolazione indipendente attraverso la seguente formula:

$$\sigma_{11}^{2}=\frac{1}{n_{11}^{p}-1}\times\sum_{i=1}^{n_{11}^{p}}(E_{11i}-\overline{E_{11}})$$

dove E_{11i} rappresentano gli errori individuali per le unità nel campione di strato 1 e periodo 1 e $\overline{E_{11}}$ rappresentano l'errore medio del campione nello strato 1 e periodo 1.

Per ottenere un'approssimazione della varianza degli errori σ_{11}^{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 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 *n* relativa alla formula (i) si procede al calcolo del campione per semestre e per strato, sulla base della seguente formula:

$$n_{ht}=\frac{N_{ht}\times\sigma_{eht}}{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2}N_{ht}\times\sigma_{ht}}\times n \text{(iii)}$$

dove:

- **n**: numerosità del campione dato dalla somma del numero delle operazioni del primo strato (FESR) nel primo periodo (**n_{11}**), del numero del secondo strato (FSE) nel primo periodo (**n_{12}**), della previsione del numero del primo strato nel secondo periodo (**n_{21}**) della previsione del numero del secondo strato nel secondo periodo (**n_{22}**).

- **N**: numero complessivo delle operazioni, dato dalla somma delle operazioni FESR (**N_{11}**), e quelle del FSE (**N_{12}**) nel primo periodo, addizionate alle previsioni del numero di operazioni del FESR (**N_{21}**) e dell'FSE (**N_{22}**) nel secondo periodo.

Come si può notare dalla formula (iii) la ripartizione della numerosità campionaria tra i due strati si basa sulla dimensione e sulla variabilità dello strato (deviazione standard degli errori) a differenza di quanto si verifica nell'ipotesi di ricorso al campionamento stratificato (con allocazione proporzionale)[57], ove la ripartizione dipende solo dalla dimensione dello strato.

Secondo Periodo

La determinazione del campione riferito al secondo periodo dipenderà della valutazioni effettuate nel corso del primo periodo 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, sarà necessario rivedere la dimensione del campione globale.

Infatti, nel secondo periodo di Audit (ad esempio nel secondo semestre) sono di norma 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, 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 complessiva del Campione (n_2) sarà ricalcolata nel secondo semestre come segue:

$$n_2 = \frac{z^2 \times N_2^2 \times \sum_{h=1}^{2} N_{h2} \times \sigma_{h2}^2}{(TE - AE)^2 - \sum_{h=1}^{2} \frac{N_{h1}}{n_{h1}} \times s_{h1}^2}$$

Dopo aver determinato la dimensione del campione del secondo periodo n_2 si procederà alla ripartizione per strato sulla base della seguente formula:

$$n_{h2} = \frac{N_{h2\cdot} \times \sigma_{eh2}}{\sum_{h=1}^{2} N_{h2} \times \sigma_{h2}} \times n_2$$

[57] Vedere la quarta formula a pagina 46 della "Giudance on sampling of methods for Audit Authorities Programming periods2007-2013 and "2014-2020" della CE, EGESIF_16-0014-01 del 20/01//2017.

Proiezione e precisione

Sulla base degli esiti dei controlli delle operazioni campionate per strato e in virtù dell'applicazione delle formule precedenti, sarà determinato l'errore proiettato a livello della popolazione, attraverso il ricorso a due metodi usuali: la stima della media per unità (errore assoluto) e la stima del rapporto (tasso di errore).

Per quanto riguarda la stima della media per unità si ottiene l'errore proiettato attraverso la seguente formula:

$$EE_1 = \sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} N_{ht} \times \frac{\sum_{i=1}^{n_{ht}} E_i}{n_{ht}}$$

Mentre, per quanto riguarda la stima del rapporto, l'errore proiettato è calcolato con la seguente formula:

$$EE_1 = \sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} BV_{ht} \times \frac{\sum_{i=1}^{n_{ht}} E_i}{\sum_{i=1}^{n_{ht}} BV_i}$$

Nel caso si adottasse la stima della media per unità, la precisione è ottenuta dalla seguente formula:

$$z \times \sqrt{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} \frac{N_{ht}}{n_{ht}} \times s_{ht}^2}$$

Se si adotta la stima del rapporto la precisione è data dalla seguente formula:

$$z \times \sqrt{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} \frac{N_{ht}}{n_{ht}} \times s_{qht}^2}$$

con q dato da:

$$q_{iht} = E_{iht} - \frac{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} E_{iht}}{\sum_{t=1}^{2}\sum_{h=1}^{2} BV_{iht}} \times BV_{iht}$$

La selezione tra i due metodi di proiezione e precisione si basa sulla seguente formula, riportata a pagina pag. 38 della nota EGESIF 16-0014-01:

$$\frac{COV_{E,BV}}{VAR_{BV}} > ER/2$$

4.5.7. La Metodologia di Campionamento Supplementare

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(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.

Le procedure per valutare se la sistematicità degli errori materiali sia tale da estendere l'entità del Campione, discendono dall'analisi della natura e della causa dell'errore stesso attraverso attività di Audit aggiuntive. La rilevazione di un'irregolarità può essere considerata un evento isolato solo nel caso in cui il sistema sia stato valutato altamente affidabile. In tal caso, l'Autorità di Audit potrà 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 potrà essere considerata un fenomeno isolato; in caso contrario, essa costituirà una criticità di cui tener conto nella successiva attività di Audit di sistema.

Una buona verifica al sistema permette di individuare i fattori di Rischio che, coniugati con eventuali rischi emersi sui precedenti Audit sulle operazioni afferenti a precedenti campionamenti, permettono di poter eseguire Audit supplementari.

Una volta effettuato il Campionamento ordinario, l'Autorità di Audit analizzerà le operazioni selezionate e, senza soluzione di continuità, nella stessa sessione, se del caso, estrarrà il Campione supplementare in base a determinati criteri di selezione in relazione ai rischi rilevati.

Come per il Campionamento ordinario, per il Campionamento supplementare sarà estratta la spesa totale dichiarata per quell'operazione fino alla domanda di pagamento analizzata.

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 nella relazione di controllo annuale. Le irregolarità riscontrate nel Campione supplementare non sono generalmente incluse nel calcolo del tasso di errore estrapolato del Campione casuale.

Si precisa che, al fine di distrubuire ulteriormente le verifiche tra il maggior numero di interventi e/o Beneficiari, ma anche per evitare un'eccessiva pressione di controllo sulla stessa operazione od Organismo, il Campione supplementare dovrebbe tener conto:

- dei progetti precedentemente selezionati dall'AdA;
- delle 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 controllo, 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 supplementare estratto.

Quanto sopra al fine di precisare che:

- non è obbligatorio ricorrere al Campione supplementare, a meno che i problemi riscontrati appaiano di carattere sistematico;
- dunque è una scelta dell'AdA, in base ad una valutazione professionale ricorrere al Campione supplementare;
- il Campione supplementare, se si sceglie di ricorrervi, è da considerarsi un Campione di "sicurezza", per un migliore *follow up* delle criticità rilevate con 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 questa AdA dovrà svolgere per redigere la Relazione e Parere annuali.

Come anzidetto, conformemente con quanto stabilito dalle norme comunitarie, si prevede di definire un Campione supplementare nel caso siano rilevati errori materiali rilevanti, o comunque nei casi che l'Autorità di Audit riterrà opportuni anche in mancanza del requisito di rilevanza dell'errore.

L'Autorità di Audit potrà quindi 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.

Le risultanze del Campione supplementare 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 Reg. Finanziario.

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 sia affetta da errori superiori alla soglia di materialità, In tal caso, l'AdA procede 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.

4.5.8. Semplificazioni introdotte dalla Commissione Europea per far fronte alla crisi COVID-19 e spese direttamente connesse all'emergenza sanitaria Covid-19

A seguito dell'emergenza epidemiologia dovuta alla diffusione del virus COVID-19, con le conseguenti difficoltà nello svolgere le attività di audit, la Commissione Europea ha previsto delle semplificazioni, come di seguito indicate.

In particolare relativamente al campionamento è stata concessa l'opzione alle Autorità di Audit, se ritenuto utile in base alle caratteristiche di ciascun programma, di applicare il loro giudizio professionale ed estendere l'uso del metodo di campionamento non statistico per l'esercizio contabile 2019-2020, rispettando le soglie minime di cui all'articolo 127, paragrafo 1, Regolamento 1303/2013.

Nello specifico il Regolamento 558/2020 (che modifica i regolamenti 1301/2013 e 1303/2013 per quanto riguarda misure specifiche volte a fornire flessibilità eccezionale nell'impiego dei fondi strutturali e di investimento europei in risposta all'epidemia di COVID-19) al punto 12 dell'articolo 25 modifica come segue il Regolamento 1303/2103:

"Ai fini dell'articolo 127, paragrafo 1, secondo comma, l'epidemia COVID-19 costituisce un caso debitamente giustificato che le Autorità di Audit possono invocare sulla base del loro giudizio professionale per utilizzare un metodo di campionamento non statistico per l'esercizio contabile che inizia il 1 luglio 2019 e termina il 30 giugno 2020. "

L'uso del campionamento non statistico sulla base della crisi COVID-19 è quindi specificamente limitato e applicabile soltanto all'esercizio contabile 2019/2020, senza che sia prevista l'estensione agli esercizi contabili successivi

Tuttavia, la Commissione Europea ha previsto altre possibilità (cd. "soft measures") per alleviare l'onere di audit nell'ambito delle disposizioni normative esistenti e che pertanto possono essere applicate per gli esercizi contabili successivi. In particolare queste possibilità includono le seguenti misure:

- Raggruppamento di programmi in un campione comune;
- Flessibilità nell'uso del livello di confidenza come parametro di campionamento;
- Possibilità di posticipare gli audit di sistema / tematici dando priorità agli audit delle operazioni
- In caso di assenza di risultati definitivi sugli audit di sistema, se gli ultimi risultati degli audit delle operazioni sono stati positivi (TET<2%) possono essere riutilizzati i parametri di campionamento derivanti dagli ultimi risultati disponibili.

L'AdfA ha deciso di avvalersi di queste misure, informandono la Commissione-

Per il dettaglio di quanto sopra esposto si può fare rifermento alla Nota Ares (2020)2249539 diffusa dalla Commissione Europea "Third information note to Audit Authorities about measures taken at EU- level to address the COVID-19 crisis".

Date le particolarità della spese direttamente connesse all'emergenza sanitaria Covid-19 (incluso il diverso livello rischio inerente), l'AdA, seguendo le raccomandazioni della Commissione

Europea[58] esamina la composizione della popolazione al fine di determinare il metodo di campionamento appropriato, inclusa l'utilità della stratificazione.

Risulta utile stratificare la popolazione in particolare per quei PO in cui ci sia un volume significativo di tale spesa (e questa possa essere debitamente individuata e delimitata) e/o PO sui cui si applichino metodi di campionamento non-statistico.

La stratificazione della popolazione è un buon metodo non solo per essere in grado di isolare potenziali errori elevati, ma anche per richiedere garanzie specifiche sulle spese Covid.

I criteri di cui tener conto per decidere se stratificare o meno sono l'importo totale della spesa Covid, ma anche l'importanza relativa di questa spesa rispetto alla popolazione totale. Proprio al fine di effettuare questa analisi e decidere eventualmente di stratificare, è importante essere in grado di identificare chiaramente i diversi tipi di spesa .

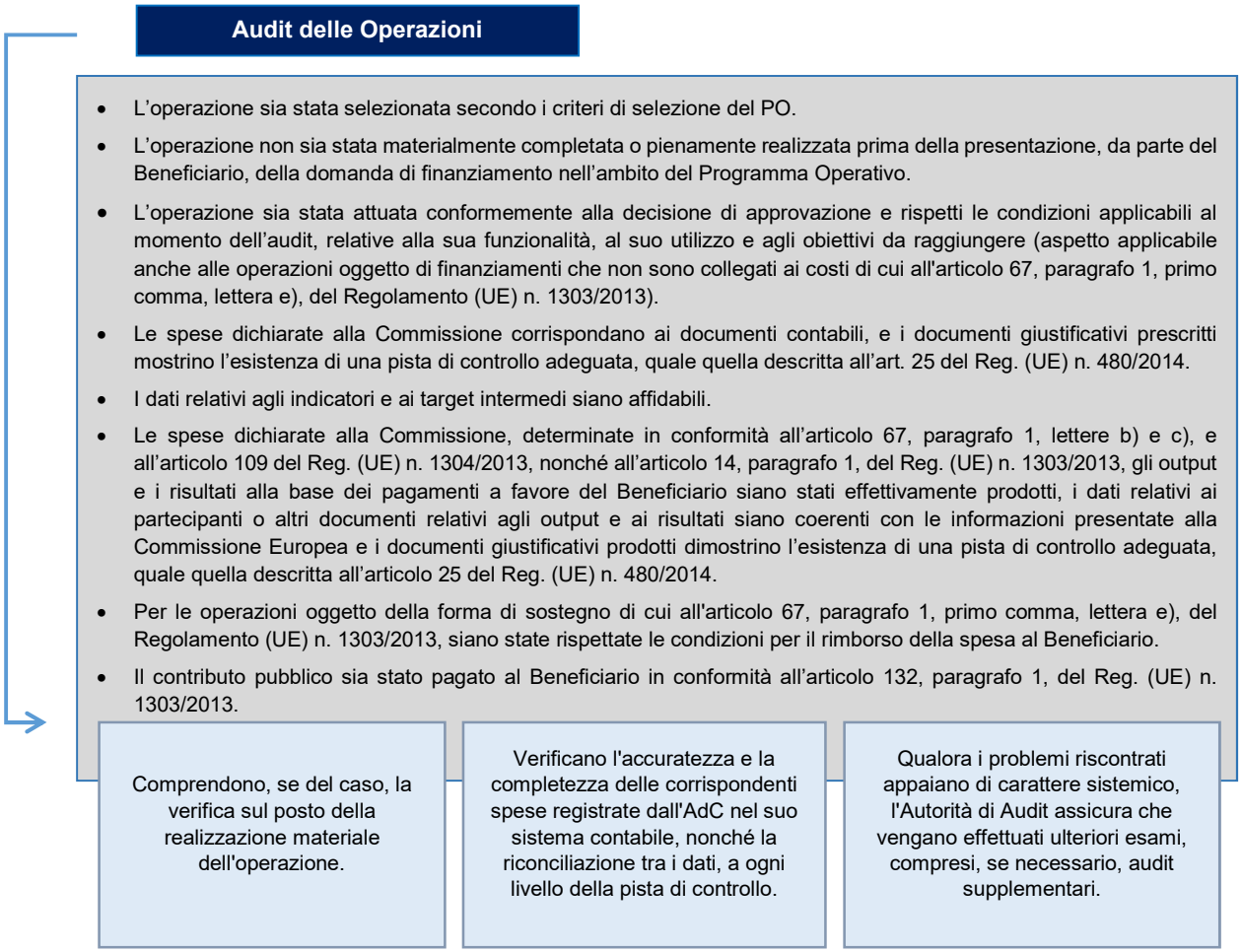
[58] Follow up to 26 November Working Group on COVID - 19 and "Recovery plan for Europe" instruments: risks for the legality and regularity of expenditure and mitigating measures. EUROPEAN COMMISSION DIRECTORATE-GENERAL REGIONAL AND URBAN POLICY Audit Coordination, Relations with the Court of Auditors and OLAF

4.6. 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). Conformemente all'art. 27 del Reg. (UE) n. 480/2014, 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, devono garantire che:

Figura 31: Obiettivi dell'Audit delle Operazioni



L'Audit delle Operazioni può comprendere, se del caso, le seguenti fasi:

- una fase relativa alla definizione del Campione di operazioni sui cui effettuare l'Audit;
- una fase (verifica desk) nella quale si analizzano i documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo, relativi alle operazioni campionate;
- una fase (verifica in loco) per verificare l'effettività del beneficiario, la documentazione in originale a supporto dell'operazione e la realizzazione materiale dell'operazione stessa.

Nell'ambito della fase desk l'AdA, in base al proprio giudizio professionale, può effettuare delle verifche presso il responsabile di azione, laddove lo stesso non coincida con il beneficiario, al fine

di ottenere chiarimenti sulle procedure di selezione delle operazioni, se non sufficientemente suffragate dai documenti già acquisiti.

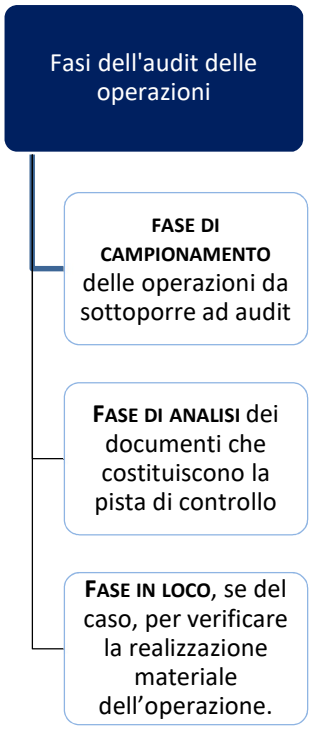
In conformità a quanto previsto dall'art. 27 del Reg. 480/2014, la verifica in loco non presenta un carattere di obbligatorietà.

Sebbene la scelta di effettuare tali verifiche rientri nell'ambito del giudizio professionale dell'AdA, questa, salvo che non sussistano oggettive condizioni di inattuabilità, provvederà 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 selezionate, 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.

Una particolare rilevanza assume la fase di controllo presso il Beneficiario, che deve consentire di verificare il più possibile l'effettiva realizzazione dell'operazione con tutti i mezzi di prova plausibili. L'Audit delle Operazioni sarà articolato, pertanto secondo lo schema seguente:

Figura 32: Fasi dell'Audit delle Operazioni



La Sezione III del Reg. di esecuzione 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;
- inoltre, le prove e i risultati di ciascun Audit devono essere adeguatamente documentati nelle relative checklist di controllo (Allegati da 2f a 2z al presente Manuale), nel verbale di sopralluogo delle operazioni (Allegato 2aa) e nel rapporto sull'Audit delle Operazioni (vedasi Allegati 2ac, 2ad, 2ae). Gli esiti finali dell'Audit devono sempre basarsi su elementi probatori certi;
- deve essere garantito un livello minimo di audit in loco necessari ai fini di un'efficiente gestione dei rischi, aumentando tale livello, se necessario. Il suindicato livello minimo può essere ridotto in caso di corretto funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo e qualora i tassi di errore si mantengano a un livello accettabile.

Per consentire un miglior utilizzo delle Checklist e permettere, nel caso in cui ci si trovi a controllare più interventi nell'ambito della medesima operazione, di compilare una sola volta la parte comune relativa alla verifica dell'ammissione a finanziamento e dell'attuazione e controllo, per alcune tipologie di operazioni le relative CL, rinvenibili su MyAudit sono costruite in maniera modulare.

Ciò consente di tenere distinta la parte comune dalle singole tipologie specifiche dell'intervento che fanno parte della stessa operazione.

In data 2 novembre sono state caricate su MyAudit le seguenti Checklist:

GENERALI (da compilare per ogni operazione):	**Id MyAudit**	**Numero Allegato Manuale v. 5**
Ammissione a finanziamento	3056	9.2.1
Attuazione e controllo	3057	9.2.2
MODULARI (specifiche per ogni intervento nell'ambito della stessa operazione):	**Id MyAudit**	**Numero Allegato Manuale v. 5**
In House D.Lgs 50/2016	3054	9bis
In House D.Lgs 163/2006	3055	---
Convenzioni terzo settore	3058	---
Opere Pubbliche D.Lgs. 50/2016 e D.Lgs. 56/2017	3059	9.3.2

Al contrario gli allegati al manuale presentano le CL ancora nella versione completa, che quindi include tutte le sezioni.

Fanno, eccezione le nuove CL "Opere Pubbliche D.Lgs. 50/2016 e D.Lgs. 56/2017" (All.9.3.2) e

"Acquisti beni e servizi D.Lgs. 50/2016 e D.Lgs. 56/2017" (All.9.3.1) allegate già nella versione modulare conforme a MyAudit, L'audit completo sull'intervento presuppone necessariamente anche la compilazione delle checklist All.9.2.1 e 9.2.2.(rispettivamente "Ammissione a finanziamento" e "Attuazione e controllo")

Le checklist presenti su MyAudit saranno integrate con i punti di controllo relativi al doppio finanziamento ed ai progetti generatori di entrate, secondo le indicazioni contenute nelle relative checklist allegate al presente Manuale..

Nelle more della formalizzazione di tale integrazione, detti punti di controllo dovranno essere verificati e di essi di dovrà dare conto.

Successivamente all'estrazione del campione delle operazioni da sottoporre ad audit e alla predisposizione del relativo Verbale di campionamento, l'AdA trasmette al coordinatore del team statistico dell'IGRUE il file di campionamento delle operazioni e il relativo verbale. 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

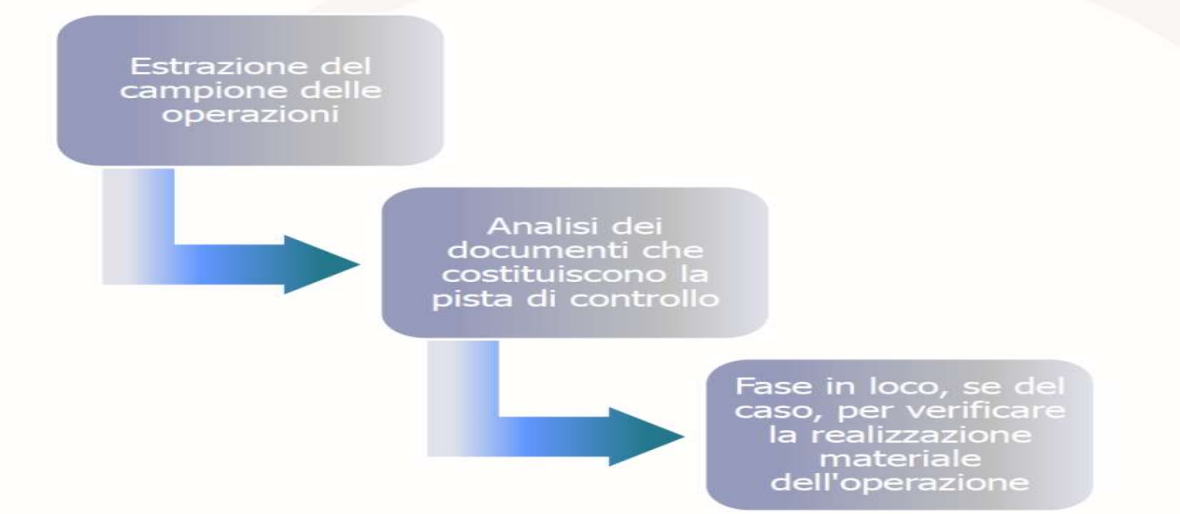
Nel caso in cui la verifica di conformità dia esito positivo, il Coordinatore del Team statistico procede al caricamento della checklist sul portale CIRCABC, per la condivisione con la Commissione Europea.

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.

Successivamente all'estrazione del Campione delle operazioni da sottoporre a controllo, l'AdA provvederà, previa pianificazione dei controlli, all'invio di comunicazioni scritte ai soggetti da sottoporre ad Audit. All'interno di queste comunicazioni sono riportate le informazioni relative ai nominativi dei referenti incaricati del controllo, i dettagli sullo svolgimento dell'incontro, nonché la documentazione da mettere a disposizione.

Gli Audit delle Operazioni saranno effettuati sulla base dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo e verificano la legittimità e la regolarità delle spese dichiarate alla Commissione Europea.

Figura 33: Fasi dell'Audit delle Operazioni



Gli audit sulle operazioni tengono conto delle peculiari discipline per ciascuna tipologia di operazione e modalità attuativa, di cui ai Regolamenti UE e alla disciplina nazionale e regionale applicabile, considerando anche le variazioni apportate dal Reg. (UE, EURATOM n. 1046/2018, a esempio in relazione a: investimenti in infrastrutture per la cultura e il turismo sostenibile, Strategie di sviluppo locale di tipo partecipativo, Gruppi di Azione Locale, Investimenti Territoriali Integrati, Strumenti Finanziari (cfr. *infra*), Assistenza Tecnica, Progetti Generatori di Entrate (cfr. *infra*), Opzioni di Semplificazione dei Costi (cfr. *infra*), Piani d'Azione Comuni, ecc..

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 comunitaria in materia, ovvero, alla luce delle indicazioni presenti nella Nota EGESIF 15-0007-01 final del 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 e 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 400.000 EUR per il FESR e il Fondo di coesione, 300.000 EUR per il FSE o 200.000 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*". *In deroga al primo comma dall'art. 148 del Reg. (UE) n. 1303/2013, le operazioni per le quali la spesa totale ammissibile è compresa tra 200 000 EUR e 400 000 EUR per il FESR e il Fondo di coesione, tra 150 000 EUR e 300 000 EUR per l'FSE e tra 100 000 EUR e 200 000 EUR per il FEAMP possono essere soggette a più di un audit se l'Autorità di audit, sulla base del suo giudizio professionale, ritiene che non è possibile emettere/redigere un parere di audit basandosi sui metodi di campionamento statistico o non statistico di cui all'articolo 127, paragrafo 1, senza effettuare più di un audit della rispettiva operazione".*

4.6.1. Analisi dei Documenti Giustificativi che costituiscono la Pista di controllo Relativi all'Operazione Selezionata

La fase di analisi dei documenti giustificativi che costituiscono la pista di controllo, relativi all'operazione selezionata, consiste nella verifica della documentazione amministrativo-contabile in possesso dell'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 il luogo materiale di esecuzione dell'operazione. Invero, il Reg. (UE) n. 480/2014 all'art. 27(3) prevede che gli Audit delle Operazioni comprendano, se del caso, la verifica sul posto della realizzazione materiale dell'operazione.

Tale proposizione sottende evidentemente due logiche: (i) la prima è che non è detto che debba esserci obbligatoriamente una visita in loco; (ii) la seconda è che la visita in loco ha come obiettivo primario la verifica sul posto della realizzazione materiale 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 comunitarie, nazionali e regionali in materia, e in particolare:

- l'effettività: effettivo esborso monetario;
- la realità: 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.

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

A. Verifica della corretta Procedura di selezione e 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):

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:
Oggetto di verifica:

- atti di programmazione degli interventi (tra cui l'individuazione del regime di aiuto applicabile, se del caso);
- 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: D.Lgs 12 aprile 2006, n. 163, D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207, D.Lgs 18 aprile 2016, n. 50, D.L. 24 aprile 2014, n. 66
- normativa sugli sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese: D.Lgs 123/1998;
- disposizioni comunitarie sugli aiuti di stato (TFUE, art. 107-108, reg. (UE) n. 651/2014, reg. (UE) n. 1407/2103);
- 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:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

Oggetto di verifica:

- 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 e la conservazione dei documenti);
- disposizioni normative sugli Appalti pubblici e sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese (D.Lgs n. 163/2006, D.Lgs. n. 50/2016 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:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

Oggetto di verifica:

- 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: D.Lgs 12 aprile 2006, n. 163, D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207, D.Lgs 18 aprile 2016, n. 50, D.L. 24 aprile 2014, n. 66
- normativa sugli sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese: D.Lgs 123/1998;
- atti di nomina della commissione di valutazione;
- copia della Gazzetta Ufficiale / Bollettino Ufficiale;
- altre forme di pubblicità dell'avviso pubblico di selezione;
- 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 comunitarie (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:

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;

- 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;
- l'avvenuta assunzione formale dell'aggiudicazione definitiva o della decisone 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: D.Lgs 12 aprile 2006, n. 163, D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207, D.Lgs 18 aprile 2016, n. 50, D.L. 24 aprile 2014, n. 66
- normativa sugli sugli interventi di sostegno pubblico alle imprese: D.Lgs 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 corretta selezione dei fornitori da parte dei beneficiari

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 provvedimento di assunzione dell'avviso pubblico/atti di gara o della determina a contrarre;
- l'avvenuta pubblicazione del provvedimento di approvazione dell'avviso 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 previsti;
- la nomina della commissione di valutazione;
- la corretta selezione delle domande;
- l'aggiudicazione;
- la stipula del contratto;
- l'esecuzione del contratto;

Documenti di riferimento per il controllo:

- disposizioni normative sugli Appalti pubblici: D.Lgs 12 aprile 2006, n. 163, D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207, D.Lgs 18 aprile 2016, n. 50, D.L. 24 aprile 2014, n. 66

F. 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 comunitaria di riferimento, al Programma, al bando di selezione/bando di gara, al contratto/convenzione e alle sue eventuali varianti:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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.

In riferimento a questo punto è opportuno sottolineare che gli strumenti di controllo adottati dall'AdA consentono una pista di controllo soddisfacente, poichè garantiscono la possibilità di identificare le voci di spesa, i controlli effettuati su ciascuna di queste e i corrispondenti documenti giustificativi. Tutto ciò consente di valutare l'ammissibilità delle spese dichiarate alla Commissione.

Per garantire un approccio di audit coerente ai sensi dell'articolo 25, paragrafo 1, lettera b), del regolamento delegato, l'AdA ha due possibilità:

1- Compilare la Check List dettagliatamente documentando, eventualmente in nota, le attività di audit svolte sul campione di spesa. Più in particolare, per ogni voce di spesa selezionata, gli strumenti di controllo dell'AdA fanno riferimento ai seguenti documenti giustificativi di base:

- documento di programmazione e norme nazionali in materia di ammissibilità della spesa;
- domande di pagamento presentate dal beneficiario;
- documenti contabili del beneficiario;
- documenti giustificativi delle spese come fatture, contratti, buste paga, ricevute, estratti conto bancari;

- ordini di pagamento, schede orarie, relazioni di attività;
- relazioni sull'attuazione e sullo stato di avanzamento dei risultati/prodotti/servizi pertinenti.

2- Impiegare un apposito strumento di riconciliazione finanziaria attestante la presenza e la regolarità dei documenti giustificativi di spesa afferenti la procedura oggetto di verifica.

Il predetto strumento consente di tracciare le singole voci di spesa e i controlli effettuati su ciascuna voce di spesa per ogni singolo documento giustificativo.

Si fa presente che questo strumento si aggiunge ai punti di controllo presenti nel capitolo “Spese Ammissibili e pagamento” della checklist dedicata alle operazioni, consentendo di dettagliare il riscontro ai singoli item attraverso il rinvio al file di riconciliazione finanziaria.

Si allega a questa versione del Manuale un file di controllo esemplificativo che consente di identificare ogni singola voce di spesa verificata, i controlli effettuati su ciascuna di esse nonché i corrispondenti documenti giustificativi (All. 2ao Format Riconciliazione Spese). Il file di raccordo allegato rimane comunque uno strumento flessibile e non esaustivo, da modificare ed eventualmente integrare dei campi necessari al controllo che si sta effettuando in concreto. In particolare si raccomanda di includere, laddove applicabili, i seguenti campi:

- Decreto o atto di approvazione del contratto e numero del contratto;
- Merce / servizio consegnato;
- Periodo di ammissibilità;
- Collegamento della spesa all'attività eseguita;
- Timesheet;
- Controllo incrociato con timesheet, presenze, spese di viaggio.
- Riferimento a buste paga

G. Verifica delle correttezza della documentazione giustificativa di spesa dal punto di vista normativo (civilistico e fiscale):

L’Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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.).

H. 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:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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.

I. Verifica di ammissibilità della spesa in quanto riferibile alle tipologie di spesa consentite congiuntamente dalla normativa nazionale e comunitaria di riferimento, dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e sue eventuali varianti:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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.

J. Verifica del rispetto dei limiti di spesa ammissibile a contributo previsti dalla normativa comunitaria 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:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- 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 comunitaria 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.

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

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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 evidenzi 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.

L. Verifica dell'assenza di cumulo del contributo richiesto con altri contributi non cumulabili:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- 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.

M. Verifica della sussistenza di una contabilità separata o di un sistema di registazione e codifica interno al sistema contabile del Beneficiario per le spese sostenute nell'ambito dell'operazione cofinanziata a valere sul Programma Operativo:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la :

- adozione da parte del Beneficiario/Soggetto attuatore di un sistema di contabilità o di una opportuna codifica, 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.

N. Verifica che le opere, i beni o i servizi oggetto del cofinanziamento siano conformi a quanto previsto dalla normativa comunitaria 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:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta la:

- conformità delle opere, dei beni e dei servizi alle tipologie di spesa ammesse dalla normativa comunitaria e nazionale, dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e da sue eventuali variant;
- 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;
    - l'esistenza di un verbale di controllo in itinere che dia evidenza dell'accertamento circa la corrispondenza tra quanto indicato nel registro e quanto risulta in aula al momento in cui è stato effettuato il controllo (docenti, tutor, allievi presenti lezioni in corso di svolgimento);
    - la corrispondenza dei docenti, dei tutor e degli allievi 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;
    - se pertinente, l'esistenza del materiale didattico e della sua conformità rispetto al contenuto lezione del corso 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.

O. Verifica dell'adempimento degli obblighi di informazione previsti dalla normativa comunitaria, dal Programma e dal Piano di Comunicazione predisposto dall'Autorità di Gestione in relazione al confinanziamento dell'operazione a valere sullo specifico Fondo Strutturale di riferimento e sul Programma Operativo:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- per la specifica tipologia di operazione, il rispetto degli obblighi di informazione previsti dalla normativa comunitaria, dal Programma e dal Piano di Comunicazione predisposto dall'Autorità di Gestione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- normativa comunitaria 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.

P. Verifica della conformità dell'operazione alle indicazioni inerenti il rispetto delle politiche comunitarie in materia di pari opportunità e tutela dell'ambiente:

L'Autorità di Audit in questa sede accerta:

- per la specifica tipologia di operazione, rispetto degli obblighi e degli adempimenti previsti dalla normativa comunitaria, nazionale e regionale in materia di tutela dell'ambiente;
- per la specifica tipologia di operazione, rispetto degli obblighi e degli adempimenti previsti dalla normativa comunitaria, nazionale e regionale in materia di pari opportunità e non discriminazione.

Documenti di riferimento per il controllo:

- normativa comunitaria, nazionale e regionale in materia di tutela ambientale;
- normativa comunitaria, 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 (vedasi Allegati da 2f a 2z);
- rilevare eventuali criticità da approfondire durante l'eventuale verifica in loco;

- archiviare, in formato elettronico e cartaceo, la documentazione relativa al controllo (fascicolo) [59].

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 2aa) e il rapporto sull'audit delle operazioni (vedasi Allegato 2ac).

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; si specifica che, laddove la natura dell'operazione richieda la compilazione di diverse check list, queste dovranno far parte del fascicolo del procedimento.
- regolamenti e normative di riferimento.

Contrariamente alle check list di controllo sugli audit di sistema, che espressamente riportano il punto di verifica sul doppio finanziamento, nessuna chk list utilizzata per i controlli sulle operazioni consente di dare esplicita evidenza di tale riscontro.

Ciò non significa che lAdA non accerti tale punto di controllo.

Per il FSE, lo strumento attraverso il quale l'AdA verifica il rischio del doppio finanziamento è l'accertamento che il soggetto incaricato del controllo di primo livello, in occasione delle verifiche finanziarie ex post sui rendiconti finali, abbia provveduto ad annullare le fatture/giustificativi di spesa attraverso la dicitura: "*Documento utilizzato totalmente/parzialmente sull'Operazione cofinanziata FSE n….. di cui alla Convenzione/Atto di Adesione n….. del……..*" e, in caso di utilizzo parziale, sia specificato l'importo imputato, così come da punto di controllo della check list per l'audit sulle operazioni "*Le fatture o documenti contabili di valore probatorio equivalente sono stati annullati con un timbro o dicitura da cui si rilevi l'importo cofinanziamento a valere sul PO e il pertinente Fondo o analoga dicitura è inclusa nelle fatture elettroniche?*".

Tale annullamento impedisce che i documenti contabili così annullati possano essere utilizzati ai fini della certificazione di altra operazione.

Un ulteriore strumento utilizzato per escludere il doppio finanziamento è la verifica che codice CUP sia utilizzato in tutti gli atti afferenti l'intervento, ivi compresa la determinazione elettronica di erogazione del finanziamento e i mandati di pagamento.

Il sistema contabile dell' Amministrazione Regionale non consente di mandare in pagamento due volte lo stesso documento contabile riconducibile ad un unico CUP.

In modo analogo, per il FESR, viene verificato che il controllo di primo livello abbia accertato l'effettivo annullamento delle fatture e la presenza del CUP nei documenti di spesa e negli atti

[59] Se i documenti sono conservati su supporti per i dati comunemente accettati secondo la procedura di cui all'articolo 140 paragrafo 5 del Reg. (UE) 1303/2013, gli originali non sono necessari.

amministrativi. La check list per l'audit sulle operazioni è la stessa e, pertanto, sono utilizzati gli stessi punti di controllo.

Per quanto riguarda, invece, la selezione delle operazioni, con particolare riferimento ai progetti c.d. "ammissibili" originariamente finanziati con altre risorse, nella check list di audit delle operazioni non sono presenti punti di controllo espressi sul rischio che questi progetti non possano essere stati rendicontati su altri Programmi.

Pur in assenza di un espresso punto di controllo, l'AdA svolge comunque queste verifiche attraverso l'acquisizione dei documenti riguardanti la procedura di inserimento nel POR dei progetti ammissibili.

Infatti, nella comunicazione del campione delle operazioni, indirizzata all'Autorità di Gestione, viene espressamente ricordato che "*tutti gli atti di programmazione degli interventi sono oggetto di audit e pertanto devono essere ricompresi nel fascicolo di progetto dell' operazione, nella corretta successione temporale e senza soluzione di continuità*.

Viene, pertanto, verificato se l'AdG abbia accertato l'assenza di doppia rendicontazione e, laddove il progetto sia stato precedentemente certificato su altri Programmi, quali per esempio il Fondo di Sviluppo e Coesione, se si sia provveduto alla sua cancellazione e al disimpegno delle somme.

Da ultimo, in occasione dellaudit di sistema sull'AdG FSE è stata individuata una modalità aggiuntiva per il controllo sul doppio finanziamento, rispetto ai controlli dellAdA, raccomandando all'Autorità di Gestione di dare evidenza dell'assenza di un doppio finanziamento. A tal fine tra le misure di miglioramento è stato suggerito di inserire nelle check list di controllo un apposito item di verifica.

4.6.2. Controlli in Loco delle Operazioni Selezionate

Successivamente all'ultimazione dell'analisi dei documenti giustificativi, che costituiscono la pista di controllo relativi all'operazione selezionata, l'AdA sulla base delle proprie valutazioni derivanti da analisi dei rischi ovvero dal proprio giudizio professionale può eseguire una verifica allo scopo di verificare la realizzazione materiale dell'operazione.

Per quanto riguarda l'anno contabile 2019-2020, considerando il periodo di emergenza sanitaria conseguente alla pandemia Covid-19 e stante la non obbligatorietà dei controlli in loco[60], le attività di audit sono effettuate attraverso una revisione dei documenti resi disponbili attraverso i sistemi SIL e MyAudit. Una volta terminata l'emergenza, l'Autorità di audit potrà effettuare una valutazione dell'entità delle attività rimanenti da svolgere, in modo da rivedere le priorità, compatibilmente con le risorse e il tempo ancora a disposizione.[61]

L'AdA, mediante audit in loco sulle operazioni, dovrà verificare i seguenti aspetti:

a. aspetti amministrativi - conformità alle norme:

[60] In questo senso si esprime il Reg.(UE) 480/2014, art.27.3, secondo cui "gli audit delle operazioni comprendono, se del caso, la verifica sul posto della realizzazione materiale dell'operazione"18, Anche il Reg.(UE) 1011/2014, all'art.8.2, ribadisce la non necessarietà del controllo in loco.

[61] Cfr: Allegato 1 "Indicazioni operative per le Autorità di Gestione e le Autorità di Audit per l'esecuzione delle verifiche di rispettiva competenza sulle operazioni attuate per fronteggiare l'emergenza sanitaria" ACT – IGRUE 29/04/2021

- 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 in particolare le verifiche che seguono. Maggiori dettagli e adattamenti alle diverse tipologie di operazioni sono forniti nelle checklist allegate al presente Manuale:

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

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 comunitaria 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 in favore 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:

- laddove sia necessario, 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.

4.6.3. Pianificazione ed Esecuzione dei Controlli in Loco delle Operazioni Selezionate

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 gli audit in loco, dovranno predisporre il fascicolo dell'operazione durante la fase desk al fine di preparare l'audit 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) [62];
- completare la checklist di controllo (vedasi Allegati da 2f a 2z);
- predisporre il Verbale di sopralluogo dell'operazione (vedasi Allegato 2aa);
- rilevare le irregolarità riscontrate da riportare nel rapporto sull'Audit delle Operazioni (vedasi Allegato 2ac, 2ad, 2ae).

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;
- strumenti finanziari
- aiuti di Stato;
- progetti generatori di entrate;
- opzioni di semplificazione dei costi;
- grandi Progetti
- pari opportunità e non discriminazione
- sviluppo sostenibile
- attività di formazione;
- attività e tirocini formativi.

Contestualmente alla compilazione delle checklist su indicate, 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.

[62] Se i documenti sono conservati su supporti per i dati comunemente accettati secondo la procedura di cui all'articolo 140 paragrafo 5 del Reg. (UE) 1303/2013, gli originali non sono necessari.

4.6.4. Aree Specifiche

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 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 del 15 luglio 2015 sul tema degli Appalti, svolta proprio nell'ambito della Politica di Coesione, è emerso che occorre uno sforzo ulteriore in quanto il mancato rispetto delle norme sugli Appalti pubblici costituisce una fonte di errori costante e rilevante. Secondo le conclusioni dell'ECA, *gravi errori hanno determinato una limitazione o l'assenza di una leale concorrenza e/o l'aggiudicazione degli Appalti a soggetti che non avevano presentato le offerte migliori.* Allo scopo di agevolare l'esecuzione degli Audit aventi ad oggetto operazioni attuate attraverso Appalti pubblici di seguito si riporta il quadro di riferimento e gli aspetti salienti che devono inderogabilmente rientrare nelle attività di controllo, rinviando ogni ulteriore aspetto operativo alle checklist allegate.

Il quadro di riferimento a livello comunitario è costituito da:

- direttiva 2004/18/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004, relativa al coordinamento delle procedure di aggiudicazione degli Appalti pubblici di lavori, Appalti pubblici di forniture lavori e di servizi;
- direttiva 2004/17/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004 che coordina le procedure di Appalto degli enti erogatori di acqua, energia, trasporti e servizi postali;
- le nuove direttive sugli Appalti, ovvero:
    - Direttiva 2014/23/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 febbraio 2014 sulla aggiudicazione di contratto di concessione;
    - Direttiva 2014/24 / UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 febbraio 2014 in materia di Appalti pubblici e che abroga la direttiva 2004/18 / CE;
    - Direttiva 2014/25 / UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 febbraio 2014 sugli Appalti degli enti erogatori nei settori dell'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali e che abroga la direttiva 2004/17 / CE;
- Comunicazione interpretativa della Commissione relativa al diritto comunitario applicabile alle aggiudicazioni di Appalti non o solo parzialmente disciplinate dalle direttive sugli Appalti pubblici (2006/C179/02);
- Comunicazione interpretativa della Commissione sull'applicazione del diritto comunitario degli Appalti pubblici e delle concessioni ai partenariati pubblico-privato (2007/C 6661);
- Guida pratica per i Dirigenti, elaborata da un gruppo di esperti degli Stati membri con il coordinamento dell'unità dell'OLAF "Prevenzione delle frodi" (unità D2) "*Identificazione dei conflitti di interesse nelle procedure di Appalti pubblici per le azioni strutturali*. "
- Guida pratica per le Autorità di Gestione, elaborata da un gruppo di esperti degli Stati membri sotto il coordinamento dell'unità dell'OLAF "Prevenzione delle frodi" (unità D2) "*Individuazione di frodi documentali nel quadro delle azioni strutturali.*";
- Decisione della Commissione C (2013) 9527 del 2013/12/19, recante le linee guida per determinare le rettifiche finanziarie da effettuare nell'ambito della gestione concorrente, per il mancato rispetto delle norme in materia di Appalti pubblici.

- Comunicazione della Commissione del 1 aprile 2020 (GUCE c108 I/1), recante "Orientamenti della Commissione europea sull'utilizzo del quadro in materia di appalti pubblici nella situazione di emergenza connessa alla crisi della Covid-19

Il quadro di riferimento a livello nazionale è costituito da:

- il **Nuovo Codice degli Appalti Pubblici, D. Lgs.18 aprile 2016, n. 50**[63]**,** attuativo delle direttive 2014/23/UE, 2014/24/UE e 2014/25/UE;
- D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207 **Regolamento di esecuzione ed attuazione del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163**;
- il c.d. "**Correttivo"** al nuovo Codice dei contratti pubblici: **D. Lgs. 56/2017 del 19/04/2017**;
- il **Codice degli Appalti Pubblici, D. Lgs.12 aprile 2006, n. 163**, attuativo delle Direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE, e il suo Regolamento di attuazione, **DPR 5 ottobre 2010 n. 207**, nelle parti applicabili (cfr. *infra*).

Inoltre, è utile segnalare: il Decreto-Legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito con modificazione dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89, all'art. 9 disciplina l'Acquisizione di beni e servizi attraverso soggetti aggregatori e prezzi di riferimento.

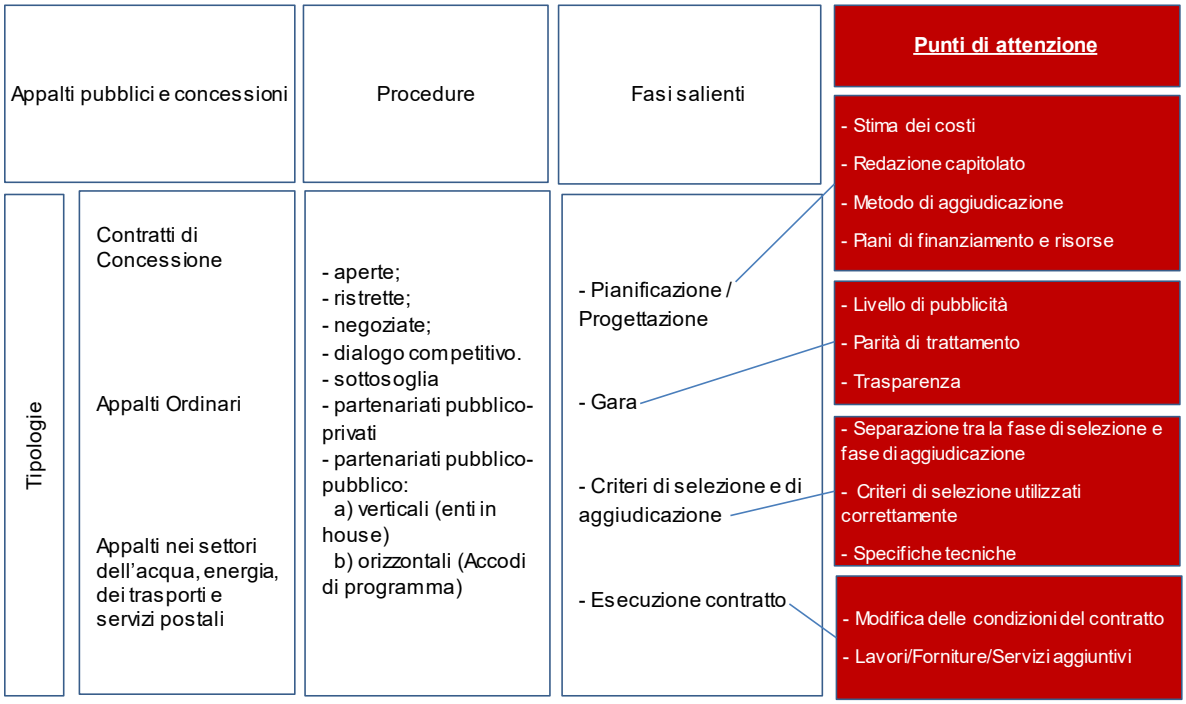
L'Auditor deve pertanto, in primo luogo, identificare la disciplina applicabile alla fattispecie oggetto di Audit e verificare quindi l'avvenuto rispetto della pertinente normativa.

Nel caso specifico dei Fondi SIE, si segnalano anche i seguenti orientamenti della Commissione Europea:

- la Decisione della Commissione Europea C(2019)3452, "*Guidelines for determining financial corrections to be made to expenditure financed by the Union for non-compliance with the applicable rules on public procurement*", definisce 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*"[64], volto a supportare i Beneficiari nella realizzazione di procedure di appalto e prevenire eventuali irregolarità.

[63] 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).
[64] Disponibili su: http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/informat/2014/guidance_public_proc_it.pdf.

Figura 34: Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito degli Appalti Pubblici



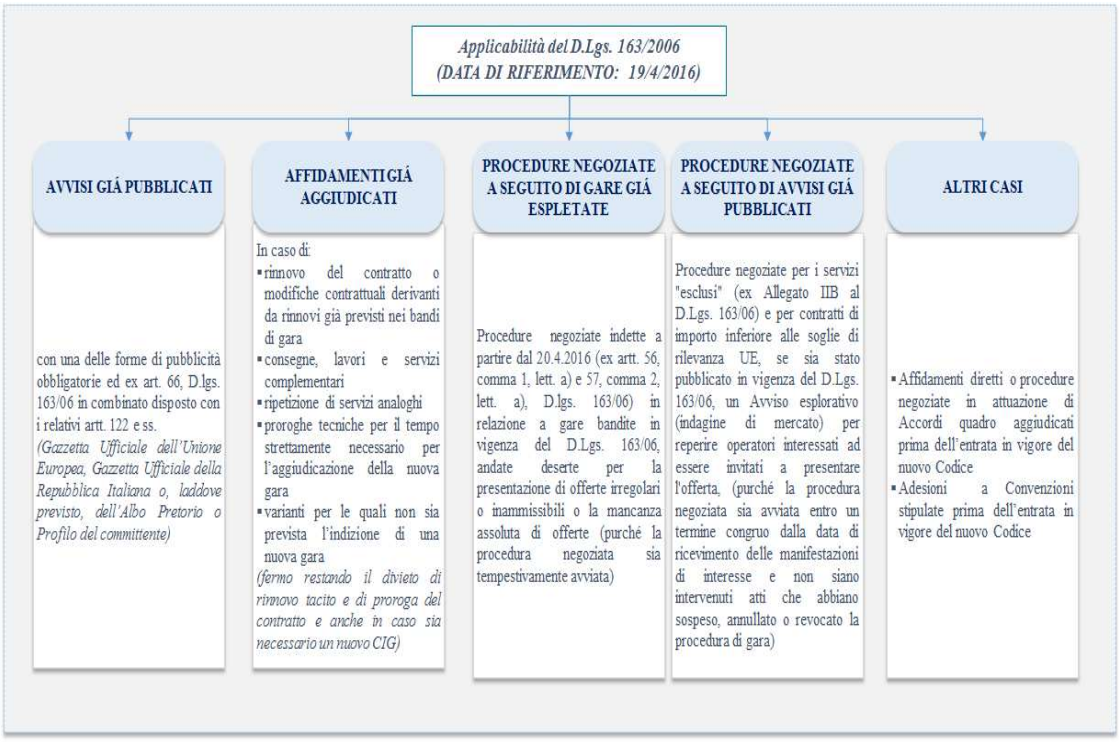
1. **Affidamenti per cui continuano ad applicarsi le disposizioni del D. Lgs. 163/2006**

   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:

   - 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;
   - 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;
   - 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;
   - affidamenti diretti o procedure negoziate in attuazione di Accordi quadro aggiudicati prima dell'entrata in vigore del nuovo Codice;
   - 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 35: Casi di Ultravigenza del D. Lgs. 163/2016



Per i predetti affidamenti, si riportano in allegato al presente Manuale gli Allegati da 2f a 2i - Checklist per l'Audit delle Operazioni soggette al D.Lgs. 163/2006, tra i quali sono incluse le seguenti checklist:

- Allegato 2f: Check list audit operazione Servizi forniture dlgs 163-2006;
- Allegato 2g: Check list audit operazione Lavori dlgs 163- 2006;
- Allegato 2h: Check list audit operazione Lavori sottosoglia dlgs 163-2006[65];
- Allegato 2i: Check list audit operazione Servizi perLavori DLgs 163-2006.

[65] Si segnala al riguardo la Nota n. 103356 del 7/10/2011 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Ragioneria Generale dello Stato - IGRUE, con la quale sono state trasmesse alle Autorità di Audit le checklist che le Unità di audit della Commissione Europea competenti impiegano per procedure di appalti pubblici. In tali checklist, la Commissione Europea sottolinea che: "Se un appalto pubblico di lavori ha un valore stimato inferiore alla soglia pertinente, un'amministrazione aggiudicatrice, quando aggiudica appalti pubblici, deve sempre rispettare le regole fondamentali del Trattato, in particolare la libera circolazione dei servizi e il diritto di stabilimento (articoli 43 e 49 del Trattato CE) e così i principi generali del diritto comunitario (in particolare quelli di trasparenza e parità di trattamento). Dalla sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2008 (Causa C-412/04, Commissione/Italia) emerge che, qualora sia accertato che un tale contratto è di evidente interesse transfrontaliero, l'assegnazione di tale contratto, in assenza di qualsiasi forma di trasparenza, ad un'impresa con sede nello stesso Stato membro dell'amministrazione aggiudicatrice costituisce una disparità di trattamento a danno delle imprese che potrebbero essere interessate al contratto, ma che si trovano in altri Stati membri. A meno che non sia giustificata da circostanze obiettive, siffatta differenza di trattamento, la quale, escludendo tutte le imprese localizzate in un altro Stato membro, opera principalmente a danno di queste ultime, costituisce una discriminazione indiretta in base alla nazionalità, vietata ai sensi degli articoli 43 e 49 del Trattato CE. Tuttavia, secondo la sentenza della Corte di Giustizia Europea in Commissione contro Irlanda (causa C-507/03), spetta alla Commissione dimostrare che il contratto presentava davvero un "certo interesse transfrontaliero". Quando gli auditor rilevano che un'amministrazione aggiudicatrice ha aggiudicato un appalto pubblico, con un valore stimato sotto le soglie, in apparente non rispetto dei principi di trasparenza e non discriminazione, dovrebbero cercare di stabilire se vi siano elementi che convalidino un interesse transfrontaliero (ad esempio oggetto del contratto, il suo valore stimato, le particolari caratteristiche del settore interessato incluse la dimensione e la struttura del mercato e le pratiche commerciali, la posizione geografica del luogo di esecuzione, le prove da gare di altri Stati membri o un espresso interesse da parte di imprese di Stati membri diversi). Se ci sono elementi insufficienti a dimostrare l'esistenza di una violazione dei principi generali del Trattato, si dovrebbe esaminare la conformità con la normativa nazionale e, ove opportuno, una violazione del principi generali del Trattato o della normativa nazionale sugli appalti dovrebbe essere associata ad una violazione del principio di sana gestione finanziaria."

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, adotta 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 01/01/2018 sono (art. 35, comma 1, lett. a), b), c), o d), D. Lgs.50/2016 e ss.mm.ii.):

- **5.548.000 Euro** per gli Appalti pubblici di lavori e per le concessioni;
- **144.000 Euro** per gli Appalti pubblici di forniture, di servizi e per i concorsi pubblici di progettazione aggiudicati dalle amministrazioni aggiudicatrici che sono autorità governative centrali indicate nell'allegato III al nuovo Codice; se gli Appalti pubblici di forniture sono aggiudicati da amministrazioni aggiudicatrici operanti nel settore della difesa, questa soglia si applica solo agli Appalti concernenti i prodotti menzionati nell'allegato VIII al nuovo Codice;
- **221.000** Euro per gli Appalti pubblici di forniture, di servizi e per i concorsi pubblici di progettazione aggiudicati da amministrazioni aggiudicatrici sub-centrali; tale soglia si applica anche agli Appalti pubblici di forniture aggiudicati dalle autorità governative centrali che operano nel settore della difesa, allorché tali Appalti concernono prodotti non menzionati nell'allegato VIII al nuovo Codice;
- **750.000 Euro** nel caso di servizi sociali e altri servizi specifici elencati all'Allegato IX al nuovo Codice.

Dal 1 gennaio 2020 sono entrati in vigore i Regolamenti Comunitari 1827-1828-1829-1830, che stabiliscono le seguenti soglie:

- **5.350.000,00 Euro**, per appalti di lavori, o per concessioni;
- **139.000,00 Euro**, per appalti di servizi e forniture da parte di autorità governative;

- **214.000,00 Euro**, per appalti di servizi e forniture da parte di autorità diverse da quelle statali;
- **428.000,00 Euro**, per appalti di servizi e forniture nei settori speciali o difesa;
- **750.000 Euro** nel caso di servizi sociali e altri servizi specifici elencati all'Allegato IX al nuovo Codice

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 le seguenti procedure c.d. "ordinarie:

- in via generale le Stazioni appaltanti scelgono il contraente facendo ricorso in alternativa a due procedure: 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 e ss.mm.ii. prevede che:

- **Contratti di importo inferiore a 40.000 Euro per lavori, servizi e forniture**: è possibile ricorrere all'affidamento diretto, anche senza previa consultazione di due o più operatori economici, o, nel caso di lavori, all'Amministrazione diretta (art. 36, comma 2 lett. a) del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii);
- **Contratti di servizi o forniture di importo pari o superiore a 40.000 Euro e inferiori a:**
  - **100.000 Euro in caso di servizi tecnici** (incarichi di progettazione, di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, di direzione dei lavori, di direzione dell'esecuzione, di coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione e di collaudo);
  - **le soglie UE** di cui all'art. 35 del D.Lgs. 50/2016, come indicate nel precedente paragrafo b).

  In tali casi è possibile ricorrere alla Procedura negoziata previa consultazione, ove esistenti, di almeno cinque operatori economici individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti. L'avviso sui risultati della Procedura di affidamento, contiene l'indicazione anche dei soggetti invitati;
- **Contratti aventi ad oggetto servizi tecnici** (incarichi di progettazione, di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, di direzione dei lavori, di direzione dell'esecuzione, di coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione e di collaudo) pari o superiori a € 100.000, sono

affidati secondo le modalità di cui alla parte II, titoli III e IV del d.Lgs. 50/2016 (art. 157. Comma 2 del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii.);

- **Contratti aventi ad oggetto incarichi di progettazione relativi ai lavori che non rientrano tra quelli di cui al comma 2,** primo periodo, dell'articolo 23 del d.Lgs. 50/2016 nonché di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, di direzione dei lavori, di direzione dell'esecuzione, di coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione e di collaudo di importo pari o superiore alle soglie di cui all'articolo 35 del d.Lgs. 50/2016, sono affidati secondo le modalità di cui alla Parte II, Titolo I, II, III e IV del d.Lgs. 50/2016 (art. 157 co. 1 del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii.);
- **Contratti di lavori di importo pari o superiore a 40.000 Euro e inferiori a 150.000 Euro,** mediante Procedura negoziata previa consultazione, ove esistenti, di almeno dieci operatori economici individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti. I lavori possono essere eseguiti anche in amministrazione diretta, fatto salvo l'acquisto e il noleggio di mezzi, per i quali si applica comunque la Procedura negoziata previa consultazione di cui al periodo precedente. L'avviso sui risultati della Procedura di affidamento, contiene l'indicazione anche dei soggetti invitati (art. 36 co. 2 lett. b) del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii. e Linea guida ANAC n. 4). Per tale disposizione è tuttavia stata prevista una deroga dalla Legge di bilancio 2019, n. 145/2018, art. 1, comma 912, la quale ha previsto che "*nelle more di una revisione del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, fino al 31 dicembre 2019, le stazioni appaltanti possono procedere all'affidamento di lavori di importo pari o superiore a 40.000 euro e inferiore a 150.000 euro mediante affidamento diretto previa consultazione, ove esistenti, di tre operatori economici*";;
- **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 quindici operatori economici individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto del criterio di rotazione degli inviti. L'avviso sui risultati della Procedura di affidamento, contiene l'indicazione anche dei soggetti invitati(art. 36 co. 2 lett. c) del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii. e Linea guida ANAC n. 4). A tal proposito la Legge di bilancio 2019, art. 1, comma 912 ha disposto che, nelle more di una revisione del Codice dei contratti pubblici, di cui al Decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, fino al 31 dicembre 2019 e per i lavori di importo pari o superiore a 150.000 Euro e inferiore a 350.000 Euro, le Stazioni appaltanti possono procedere agli affidamenti mediante utilizzo della procedura negoziata, ex art. 36 comma 2, lettera b) del Codice dei contratti pubblici, ovvero, nel caso di lavori, previa consultazione, ove esistenti, di almeno tre operatori economici;
- **Contratti di lavori di importo pari o superiore a 1 milione di Euro:** si applicano le procedure ordinarie fermo restando quanto previsto

dall'articolo 95, comma 4, lettera a) del d.Lgs. 50/2016. Tale disposizione prevede la possibilità di utilizzare il criterio del minor prezzo per i lavori di importo pari o inferiore a 2.000.000 di euro, quando l'affidamento dei lavori avviene con procedure ordinarie, sulla base del progetto esecutivo; in tali ipotesi, qualora la stazione appaltante applichi l'esclusione automatica, la stessa ha l'obbligo di ricorrere alle procedure di cui all'articolo 97, commi 2 e 8 del d.Lgs. 50/2016 (art. 95 co. 4 lett. a) del D.Lgs. 50/2016 e ss.mm.ii.).

La tabella che segue riepiloga le soglie e procedure di affidamento previste dal D.Lgs. 50/2016 e s.m.i..

Tabella 32: Soglie e Procedure di Affidamento Previste dal D.Lgs. 50/2016

n.	Titpologia Appalto	Soglia	Procedure Applicabili	Rif. Normativo
1	Lavori, servizi e forniture	Fino a 40.000 €	Affidamento diretto (o, per i lavori, Amministrazione diretta)	Art. 36, D.Lgs. 50/2016
2	Lavori sotto soglia	Da 40.000 a meno di 150.000 €	Procedura negoziata previa consultazione di almeno 10 operatori economici, o Amministrazione diretta **secondo quanto disposto dalla Legge di bilancio 2019, art. 1, comma 912, nelle more di una revisione del Codice dei contratti pubblici, di cui al Decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, fino al 31 dicembre 2019, può essere utilizzata, nel caso di lavori di importo pari o superiore a 40.000 euro e inferiore a 150.000 euro, l'affidamento diretto previa consultazione, ove esistenti, di tre operatori economici.*	Art. 36, D.Lgs. 50/2016

n.	Titpologia Appalto	Soglia	Procedure Applicabili	Rif. Normativo
3		Da 150.000 a meno di 1.000.000 €	Procedura negoziata con consultazione di almeno 15 operatori economici **Secondo quanto disposto dalla Legge di bilancio 2019, art. 1, comma 912, nelle more di una revisione del Codice dei contratti pubblici, di cui al Decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, fino al 31 dicembre 2019, per i lavori di importo pari o superiore a 150.000 euro e inferiore a 350.000 euro, può essere utilizzata la procedura negoziata, ex art. 36 comma 2, lettera b), ovvero, nel caso di lavori, previa consultazione, ove esistenti, di almeno tre operatori economici*	Art. 36, D.Lgs. 50/2016
4		Importo pari o superiore a 1.000.000 €	Procedure ordinarie	Art. 36, D.Lgs. 50/2016
5	Servizi tecnici	Da 40.000 a meno di 100.000 €	Procedura negoziata previa consultazione di almeno 5 operatori economici	Art. 157, D.Lgs. 50/2016
		Pari o superiori a € 100.000	Modalità di cui alla parte II, titoli III e IV del d.Lgs. 50/2016	
6	Forniture, servizi e concorsi pubblici di progettazione (Autorità governative centrali)	Da 40.000 a meno di 144.000 € (dal 1 gennaio 2020: 139.000,00 €)	Procedura negoziata previa consultazione di almeno 5 operatori economici	Art. 36, D.Lgs. 50/2016
7	Forniture, servizi e concorsi pubblici di progettazione (Amministrazioni sub-centrali)	Da 40.000 a meno di 221.000 € (dal 1 gennaio 2020: 214.000,00 €)	Procedura negoziata previa consultazione di almeno 5 operatori economici	Art. 36, D.Lgs. 50/2016
8	Servizi sociali e altri servizi specifici elencati all'Allegato IX del D.Lgs. 50/2016	Da 40.000 a meno di 750.000 € (dal 1 gennaio 2020: 428.000,00 €)	Procedura negoziata previa consultazione di almeno 5 operatori economici	Art. 36, D.Lgs. 50/2016

n.	Titpologia Appalto	Soglia	Procedure Applicabili	Rif. Normativo
9	Forniture, servizi e concorsi pubblici di progettazione, eccetto i casi sub 10 infra (Autorità governative centrali)	Importo pari o superiore a 144.000 € (dal 1 gennaio 2020: 139.000,00 €)	Procedure ordinarie	Art. 35, D.Lgs. 50/2016
10	Forniture, servizi e concorsi pubblici di progettazione, eccetto i casi sub 10 infra (Amministrazioni sub-centrali)	Importo pari o superiore a 219.000 € (dal 1 gennaio 2020: 214.000,00 €)	Procedure ordinarie	Art. 35, D.Lgs. 50/2016
11	Servizi sociali e altri servizi specifici elencati all'Allegato IX del D.Lgs. 50/2016	Importo pari o superiore a 750.000 € (dal 1 gennaio 2020: 428.000,00 €)	Procedure ordinarie	Art. 35, D.Lgs. 50/2016
12	Lavori	Importo pari o superiore a 5.548.000 € (dal 1 gennaio 2020: 5.350.000,00 €)	Procedure ordinarie	Art. 35, D.Lgs. 50/2016

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.

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 33: Principali Novitàlintrodotte dal "Correttivo" al Codice Appalti

Principali Novità Introdotte dal "Correttivo" al Codice Appalti: D.Lgs. 56/2017 ***(Data di Riferimento: 19.04.2017)***	
Tema	*Principale Novità*
Progettazione	Per le Stazioni appaltanti diventa obbligatorio: • utilizzare le tabelle dei corrispettivi approvate con il Decreto del Ministro della Giustizia del 17/06/2016; • pagare il compenso ai professionisti a prescindere dall'ottenimento del finanziamento per l'opera progettata; • non sostituire il corrispettivo con forme di sponsorizzazione o rimborso, ad eccezione dei contratti relativi ai beni culturali. 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.
Appalto Integrato	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. Diventa possibile sottoporre a gara il progetto definitivo (invece di quello esecutivo) per gli Appalti a prevalente contenuto tecnologico. 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.
Qualificazione	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. Inoltre, specifici requisiti sono definiti per i lavori di importo superiore a 20 milioni di Euro.

Principali Novità Introdotte dal "Correttivo" al Codice Appalti: D.Lgs. 56/2017 *(Data di Riferimento: 19.04.2017)*	
Tema	*Principale Novità*
Criterio del Prezzo più Basso	Viene estesa la possibilità di utilizzare il criterio di aggiudicazione del prezzo più basso: a) fermo restando quanto previsto dall'articolo 36, comma 2, lettera d), per i lavori di importo pari o inferiore a 2.000.000 di euro, quando l'affidamento dei lavori avviene con procedure ordinarie, sulla base del progetto esecutivo; in tali ipotesi, qualora la stazione appaltante applichi l'esclusione automatica, la stessa ha l'obbligo di ricorrere alle procedure di cui all'articolo 97, commi 2 e 8; (art.95, comma 4 lettera a) D.Lgs 50/2016 e ss.mm.ii.) b) per i servizi e le forniture di importo inferiore a 40.000 Euro in tutti i casi; c) 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. (art.95, comma 4 lettera c) D.Lgs 50/2016 e ss.mm.ii.) 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.
Offerta Economicamente più vantaggiosa	Viene introdotta la previsione di un tetto massimo per il punteggio economico entro il limite del 30%.
Commissioni di Gara	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.
Semplificazioni per le verifiche dei contratti sotto soglia	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. 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.
Variante per Errori Progettuali	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: • le soglie di rilevanza UE; • 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. 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.

Principali Novità Introdotte dal "Correttivo" al Codice Appalti: D.Lgs. 56/2017 *(Data di Riferimento: 19.04.2017)*	
Tema	*Principale Novità*
Certificato di Regolare Esecuzione	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. 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. 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.
Collaudatori e Compensi	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). 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 Amministrazione 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.

Per gli affidamenti disciplinati dal D.Lgs. 50/2016 e dal D.Lgs 56/2017, le check list di controllo sono state modificate, rispetto alla versione 4 del manuale. in particolare sono state individuate le seguenti check list che trattano, separatamente, dei seguenti aspetti:

- procedura di selezione dell'operazione,
- gara d'appalto
- fase di attuazione e controllo.

Sono soppresse le corrispondenti check list presenti nella versione 4 del manuale.
Piu in dettaglio le check list sono esposte come di seguito indicato:

- 2l. Check list Ammissione a finanziamento_appalti - La CL contiene tutti i punti di controllo relativi alla fase di ammissione al finanziamento che possono ritenersi comuni a tutte le procedure di appalto
- 2m. Check list AppaltiServiziFornitureD.Lgs. 50-2016 e D.Lgs. 56-2017- La CL fa riferimento esclusivamente alla fase della procedura, oggetto di snellimento a seguito di riorganizzazione e soppressione di alcuni punti di controllo. Aggiornamento al D.Lgs. 56/2017, alla L. 55/2019 (conversione del Dlgs 32/2019) entrata in vigore il 18/06/2019 nonché alle CL in materia di appalti pubblici della CE dell'11.12.2018 e alla Decisione CE 3452/2019 final del 14.5.2019
- 2n. Check list Opere pubbliche D.Lgs. 50-2016 e D.Lgs. 56-2017- La presente CL fa riferimento esclusivamente alla fase della procedura, oggetto di snellimento a seguito di riorganizzazione e soppressione di alcuni punti di controllo. Aggiornamento al D.Lgs.

56/2017 , alla L. 55/2019 (conversione del Dlgs 32/2019) entrata in vigore il 18/06/2019 nonché alle CL in materia di appalti pubblici della CE dell'11.12.2018 e alla Decisione CE 3452/2019 final del 14.5.2019

- 2o. Check list Attuazione e controllo_appalti- La CL contiene tutti i punti di controllo relativi alla fase di attuazione e controllo delle operazioni che possono ritenersi comuni a tutte le procedure di appalto

Si segnala infine che, in **Allegato 2ah** è riportato un format di **"Checklist Affidamenti in house"**; in **Allegato 2ai** è riportato un format di **"Checklist Accordi tra Pubbliche Amministrazioni"**; in **Allegato 2al** è riportato un format di **"Checklist Erogazione Finanziamenti Interventi Formativi"**; in **Allegato 2am** è riportato un format di **"Checklist Erogazione Finanziamenti Singoli Destinatari"**; in **Allegato 2an** è riportato un format di **"Checklist Personale interno ed esterno e relative missioni".**

In tutti quei casi in cui in uno stesso progetto siano presenti più procedure di appalto, deve essere compilata una lista di controllo per ciascuna procedura soggetta a verifica. La lista di controllo deve indicare la verifica effettuata per ciascuna procedura e, in caso di constatazioni, deve individuare con chiarezza la procedura cui esse si riferiscono. Le Check list non dovrebbero mai contenere informazioni registrate in modo cumulativo che determinerebbero l'impossibilità di riesaminare distintamente i controlli effettuati per ciascuna procedura

4. La normativa emergenziale a seguito della pandemia Covid-19

La crisi sanitaria ha comportato la necessità di ricorrere a forme di flessibilità, in particolare nelle procedure di acquisto di beni e servizi necessari a contrastare l'emergenza sanitaria.

Proprio per questo motivo la Commissione europea ha ritenuto opportuno prevedere margini di manovra all'interno dei quali le Amministrazioni titolari dei programmi potessero muoversi nella scelta delle procedure più efficaci. Si tratta, in particolare, di forme di flessibilità volte a garantire procedure semplificate per far fronte alle situazioni d'urgenza e di estrema urgenza.

Per quel che riguarda gli appalti pubblici, la Commissione europea, nella Comunicazione "Orientamenti della Commissione europea sull'utilizzo del quadro in materia di appalti pubblici nella situazione di emergenza connessa alla crisi della Covid-19" (2020/C 108 I/01) del 1° aprile 2020, ha messo a disposizione orientamenti sull'uso delle flessibilità offerte dal quadro degli appalti pubblici dell'UE nella situazione di emergenza causata dall'epidemia di COVID-19, fornendo una panoramica sulle possibili scelte delle procedure di appalto a disposizione delle amministrazioni aggiudicatrici e delle scadenze applicabili.

Le possibilità offerte vanno dalla considerevole riduzione dei termini applicabili, alla possibilità di ricorrere ad una procedura negoziata senza previa pubblicazione del bando di gara fino a consentire l'aggiudicazione diretta a un operatore economico preselezionato.

Nel nostro paese è il D.L. Semplificazione (decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito in legge 14 settembre 2020, n. 120) ad intervenire in maniera significativa sul settore dei contratti pubblici.

Per una trattazione dettagliata dell'argomento e della normativa di riferimento si rimanda alla Nota ACT – IGRUE del 29 aprile 2021 "Indicazioni operative per la rendicontazione delle spese finanziate dal FESR relative all'emergenza sanitaria nell'ambito dei PO 2014-2020" e il relativo All.1 "Indicazioni operative per le Autorità di Gestione e le Autorità di Audit per l'esecuzione delle verifiche di rispettiva competenza sulle operazioni attuate per fronteggiare l'emergenza sanitaria".

Le semplificazioni di cui al DL 76/2020

Con la disciplina in deroga del D.L. 76/2020 si è determinata l'espansione della soglia dell'affidamento diretto che passa dal limite dei 40.000 euro dell'art. 36, comma 2, lett.a) del D.L. 50/2016 a quello di 150.000 euro.

Inoltre, a seguito della conversione con Legge n.120/2020, l'art. 1 comma 2 del citato Decreto Legge n.76/2020 prevede, per le procedure avviate dal 15.09.2020 al 31.12.2021, l'affidamento diretto per lavori di importo inferiore a 150.000,00 euro e per servizi e forniture, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura, di importo inferiore a 75.000,00 euro.

Il D.L. 76/2020 per i contratti sotto soglia prevede il ricorso alla procedura negoziata senza pubblicazione del bando oltre la soglia dei 150.000 euro (in luogo dei 40.000 euro previsti dalla normativa ordinaria). Per le procedure avviate dal 15.09.2020 al 31.12.2021, la procedura negoziata per i servizi (anche tecnici) e forniture deve essere utilizzata a partire da importi pari o superiori a 75.000,00 euro (l'importo di 150.000,00 euro, a seguito della conversione in legge del DL n. 76/2020, si applica ai soli lavori).

Per una trattazione esaustiva dell'argomento si rimanda, ancora una volta, alla Nota ACT – IGRUE del 29 aprile 2021 "Indicazioni operative per la rendicontazione delle spese finanziate dal FESR relative all'emergenza sanitaria nell'ambito dei PO 2014-2020" e il relativo All.1 "Indicazioni operative per le Autorità di Gestione e le Autorità di Audit per l'esecuzione delle verifiche di rispettiva competenza sulle operazioni attuate per fronteggiare l'emergenza sanitaria".

Aiuti di Stato

Gli Stati membri devono contribuire positivamente al rispetto delle norme in materia di aiuti di Stato. Il Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (TFUE) stabilisce i principi generali relativi agli aiuti di Stato agli articoli 107 e 108. Il quadro di riferimento essenziale riferito agli aiuti di Stato è principalmente rappresentato da:

- **Aiuti de Minimis**, ovvero, aiuti d'importanza minore, quali agevolazioni economiche di importo minimo concesse dagli Stati membri dell'UE a un'impresa, non considerate aiuti di Stato in quanto inidonee ad alterare la libera concorrenza. La disciplina riferita a questo tipo di aiuti è costituita da:
    - Reg. (UE) n. 1407/2013 che reca la disciplina in materia di aiuti de minimis;
    - Reg. (UE) n. 360/2012 agli aiuti di importanza minore («de minimis») concessi ad imprese che forniscono servizi di interesse economico generale.

- **Aiuti Esenti**, ovvero, gli aiuti che soddisfano tutte le condizioni sia generali che specifiche previsti dalla normativa comunitaria per le diverse categorie che sono esentati dall'obbligo di notifica. La disciplina riferita a questo tipo di aiuti è costituita da:
    - Reg. (UE) n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del TFUE;
    - Reg. (UE) n. 1388/2014 che dichiara compatibili con il mercato interno, in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, alcune categorie di aiuti a favore delle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura;

- Reg. (CE) n 1370/2007 relativo ai servizi pubblici di trasporto di passeggeri su strada e per ferrovia e che abroga i regolamenti del Consiglio (CEE) n. 1191/69 e (CEE) n. 1107/70;

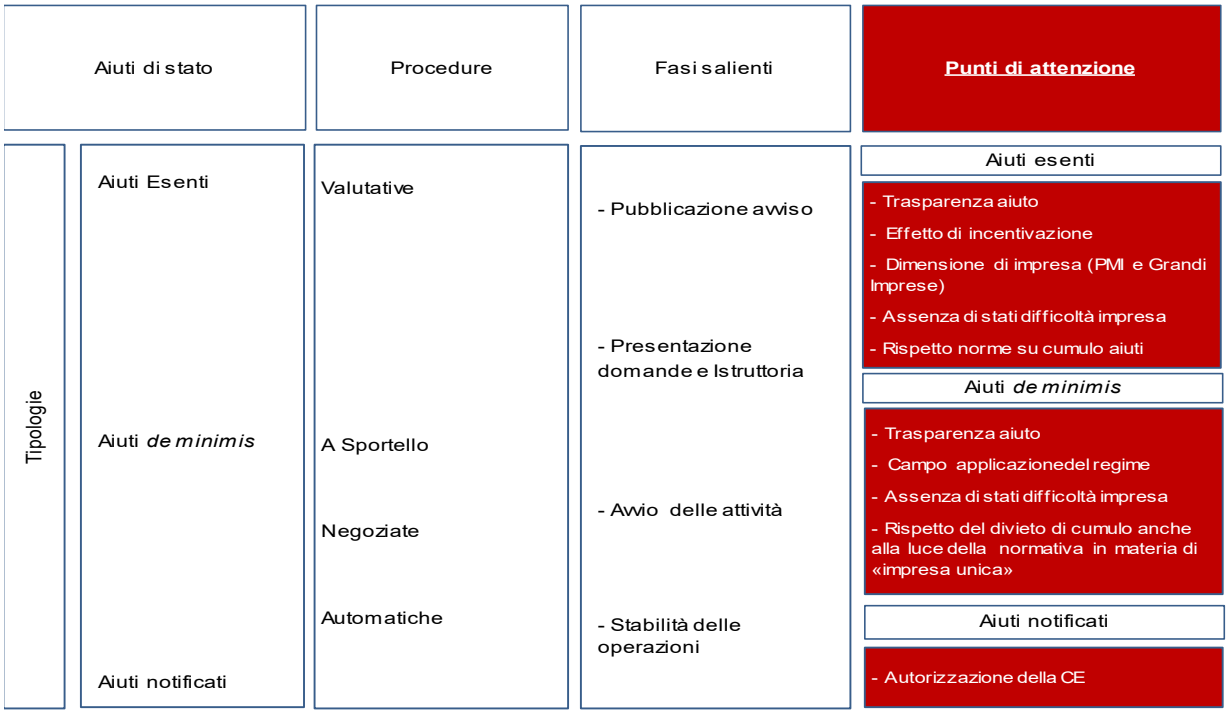
- **Aiuti Notificati (Individuali o Collettivi),** ovvero, aiuti che sono stati autorizzati dalla Commissione o dal Consiglio. La disciplina relativa alla "Procedura" di valutazione degli aiuti di Stato da parte della Commissione, vale a dire le modalità di applicazione dell'art. 108 TFUE, sono previste dal Reg. (CE) n. 2015/1589 del 13 luglio 2015,. Il sito della DG http://ec.europa.eu/competition/state_aid/register può essere di supporto nella verifica della tipologia di aiuto notificata.

In risposta alla crisi causata dall'emergenza sanitaria dovuta all'epidemia Covid-19, il 19 marzo 2020 la Commissione ha adottato il "Quadro temporaneo per misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale epidemia di COVID-19" che introduce nuove disposizioni per fronteggiare la situazione di crisi.

Tali disposizioni aggiornate in cinque successivi momenti (3 aprile, 8 maggio, 29 giugno, 13 ottobre, 28 gennaio 2021) sono state appositamente previste dalla Commissione europea per fronteggiare la nuova situazione di crisi permettendo, in buona sostanza, di concedere aiuti di Stato "eccezionali" ai sensi dell'articolo 107.3.b TFUE, previa notifica da parte dello Stato membro. Si rimanda alla Nota ACT-IGRUE del 29 aprile 2021 per i dettagli sulla normativa in deroga.

Di queste modifiche l'Ada tiene in sede di controllo delle operazioni per tutti quegli aiuti concessi nel periodo temporale previsto dal Temporary Framework (dalla data di adozione delle singole Decisioni CE al 31 dicembre 2021).

Figura 36: Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito degli aiuti di Stato Verifica della Tipologia di Aiuto Notificata



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:

- accertarsi che l'operazione oggetto di controllo sia stata correttamente configurata quale Aiuto di Stato;
- 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;
- controllare il corretto espletamento della procedura utilizzata per l'erogazione del finanziamento;
- effettuare le ulteriori verifiche sull'operazione, con particolare riferimento alle verifiche relative all'impresa beneficiaria, all'ammissibilità delle spese sostenute, all'output fisico realizzato, al rispetto dei principi di separazione contabile e informazione e pubblicità, alla tenuta documentale, ecc.;
- controllare il corretto trattamento dell'operazione da parte dell'Autorità di Gestione del Programma (es. 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.

In merito si ricorda che il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha ampliato la nozione di Beneficiario nel caso di aiuti di Stato di cui all'art. 2 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e, di conseguenza, anche la nozione di spesa e di anticipo certificabile alla Commissione Europea nel caso di aiuti di Stato, nonché le informazioni da inserire nelle Domane di pagamento al riguardo, di cui all'art. 131, Reg. (UE) n. 1303/2013. Per Beneficiario è infatti ora possibile, ad alcune condizioni, considerare

l'organismo che concede l'aiuto, anziché l'organismo che riceve l'aiuto (l'impresa)[66]. Il presente paragrafo fa riferimento al caso in cui l'impresa è considerata anche Beneficiario.

Ove invece si applichi la nuova fattispecie il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, ovvero la qualifica di Beneficiario sia attribuita all'organismo che concede l'aiuto, si precisa che: alcuni dei controlli descritti nel presente paragrafo andranno realizzati a livello del Beneficiario quale organismo che riceve l'aiuto; altri controlli attengono alla qualifica di impresa, quindi si raccomanda di continuare ad analizzare tali punti in relazione alle imprese che ricevono l'aiuto; altri controlli dovrebbero essere considerati in relazione ad entrambi i livelli. Per maggiori dettagli si rinvia al modello di Checklist per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato è riportato in **Allegato 2 q.**

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

Figura 37: 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:

[66] Per "Beneficiario si intende, ex art. 2 del Reg. (UE) n. 1303/2013, punto 10: "*a) nell'ambito degli aiuti di Stato, quali definiti al punto 13 del presente articolo, l'organismo che riceve l'aiuto, tranne qualora l'aiuto per impresa sia inferiore a 200.000 EUR, nel qual caso lo Stato membro interessato può decidere che il beneficiario sia l'organismo che concede l'aiuto, fatti salvi i regolamenti della Commissione (UE) n. 1407/20133, (UE) n. 1408/20134 e (UE) n. 717/2014*".

Figura 38: 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 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 nel 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 39: 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 40: Procedure di Concessione degli Aiuti di Stato

Tipologia di procedura di erogazione		
	Procedura automatica (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
	Procedura valutativa (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
	Procedura negoziale (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 procedure 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 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.

Laddove l'AdA decida di verificare in loco l'output dell'operazione, dovranno essere controllati, se del caso, 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 2q**.

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[67]:
   a. decurtazione della spesa ammissibile tramite l'applicazione di una **percentuale forfettaria predefinita dalla disciplina UE**, 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. applicazione di un **diverso tasso forfettario** di entrate nette stabilito da uno Stato membro per un settore o sottosettore, ovvero di un tasso non contemplato dal Reg. (UE) n.

[67] La limitazione alla sola fase di presentazione del Programma della possibilità di evitare la necessità di applicazione di uno di questi metodi tramite la riduzione del tasso di cofinanziamento dell'UE al Programma, di cui al comma 5, dell'art. 61 del Reg. (UE) n. 1303/2013 è stata espunta dal Reg. (UE, EURATOM) n. 1303/2013.

1303/2013. Prima che sia applicato tale tasso forfettario, l'Autorità di Audit verifica che tale tasso sia stato stabilito secondo un metodo giusto, equo e verificabile basato su dati storici o criteri oggettivi;

c. **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 34: Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione

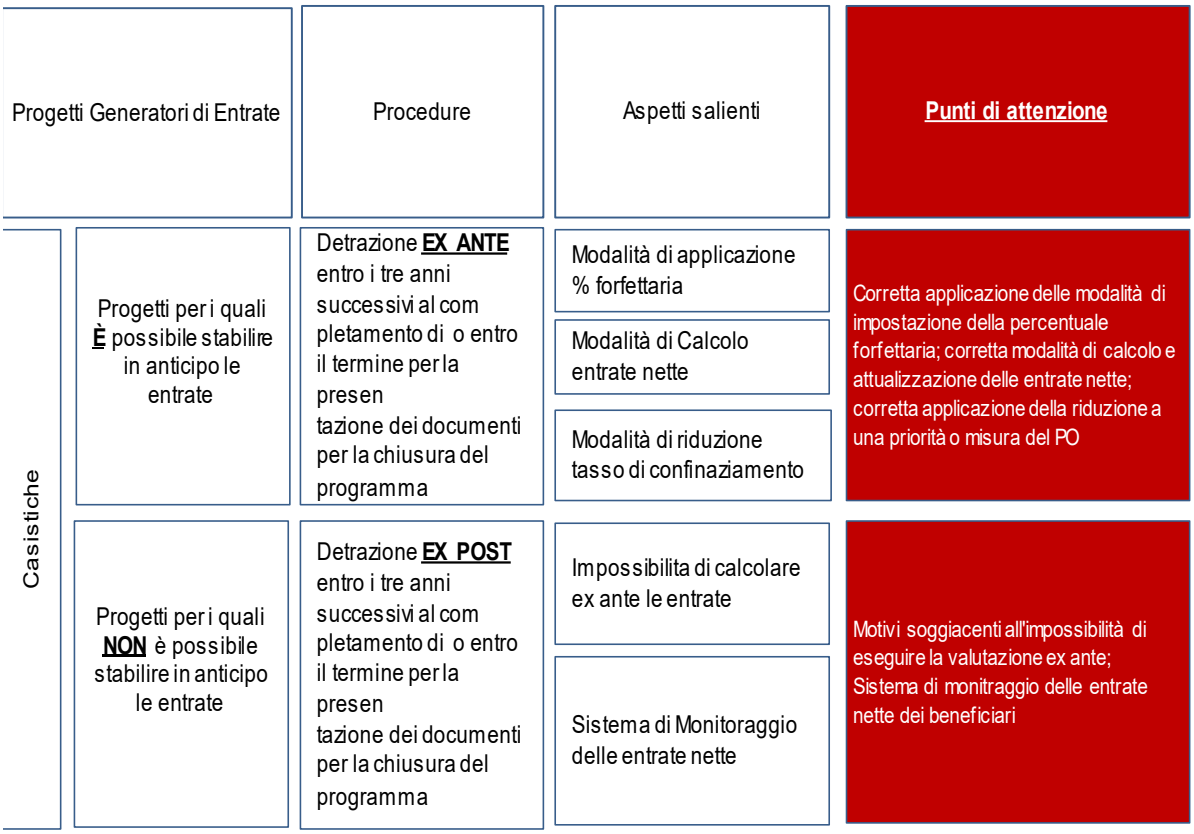
Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione ex Reg. (UE) n. 480/2014		
Termine	**Definizione e Note**	
Entrate	Flussi finanziari in entrata pagati direttamente dagli utenti per beni o servizi forniti dall'operazione (es. tariffe direttamente a carico degli utenti per l'utilizzo dell'infrastruttura, entrate derivanti dalla vendita o locazione di terreni o immobili, pagamenti per i servizi)	Si segnalano al riguardo le seguenti disposizioni: ▪ 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 ▪ 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 ▪ le entrate non comprendono i trasferimenti dai bilanci nazionali o regionali o dai sistemi nazionali di assicurazione pubblica ▪ 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
Costi	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: ▪ vanno considerati i costi di sostituzione di attrezzature con ciclo di vita breve, in modo da garantire il funzionamento tecnico dell'operazione ▪ 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 ▪ vanno infine considerati i costi operativi variabili, compresi i costi di manutenzione, quali i costi per il consumo di materie prime, di

Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione ex Reg. (UE) n. 480/2014		
Termine	**Definizione e Note**	
		energia e altro materiale di processo e i costi di manutenzione e riparazione necessari per prolungare la durata dell'operazione ▪ i risparmi sui costi operativi generati dall'operazione vanno trattati come entrate nette, a meno che non siano compensati da una pari riduzione delle sovvenzioni per il funzionamento, con l'eccezione dei risparmi sui costi derivanti dall'attuazione delle misure di efficienza energetica (questi ultimi risparmi, quindi, non andranno trattati come entrate nette)
Note comuni a entrate e costi	Ex artt. 15 e 19, Reg. (UE) n. 480/2014, entrate e costi vanno esaminati: ▪ 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 ▪ considerando importi IVA esclusa, solo se l'IVA non è un costo ammissibile per l'operazione ▪ prendendo in considerazione soltanto i flussi di cassa destinati a essere erogati o incassati nell'ambito dell'operazione ▪ 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) ▪ escludendo dal calcolo voci contabili non di cassa, quali l'ammortamento, eventuali riserve per costi di sostituzione futuri e le riserve per sopravvenienze passive	
Periodo di riferimento	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: ▪ 30 anni per i settori delle ferrovie e dell'approvvigionamento idrico/gestione del ciclo delle acque; ▪ 25-30 anni per i settori delle strade, della gestione dei rifiuti e del trasporto urbano; ▪ 25 anni per il settore dei porti e aeroporti; ▪ 15-25 anni per i settori dell'energia e della ricerca e innovazione; ▪ 15-20 anni per il settore della banda larga; ▪ 10-15 anni per il settore delle infrastrutture d'impresa e per altri settori	
Valore residuo dell' investi-mento	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)	
Attualizza-zione	Il tasso di attualizzazione finanziaria da impiegare è il 4%	In caso di impiego di un tasso di attualizzazione finanziaria diverso: ▪ 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. ▪ 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

Per quanto riguarda sia il computo del margine lordo di autofinanziamento di investimenti infrastrutturali generatori di entrate, sia la verifica della quota di finanziamento UE e costruzione dei piani finanziari degli interventi si fa riferimento al documento pubblicato il 27 giugno 2003 dal Dipartimento per le politiche di sviluppo e di coesione - Servizio per le politiche dei fondi strutturali comunitari: "Documento per la determinazione della partecipazione dei Fondi strutturali negli investimenti in infrastrutture generatori di entrate".

Un modello di Checklist per l'audit delle operazioni consistenti in Progetti Generatori di Entrate è riportato in Allegato 2r.

Figura 41: Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito dei Progetti Generatori di Entrate



Opzioni Semplificate in Materia di Costi (OSC)

Le c.d. **Opzioni di Semplificazione dei Costi (OSC)** consistono in una modalità di rendicontazione delle spese volta a facilitare la gestione e il controllo di operazioni che beneficiano di una sovvenzione cofinanziata dai Fondi SIE con l'obiettivo di ridurre gli eccessi burocratici come anche il tasso di errore nell'uso di risorse comunitarie. Tali modalità sono disciplinate dall'articolo 67, comma 1, lettere b), c), d) ed e), 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 addizionali). Si tratta quindi di modalità di rendicontazione **diverse dalla tradizionale modalità c.d. "a costi reali"**, ovvero, ex articolo 67, comma 1, lettera a), Reg. (UE) n. 1303/2013, basata sul "*rimborso dei costi ammissibili effettivamente sostenuti e pagati unitamente, se del caso, a contributi in natura e ammortamenti*".

Le Opzioni di Semplificazione dei Costi sono di differenti tre tipologie, che possono essere, ai sensi del Reg. (UE) n. 1303/213, combinate tra loro. Le sovvenzioni e l'assistenza rimborsabile possono, infatti, assumere una delle seguenti forme:

somme forfettarie (il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha espunto il limite di 100.000 euro di contributo pubblico[68];

[68] Il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha anche novellato l'art.14 del Reg. (UE) n. 1304/2013, sopprimendo le specificità per il FSE di cui al relativi commi 2, 3 e 4 e rinviando alla nuova disciplina generale di cui al Reg. (UE) n. 1303/2013 aggiornato dallo stesso Regolamento 1046 citato, a eccezione della previsione di Regolamenti delegati della Commissione Europea per la fissazione di OSC per il FSE che permane (cfr. *infra*).

- **finanziamenti a tasso forfettario (o c.d. "costi forfettari"),** calcolati applicando una determinata percentuale a una o più categorie di costo definite (le categorie di costi a cui è applicato il tasso forfettario possono essere rimborsate a costi reali);
- **tabelle standard di costi unitari**;
- **finanziamenti che** non sono collegati ai costi delle operazioni pertinenti, ma **si basano sul rispetto delle condizioni connesse alla realizzazione di progressi nell'attuazione o nel conseguimento degli obiettivi** dei Programmi di cui a un Regolamento delegato al riguardo.

Il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha introdotto una disposizione che prevede l'applicazione di tabelle *standard* di costi unitari, somme forfettarie o tassi forfettari alle operazioni o progetti, cofinanziati dal FESR o dal FSE, non attuati interamente tramite appalti, che non siano aiuti di Stato in esenzione o notificati alla CE e per le quali il sostegno pubblico non supera 100.000 Euro (quindi tali OSC si applicano anche ad aiuti c.d. "*De minimis*")[69].

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:

- **in primo luogo, l'Auditor esamina la correttezza della metodologia adottata** e la sua corretta comunicazione ai Beneficiari;
- **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 preventivamente approvata dall'AdG stessa.

L'Auditor dovrà quindi verificare, a livello di AdG, che l'impostazione della metodologia di calcolo

[69] E' stata introdotta una disposizione transitoria per operazioni non sostenute dal FSE e con sostegno pubblico pari o superiore a 50.000 Euro, disposizione che permette alle AdG (o ai Comitati di Sorveglianza dei PO CTE) di decidere di non applicare questo obbligo per massimo 12 mesi a decorrere dal 2 agosto 2018. Tale periodo è prorogabile per il periodo considerato adeguato dall'AdG (o dal CdS per i PO CTE) in caso l'obbligo in esame comporti un onere amministrativo sproporzionato e se tale decisione è notificata alla CE.

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: i) dati statistici o altre informazioni oggettive (es. indagini; analisi comparative con tipi analoghi di operazioni, ecc.) o valutazioni di esperti; ii) dati storici e verificati dei singoli Beneficiari; iii) l'applicazione delle consuete pratiche contabili dei singoli Beneficiari;

Figura 42: ***Metodo di calcolo giusto, equo e verificabile nel caso delle OSC***

ii. un progetto di bilancio redatto caso per caso e approvato ex ante dall'Autorità di Gestione o, nel caso del FEASR, dall'Autorità responsabile della selezione delle operazioni, ove il sostegno pubblico non superi 100.000 Euro;

iii. nei soli casi di somme forfettarie, finanziamenti a tasso forfettario e tabelle *standard* di costi unitari, una metodologia conforme alle norme di applicazione delle OSC corrispondenti per tipologie analoghe di operazioni e Beneficiari nelle politiche dell'Unione Europea o nell'ambito di meccanismi di sovvenzione finanziati interamente dallo Stato Membro;

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 ex ante** 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. Al riguardo, il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha introdotto la previsione di un Regolamento delegato contenente ulteriori disposizioni con riguardo ai finanziamenti a tasso forfettario, alle tabelle *standard* di costi unitari, ai finanziamenti basati sui progressi nell'attuazione o sul conseguimento di obiettivi e al concetto di metodo di calcolo giusto, equo e verificabile.

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 come modificato dal Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, comma 4, le somme forfettarie, i finanziamenti a tasso forfettario e le tabelle *standard* di costi unitari non possono essere usate se un'operazione o un progetto facente

parte dell'operazione, siano realizzati *esclusivamente* tramite **appalti** di lavori, beni o servizi, quindi, in questo caso, si applicano solo la rendicontazione basata sui costi reali o il finanziamento in base ai progressi nell'attuazione o al conseguimento di obiettivi. Sul punto, la Nota EGESIF n. 14-0017[70] (antecedente il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018) precisa che, anche in tal caso, è possibile prevedere il ricorso a tabelle *standard* di costi unitari o importi forfettari quale metodo di determinazione del corrispettivo al contraente. Date le modifiche all'articolo 67 citate, la rendicontazione avverrà secondo uno dei due metodi applicabili ad appalti (come indicato, costi reali o finanziamento in base ai progressi nell'attuazione o al conseguimento di obiettivi), pur se la somma spettante è stata definita nel contratto in termini di tabelle *standard* di costi unitari o importi forfettari ai soli fini del calcolo dell'importo spettante all'appaltatore. Invece, laddove l'appalto pubblico sia limitato a determinate categorie di costi entro un'operazione (o un progetto facente parte di un'operazione), sono applicabili tutte le opzioni di rendicontazione di cui all'articolo 67, Reg. (UE) 1303/2013 precedentemente descritte per l'intera operazione o progetto facente parte di un'operazione.

[70] "Guida alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC)".

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. Tali importi non comprendono 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.

E' 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

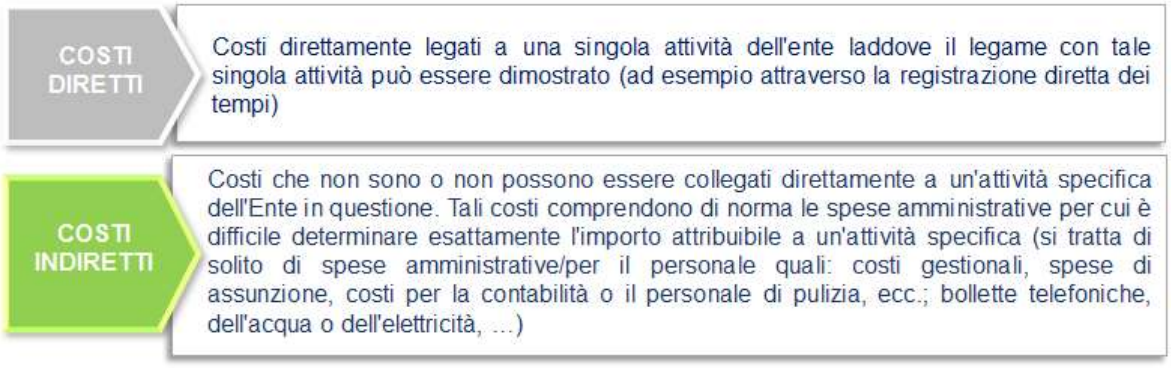
Nel caso di finanziamenti a tasso forfettario, una percentuale stabilita *ex ante* viene applicata a una o più categorie di costi, identificate in precedenza, al fine di calcolare l'importo ammissibile spettante al Beneficiario. In sede di rendicontazione, il Beneficiario dovrà quindi comprovare i costi 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 per la rendicontazione di tre categorie di costi: costi indiretti, costi diretti per il personale e costi diversi dai costi per il personale.

L'art. 68, comma 1, lettere a), b) e c), 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, o su un metodo applicato nell'ambito di meccanismi di regimi di sovvenzione finanziati interamente dallo Stato Membro per una tipologia analoga di operazione e Beneficiari;
- tasso forfettario fino al 15% dei costi diretti ammissibili per il personale, senza l'obbligo di eseguire uno specifico calcolo per determinare tale tasso;
- tasso forfettario applicato ai costi diretti ammissibili basato su metodi esistenti e percentuali corrispondenti applicabili politiche dell'UE per tipologie analoghe di operazione e beneficiari[71].

[71] Anche a seguito della modifica operata dal Reg. (UE) n. 694/2019 al Reg. (UE) n. 480/2014, permangono le possibilità di adottare i tassi forfettari stabiliti nell'art. 29 del Reg. (UE) 1290/2013, o già adottati in base all'art. 124,



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.

Anche i **costi diretti per il personale** di un'operazione possono essere calcolati in base a un tasso forfettario, a seguito delle modifiche introdotte dal Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 con l'introduzione dell'art. 68bis del Reg. (UE) n. 1303/2013. La percentuale ammessa è fino al 20% dei costi diretti dell'operazione diversi dai costi per il personale, senza l'obbligo di eseguire uno specifico calcolo per determinare tale tasso[72]. Permane altresì l'analoga disposizione di cui all'art. 19 del Regolamento (UE) n. 1299/2013, che prevede che, 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 dell'operazione stessa.

A seguito delle modifiche introdotte dal Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, anche la possibilità di finanziamento a tasso forfettario dei **costi diversi dal costi per il personale**, inizialmente prevista per il solo FSE, è stata estesa dall'art. 68ter del Reg. (UE) n. 1303/2013. Tale articolo stabilisce che, per coprire i costi ammissibili residui di un'operazione senza che vi sia un obbligo per lo Stato Membro di eseguire un calcolo per determinare il tasso applicabile, è possibile utilizzare un tasso forfettario fino al 40% dei costi diretti ammissibili per il personale (i quali costi del personale non devono tuttavia essere essi stessi calcolati in base a un tasso forfettario). Per le operazioni sostenute dal FSE, dal FESR o dal FEASR le retribuzioni e le indennità versate ai partecipanti sono considerate costi ammissibili aggiuntivi non inclusi nel suddetto tasso forfettario che possono essere rimborsati a costi reali.

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 (non attuato esclusivamente tramite appalti), 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.

comma 4, del Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012, previste rispettivamente dagli artt. 20 e 21 del citato Reg. (UE) n. 480/2014.

[72] Purché i costi diretti dell'operazione non comprendano appalti pubblici di lavori di valore superiore alla soglia di riferimento per il diritto dell'UE.

Ai fini della determinazione dei costi del personale connessi all'attuazione dell'operazione, l'art. 68bis del Reg. (UE) n. 1303/2013 introduce una disposizione che mira a promuovere l'uso dei costi orari unitari. La tariffa oraria del costo del personale può essere calcolata dividendo per 1.720 ore più recenti costi annui lordi del personale documentati (o, in assenza, i costi desunti dai costi lordi per l'impiego documentati disponibili o dal contratto di lavoro, debitamente adeguati in base a un periodo di 12 mesi), per le persone che lavorano a tempo pieno[73].

I costi per il personale relativi a persone che lavorano con un incarico a tempo parziale nell'ambito dell'operazione possono essere calcolati per la quota proporzionale corrispondente oppure applicando una percentuale fissa dei costi lordi per l'impiego corrispondente alla percentuale delle ore di lavoro impiegate nell'ambito dell'operazione su base mensile, senza l'obbligo di istituire un sistema separato di registrazione dell'orario di lavoro. Il datore di lavoro deve tuttavia rilasciare al personale interessato un documento che stabilisce tale percentuale fissa.

Come precisato dalla Nota EGESIF 14-0017 del 6 ottobre 2014 "Guida alle opzioni semplificate in materia di costi (OSC) Finanziamento a tasso forfettario, Tabelle standard di costi unitari, importi forfettari", 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.

Finanziamenti non collegati ai costi

Come precedentemente indicato, il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 ha introdotto la previsione di finanziamenti non collegati ai costi delle operazioni pertinenti, ma basati sul rispetto delle condizioni connesse alla realizzazione di progressi nell'attuazione o nel conseguimento degli obiettivi dei Programmi di cui a un Regolamento delegato al riguardo. Tale Regolamento definisce anche le tipologie di importi da inserire nelle Domande di pagamento per operazioni rendicontate secondo questa opzione ed è accompagnato da un Regolamento di esecuzione contenente il modello per tali Domande di pagamento.

Per le somme forfettarie, le tabelle *standard* di costi unitari e i costi forfettari, 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. 2017/2016 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. 2017/2016, l'Auditor verifica pertanto l'effettivo rispetto di tale norma, anche considerando le Linee guida della Commissione Europea al riguardo[74].

Con riguardo invece ai finanziamenti non collegati ai costi, il Reg. (UE) n. 694/2019 ha attuato tale nuova opzione nel settore dell'efficienza energetica e dell'energia da fonti rinnovabili. La spesa

[73] Il numero complessivo di ore dichiarate per persona e anno non deve comunque superare il numero di ore utilizzate per il calcolo di tale tariffa oraria, fatta eccezione per i Programmi di Cooperazione Territoriale Europea per quanto riguarda i costi per il personale relativi a persone che lavorano con un incarico a tempo parziale nell'ambito dell'operazione.

[74] Guida alle tabelle standard di costi unitari e agli importi forfettari adottati in conformità dell'articolo 14, pa. 1, del Regolamento (UE) 1304/2013 - Fondo Sociale Europeo.

ammissibile consiste in un importo che deve essere prestabilito per ciascuna "condizione di finanziamento", intermedia o finale, che risulti soddisfatta. La condizione di finanziamento finale è stabilita dal citato Reg. (UE) n. 694/2019 nel conseguimento di efficienza energetica sotto forma di risparmio energetico espresso in kWh/anno o di riduzione delle emissioni espressa in tonnellate di CO2 determinati ricorrendo a uno dei metodi di calcolo definiti nell'Allegato V, punto 1, lettera a), b) o c), della Direttiva 2012/27/UE. Il metodo di calcolo deve rispettare i principi al riguardo precedentemente descritti e tenere conto di ipotesi ragionevoli che riguardano le tendenze e i probabili cambiamenti tecnologici che possono incidere sui costi degli investimenti previsti, che contribuiscono al rispetto della condizione di finanziamento finale durante il calendario previsto di realizzazione dell'operazione. Tra le ulteriori prescrizioni, il Reg. (UE) n. 694/2019 dispone che il Beneficiario dell'operazione è l'Autorità di Gestione, o un Organismo Intermedio e l'operazione è esclusa dalla popolazione di cui all'articolo 28, paragrafo 3, del Regolamento (UE) n. 480/2014 in relazione alle attività di campionamento delle operazioni da sottoporre ad audit.

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. In questo quadro, l'auditor dapprima 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). L'Auditor verifica quindi la presenza di una pista di controllo adeguata che comprenda i documenti sulla corretta attuazione 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 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, dall'AdG, dagli OO.II. e dai Beneficiari;
    - tassi forfettari, la riconciliazione tra gli importi aggregati certificati alla Commissione Europea e i documenti giustificativi conservati dall'AdC, dall'AdG, dagli OO.II. e dai Beneficiari per quanto riguarda (oltre al metodo di calcolo e alla base per fissazione del tasso forfettario), i **costi cui si applica il tasso forfettario**;

Nel caso invece di finanziamenti non collegati ai costi delle operazioni pertinenti, ma basati sul rispetto delle condizioni connesse alla realizzazione di progressi nell'attuazione o nel conseguimento degli obiettivi dei Programmi, l'auditor verifica che la pista di controllo consenta di accertare il soddisfacimento delle condizioni di finanziamento e la riconciliazione dei dati riguardanti le condizioni per il rimborso della spesa.

2. Successivamente, l'auditor verifica 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, o alle condizioni per il rimborso nel caso di finanziamenti basati su tali condizioni, 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 35: Audit in Caso di OSC

Elementi Oggetto di Audit nel caso delle diverse tipologie di OSC	
OSC	*Oggetto di Audit*
Tabelle standard di costi unitari	L'Auditor verifica in primo luogo che le singole unità di *output* 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 *output* effettivamente realizzate (es. ore/allievo) per il corretto costo unitario stabilito ex ante dall'AdG.
Somme forfettarie	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.
Costi forfettari	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.
Finanzia-menti in base a condizioni	L'auditor verifica in primo luogo che siano state soddisfatte le condizioni per il rimborso definite ex ante (ovvero, siano stati realizzati i previsti progressi nell'attuazione o nel conseguimento degli obiettivi dei Programmi). L'auditor verifica quindi che la spesa effettivamente riconosciuta al Beneficiario corrisponda a quella spettante.

Si riporta in **Allegato 2s** un modello di **Checklist per l'Audit delle Operazioni Inclusive di Opzioni di Semplificazione dei Costi**.

Strumenti Finanziari

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, punto 29, Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018 (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*, [che possono] assumere la forma di investimenti azionari o quasi-azionari, prestiti o garanzie, o altri strumenti di condivisione del rischio e che possono, se del caso, essere combinati con altre forme di sostegno finanziario, con fondi in regime di gestione concorrente o fondi del Fondo europeo di sviluppo (FES*)".

Questa tipologia di interventi può anche essere strutturata tramite un **Fondo di 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*".

Gli Strumenti Finanziari e i Fondi di Fondi sono quindi due modalità di realizzazione degli interventi di ingegneria finanziaria.

Al riguardo, accogliendo una richiesta delle Autorità di Audit, IGRUE, quale Organismo di coordinamento nazionale delle Autorità di Audit ex art. 128, Reg. (UE) n. 1303/2013, ha istituito nel 2018 un Tavolo tecnico sugli Strumenti Finanziari per favorire la condivisione dell'approccio e delle metodologie di audit sugli interventi di ingegneria finanziaria tra le Autorità di Audit.

Gli esiti di tale confronto sono confluiti nel documento *"**L'approccio di audit sugli interventi di ingegneria finanziaria***", che riassume l'approccio di audit raccomandato per queste operazioni, tenuto conto che gli interventi di ingegneria finanziaria presentano molte peculiarità e un alto livello di complessità e di rischio, oltre ad essere caratterizzati da un ampia disciplina *ad hoc*. Tale documento si basa su:

- l'approccio di audit per gli interventi di ingegneria finanziaria già presentato nel "*Manuale delle procedure di audit di IGRUE*" (Versione 4, del dicembre 2017, e Versione 5, del luglio 2018);
- le proposte pervenute dalle Autorità di Audit nel settembre-ottobre 2018;
- gli indirizzi forniti dall'Agenzia per la Coesione Territoriale (ACT, o Agenzia) alle Autorità di Gestione ai fini dei controlli di I livello, con particolare riguardo alle checklist elaborate da ACT per le verifiche di gestione. Al citato Tavolo tecnico sugli Strumenti Finanziari ha infatti partecipato anche un referente dell'Agenzia, al fine di favorire il coordinamento con l'analogo gruppo di lavoro coordinato da ACT e che coinvolge le Autorità di Gestione;
- le evoluzioni a seguito dell'entrata in vigore del Reg. (UE) n. 1046/2018;
- l'approccio di audit e la checklist di audit sugli interventi di ingegneria finanziaria della Commissione Europea, presentati all'*Homologues meeting*.
- il documento "Audit methodology for auditing financial instruments in the period 2014-2020" con i relativi allegati (All. 1 checklist, All.2 metodologia di campionamento, All.3 ammissibilità del capitale circolante) che presenta l'approccio di audit adottato e raccomandato dai Servizi della Commissione Europea, risalente al maggio 2019.

Si segnala che quest'ultimo documento è stato aggiornato e presentato dalla Commissione europea al Technical meeting del 4 giugno 2021. La nuova versione recepisce, tra l'altro, le recenti disposizioni previste dal Temporary Framework in risposta alla pandemia COVID-2019, la nuova iniziativa per le PMI e fornisce ulteriori chiarimenti e dettagli riguardo l'audit degli strumenti finanziari. È stato predisposto anche un nuovo allegato (Allegato n.4 Responsabilità sulla gestione e il controllo) oltre all'aggiornamento degli altri allegati già presenti.
Si rinvia pertanto al nuovo documento del giugno 2021 "Audit methodology for auditing financial instruments in the period 2014-2020", alla relativa checklist aggiornata e agli altri allegati, che integrano i precedenti documenti di metodologia.
È inoltre in corso una revisione dei modelli di checklist suddivisi per fase dello strumento finanziario (avvio, attuazione e chiusura) al fine dell'adozione della checklist adottata dalla Commissione europea (allegato 1 del documento di metodologia) come modello unico di checklist per l'audit degli strumenti finanziari.

Nelle more dell'adozione delle CHK aggiornate, l'Ada continua ad avvelersi degli strumenti di lavoro già adottati.

▪

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 Investimenti75 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 o Fondo di partecipazione o Holding Fund), 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" [76].

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.

In pratica, il meccanismo-tipo di funzionamento di uno SF è di tipo indiretto e vede un'Autorità di Gestione allocare le risorse derivanti dai Fondi strutturali UE ad uno o più *Holding Fund* (Fondi di Partecipazione), che investe in diversi Strumenti Finanziari, oppure a uno o più *Specific Fund*, specificatamente dedicato ad uno Strumento.

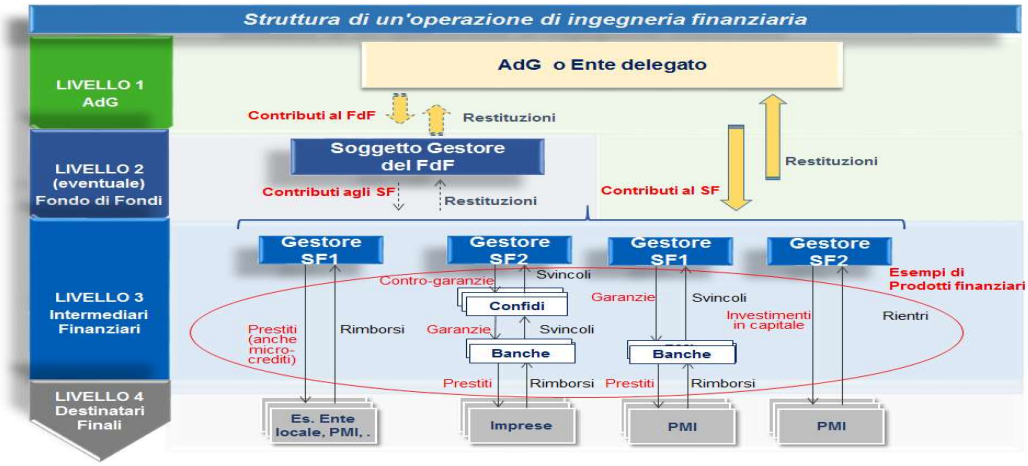
Sono poi gli *Specific Fund* (cui dovranno essere allocate le risorse degli eventuali *Holding Fund*) a trasferire, tramite gli intermediari finanziari, le risorse dei Programmi Operativi ai destinatari finali (*Final recipient*) sotto forma di partecipazioni azionarie al capitale di PMI, di prestiti, di garanzie e/o di altri strumenti di Investimento.

L'architettura delle **operazioni di Ingegneria Finanziaria o Fondi** (termini adottati nel presente documento per ricomprendere sia gli SF, sia gli FdF) risulta pertanto articolata in più livelli, come descritto nella figura che segue.

[75] 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).

[76] 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 43: 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[77] riporta le principali definizioni specifiche per le operazioni di Ingegneria Finanziaria, tra cui quella di "operazione" e beneficiario" che differiscono da quelle generali.

Tabella 36: Definizioni Peculiari per le Operazioni di Ingegneria Finanziaria

Definizioni Peculiari per le Operazioni di Ingegneria Finanziaria	
Termine	*Definizione*
Operazione	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).
Beneficiario	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 "*qualora gli strumenti finanziari siano attuati attraverso un fondo di fondi, l'organismo che attua il fondo di fondi è considerato l'unico beneficiario*" (art. 2, punto 27, Reg. (UE) n. 1303/2013).
Intermediario Finanziario (IF)	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).

[77] 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*
Destinatario Finale	Persona fisica o giuridica che riceve sostegno finanziario da uno Strumento Finanziario (art. 2, punto 12, Reg. (UE) n. 1303/2013).
Prodotti Finanziari	Gli *output* specifici di un'operazione di Ingegneria Finanziaria sono costituiti dai seguenti prodotti finanziari, che gli Strumenti Finanziari forniscono ai destinatari finali, ovvero: • **Prestito** - *"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";* • **Garanzia** - *"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";* • **Investimento azionario** - *"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";* • **Investimento quasi azionario** - *"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";* • Altre tipologie di "**Strumento di condivisione del Rischio**" - *"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).*
Assistenza rimborsabile	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 15_0005-01 del 15/04/2015 "Guida orientativa per gli Stati membri su definizione e utilizzo dell'assistenza rimborsabile rispetto agli strumenti finanziari e alle sovvenzioni" 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 37: 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*
Portata	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 .
Disciplina di riferimento	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.
Opzioni di implementazione	Strumenti finanziari *ad hoc* 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*").
Fase di Avvio	Studio di fattibilità raccomandato.	Valutazione ex-ante obbligatoria.
Certifica-zione del contributo al Fondo	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
Sistemi di Gestione e controllo	Raccomandazioni in Note COCOF.	Precise disposizioni incluse nei Regolamenti pertinenti.
Reporting	*Reporting* obbligatorio a partire dal 2011, con una specifica gamma di indicatori.	*Reporting* 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 38: 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. 1303/2013	• Articolo 2 - Definizioni; • Articolo 37 - Disciplina di base e valutazione ex ante; • Articolo 38 - Strutture degli Strumenti Finanziari; • 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); • Articolo 40 - Gestione e controllo degli Strumenti Finanziari; • Articolo 41 - Richieste di pagamento comprendenti le spese per gli Strumenti Finanziari; • Articolo 42 - Spesa ammissibile alla chiusura; • Articolo 43 - Interessi e altre plusvalenze generate dal sostegno dei fondi SIE agli Strumenti Finanziari; • Articolo 44 - Reimpiego delle risorse imputabili al sostegno fornito dai Fondi SIE fino al termine del periodo di ammissibilità; • Articolo 45 - Uso delle risorse dopo la fine del periodo di ammissibilità • Articolo 46 - Relazione sull'attuazione degli Strumenti Finanziari • Allegato IV - Attuazione degli Strumenti Finanziari: Accordo di Finanziamento;
Reg. (UE, EURATOM) n. 966/2012	• Articolo 2 - Definizioni; • Articoli 139 e 40, commi 1, 2 e 4 - Disciplina di base.
Reg. (UE) n. 480/2014	• Articolo 4 - Norme specifiche in materia di acquisto di terreni; • Articolo 5 - Combinazione del supporto tecnico con Strumenti Finanziari • Articolo 6 - Norme specifiche sul ruolo, sulle competenze e sulle responsabilità degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari; • Articolo 7 - Criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari; • Articolo 8 - Norme specifiche sulle garanzie offerte mediante Strumenti Finanziari; • Articolo 9 - Gestione e controllo degli Strumenti Finanziari istituiti a livello nazionale, regionale, transnazionale o transfrontaliero; • Articolo 10 - Norme per la revoca dei pagamenti a favore degli Strumenti Finanziari e gli eventuali adeguamenti per quanto riguarda le Domande di pagamento; • Articolo 11 - Sistema di capitalizzazione delle rate annuali per gli abbuoni di interesse e gli abbuoni delle commissioni di garanzia; • Articolo 12 - Criteri di determinazione dei costi e delle commissioni di gestione in base alle prestazioni; • Articolo 13 - Soglie relative ai costi e alle commissioni di gestione • Articolo 14 - Rimborso di costi e commissioni di gestione capitalizzati per strumenti azionari e di microcredito.
Reg. (UE) n. 821/2014	• Trasferimento e gestione dei contributi del Programma • Modello per la presentazione di relazioni sugli strumenti finanziari.
Reg. (UE) n. 964/2014	• Disciplina dei c.d. Strumenti Finanziari "Off-the-shelf", ovvero secondo modelli predefiniti dalla CE; • Esempio di Accordo di Finanziamento tra un'Autorità di Gestione e un intermediario finanziario nel caso di Strumenti Finanziari definiti secondo i termini e le condizioni uniformi fissati dalla CE in questo Regolamento.
Reg. (UE) n. 1011/2014	• Allegato VI - Modello per la Domanda di pagamento comprendente informazioni supplementari riguardanti gli Strumenti Finanziari.

Quadro Disciplinare di Riferimento per l'Ingegneria Finanziaria nell'Ambito della Programmazione 2014-2020	
Fonte	*Dettaglio*
Comunicazioni e Decisioni CE	• *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;* • *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 2016/C 276/01 del 29 luglio 2016, n. 276, "Orientamenti per gli Stati membri sui criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari"; • 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); • Financial instruments in ESIF programmes 2014-2020 - A short reference guide for Managing Authorities, Nota Ares(2014)2195942 del 02 luglio 2014.
Linee guida EGESIF	• SWD(2017) 343 final, 11 novembre 2017, COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT - European Structural and Investment Funds Guidance for Member States on Article 38(4) CPR - Implementation options for financial instruments by or under the responsibility of the managing authority; • SWD (2017) 156 final, 2 maggio 2017, Documento di lavoro dei servizi della Commissione – Orientamento sugli aiuti di Stato relativi agli Strumenti Finanziari dei Fondi Strutturali e di Investimento europei (SIE) nel periodo di programmazione 2014-2020 • *Guidance for Member States on Interest and other gains generated by ESI Funds support paid to FI (Article 43 CPR), Nota EGESIF 15-0031-01 Final, del 17 febbraio 2016;* • Guidance for Member States on Article 42(1)(d) CPR- Eligible management costs and fees, Nota EGESIF 15-0021-01 del 26 novembre 2015; • Guidance for Member States on the selection of bodies implementing FIs, including Funds of Funds, Nota EGESIF 15-0033-00, del 13 ottobre 2015 • Guidance for Member States on CPR 37 (7, 8, 9) Combination of support from a financial instrument with other forms of support, Nota EGESIF 15-0012-02 del 10 agosto 2015; • Guidance for Member States on Article 41 CPR - Requests for payment, Nota EGESIF 15-0006-01 del 8 giugno 2015; • Guidance for Member States on Definition and use of repayable assistance in comparison to financial instruments and grants, Nota EGESIF 15-0005-01 del 15 aprile 2015; • Guidance for Member States on Financial Instruments - Glossary, Nota EGESIF 14-0040-01 dell'11 febbraio 2015; • Guidance for Member States on Article 37(4) CPR– Support to enterprises/working capital, Nota EGESIF 14-0041-01 dell'11 febbraio 2015; • Guidance for Member States on Article 37 (2) CPR - Ex–ante assessment, Nota EGESIF 14-0039-01 del 27 marzo 2015; • 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 14-0015, del 06 giugno 2014;
Linee guida BEI	• Ex-ante assessment methodology for financial instruments in the 2014-2020 programming period, Banca Europea per gli Investimenti (BEI), aprile 2014.

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 Gestione e controllo degli strumenti finanziari istituiti a livello nazionale, regionale, transnazionale o transfrontaliero, 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[78];
- ai sensi dell'art. 9, comma 3 del Reg. (UE) n. 480/2014, qualora gli Strumenti Finanziari (i.e. istituiti entro I 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, ai sensi dell'articolo 125, paragrafo 5, lettera b), del Regolamento (UE) n. 1303/2013, 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.

[78] Nota EGESIF 14-0011-02 final - Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit.

Tabella 39: 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 (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, …).
Audit delle Operazioni	• Fase di avvio dell'operazione e di progettazione, costruzione e istituzione dello Strumento Finanziario (o Fondo di Fondi); • Fase di attuazione dell'operazione (incluse verifiche similari ai test di conformità). • Fase di chiusura del Programma Operativo, o dello SF, o FdF, se precedente (incluse verifiche similari ai test di conformità); • Possibilità di Audit addizionali o complementari; • Possibilità di verifiche simili a test di conformità addizionali o complementari.
Audit dei Conti	• Correttezza delle informazioni fornite ex Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014 "Modello dei conti" del Reg. (UE) n. 1011/2014.

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 coordinamento79 dell'operazione di Ingegneria Finanziaria. Tali attività di Audit saranno svolte in conformità alla Nota EGESIF 14-0013 final "Linee guida per gli Stati membri sulla Procedura di designazione" 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 14-0010 final del 18 dicembre 2014 "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", 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 del 27 agosto 2015, Linee Guida per gli Stati membri sulla Strategia di Audit, raccomanda di esaminare nello specifico la

[79] 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.

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. 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.

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 si 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[80].

[80] In merito, si richiama anche la citata Nota EGESIF n. 15-0006-01 del 8 giugno 2015, "Guida orientativa per gli Stati membri Art. 41 del RDC - Richieste di pagamento", che fornisce specifiche indicazioni sull'inclusione dei dati sugli interventi di ingegneria finanziaria nelle certificazioni di spesa.

Tabella 40: Certificazione delle Spese delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria

Domanda di Pagamento	Max Contributo erogato allo 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 pagamento	15%
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%

(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";
(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;
(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).

Di conseguenza gli Audit delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria esaminano:

a. 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;
b. la **Fase di Attuazione** dell'operazione stessa, in relazione alla certificazione delle tranches successive sempre ex art. 41, Reg. (UE) n. 1303/2013;
c. 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 Modello dei conti del Reg. (UE) n. 1011/2014, secondo la metodologia di cui alla Nota EGESIF 15-0015-02 del 22 febbraio 2016 "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 programmig period" 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 "Modello per la domanda di pagamento comprendente informazioni supplementari riguardanti gli strumenti finanziari". In questo caso, la Nota EGESIF 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 2t-v 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 nell'Allegato 2t 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 41: 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**
A. Ideazione dell'operazione e valutazione ex ante	• 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 - *Linee guida di supporto: Nota EGESIF 14-0039-01 (Ex-ante assessment); Ex-ante assessment methodology della BEI.*
B. Individuazione dell'Operazione	• 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 • 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; • 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); • Rispetto del Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d Off-the-shelf - *Linee guida di supporto: Nota Ares(2014)2195942 (Reference guide); Note EGESIF 14-0040-01 (Glossario).*
C. Struttura dell'Operazione	• 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 - *Linee guida di supporto: cfr. supra + Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final.*
D. Aiuti di Stato	• 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) - *Linee guida di supporto: Commission Staff Working Document SWD(2017) 156 final.*

Struttura del Modello di Checklist per l'Audit sulla Fase Avvio dell'Operazione di Ingegneria Finanziaria	
Sezione	**Oggetto**
E. Selezione degli Intermediari Finanziari e Piano di Attività[81]	• 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"…;* • Procedura di selezione degli Intermediari Finanziari Soggetti Gestori deli SF da parte del Gestore del Fondo di Fondi, ove presente • Rispetto dell'art. 7 "Criteri di selezione degli organismi che attuano gli strumenti finanziari", Reg. (UE) n. 480/2014; • Rispetto della disciplina applicabile (cfr. a esempio par. 4.5.3.1 sugli Appalti pubblici e relativa checklist); • Piano di attività *("Business plan")* complessivo del FdF e/o del SF • Coerenza della selezione e del Piano di attività con la valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione - Linee guida di supporto: Comunicazione CE n. 276/2016 e Nota EGESIF 15-0033-00 del 15 ottobre 2015, *"Guidance for Member States on The selection of bodies implementing FIs, including funds of funds" (Selezione IF).*

F. Accordo di Finanziamento, Strategia del Fondo e Sistema di Gestione e controllo[82]	• Presenza dell'Accordo di finanziamento tra Autorità di Gestione e Gestore del FdF, ove presente, o dello SF
	• Presenza dell'Accordo di finanziamento tra Gestore del FdF, ove presente, e Gestore dello SF
	• Conformità degli Accordi di finanziamento alle informazioni richieste dall'Allegato IV del Reg. (UE) n. 1303/2013
	• Rispetto del Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d Off-the-shelf
	• 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
	• Coerenza dell'Accordo di Finanziamento/Documento strategico con la valutazione ex ante e gli atti di individuazione dell'operazione e selezione dell'Intermediario Finanziario;
	• Corretta disciplina di:
	  • gestione di tesoreria e tenuta delle scritture contabili; gestione di interessi e altre plusvalenze (art. 43, Reg. (UE) n. 1303/2013); reimpiego delle risorse fino al termine e dopo la fine del periodo di ammissibilità (artt. 44 e 45, Reg. (UE) n. 1303/2013);
	  • Linee guida di supporto: Nota EGESIF 15-0031-01 , del 17 febbraio 2016. "Guida orientativa per gli Stati membri su Interessi ed altre plusvalenze generate dal sostegnodei fondi SIE erogato agli strumenti finanziari (art. 43 RDC)" (Interessi e plusvalenze);
	  • monitoraggio e reporting delle informazioni necessarie ai diversi livelli: destinatari finali, SF, FdF; Autorità di Gestione (es. art. 46, Reg. (UE) n.

[81] 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).

[82] 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

Struttura del Modello di Checklist per l'Audit sulla Fase Avvio dell'Operazione di Ingegneria Finanziaria	
Sezione	**Oggetto**
	1303/2013; Allegato I, Reg. (UE) n. 821/2014) Modello per la presentazione di relazioni sugli Strumenti Finanziari"); • capitalizzazione delle rate annuali in caso di abbuoni di interesse e delle commissioni di garanzia (art. 11, Reg. (UE) n. 480/2014); • revoca dei pagamenti a favore degli Strumenti Finanziari (art. 10, Reg. (UE) n. 480/2014) • disimpegno del contributo del Programma e liquidazione del Fondo. • Strategia del Fondo e politica di Investimento: • 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; • rispetto della disciplina di base di cui all'art. 37, Reg. (UE) n. 1303/2013; • 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; • Linee guida di supporto: Note EGESIF 14-0041-01 (Working capital), 15-0005-01 (Assistenza rimborsabile) e 15-0012-02 (Combinazione con sovvenzioni e altre forme di supporto ai destinatari). • Sistema di Gestione e controllo del Fondo: • 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; • 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 supporto; • 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. • Costi di gestione e commissioni stabiliti nel rispetto dell'art. 42, Reg. (UE) n. 1303/2013 e degli artt. 12 "Criteri di determinazione dei costi e delle commissioni di gestione in base alle prestazioni", 13 "Soglie relative ai costi e alle commissioni di gestione" e 14 "Rimborso di costi e commissioni di gestione capitalizzati per strumenti azionari e di microcredito", Reg. (UE) n. 480/2014 - *Linee guida di supporto: Nota EGESIF 15-0021-01 (Costi di gestione/commissioni); Commission Staff Working Document SWD(2017) 343 final;* • Statuto e Regolamento del Fondo.

(cfr. infra).

Struttura del Modello di Checklist per l'Audit sulla Fase Avvio dell'Operazione di Ingegneria Finanziaria	
Sezione	**Oggetto**
G. Contributi del PO[83]	• Impegno giuridicamente vincolante dei contributi del PO per il Fondo • 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 • 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'Accordo di Finanziamento/Documento strategico pertinente.
H. Certificazione della Spesa	• 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); • Attestazione delle spese per il contributo al FdF, ove presente, o SF da parte dell'Autorità di Gestione; • 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; • 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 - *Linee guida di supporto: Nota EGESIF 15-0006-01 (Domande di pagamento).*
I. Conservazione della documentazione[84]	• Corretta conservazione della documentazione ai diversi livelli (SF, FdF, ove presente, Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione).

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.

[83] 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).

[84] 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).

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 dello 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[85].

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 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

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

[85] 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.

Operativo, corrispondente al totale degli Investimenti effettivamente realizzati nei destinatari finali e dai costi di gestione/commissioni del Gestore del Fondo86.
Gli Audit in esame hanno elementi di similitudine con gli Audit dei Sistemi, dato che la spesa ammissibile nel caso di SF (o FdF) 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 2u 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 42: 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*
A. Selezione dei destinatari finali	• *Correttezza delle procedure di selezione dei destinatari finali;* • *Ammissibilità dei prodotti finanziari e dei destinatari finali selezionati* • *Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico e la Strategia del Fondo;* • *Rispetto dei Criteri di Selezione adottati dal Comitato di Sorveglianza.*
B. Aiuti di Stato	• 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) - *Linee guida di supporto: Commission Staff Working Document SWD(2017) 156 final.*

86 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*

C. Attuazione degli Investimenti	• Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento strategico e la Strategia del Fondo;
	• Effettivo impiego da parte dei destinatari finali dell'Investimento ricevuto per le finalità previste;
	• Rispetto anche in fase attuativa di:
	  • disciplina di base di cui all'art. 37, Reg. (UE) n. 1303/2013;
	  • 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;
	  • Reg. (UE) n. 964/2014 in caso di SF c.d *Off-the-shelf.*
	• 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;
	• Effettivo funzionamento del Comitato di Governance del Fondo - ***Linee guida di supporto****: Nota Ares(2014)2195942 (Reference guide); Note EGESIF 14-0040-01 (Glossario), 14-0041-01 (Working capital), 15-0005-01 (Assistenza rimborsabile) e 15-0012-02 (Combinazione con sovvenzioni e altre forme di supporto ai destinatari).*

D. Gestione complessiva del Fondo	• Rispetto dell'Accordo di Finanziamento / Documento strategico nella gestione complessiva del Fondo, con particolare riguardo a:
	  • 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);
	  • 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 "Trasferimento e gestione dei contributi del programma";
	  • costi di gestione/commissioni per la gestione dello 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;
	  • gestione di interessi e altre plusvalenze (art. 43, Reg. (UE) n. 1303/2013);
	  • reimpiego delle risorse (artt. 44, Reg. (UE) n. 1303/2013)
	  • Rispetto dello Statuto e del Regolamento del Fondo - *Linee guida di supporto: Nota EGESIF 15-0031-01 (Interessi e plusvalenze) e n. 15-0021-01 (Costi di gestione/commissioni).*

E. Monitoraggio e *reporting*	• Effettivo *reporting* ai diversi livelli dell'operazione; • 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; • Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento Strategico.

Struttura del Modello di Checklist per l'Audit sulla Fase Attuazione dell'Operazione di Ingegneria Finanziaria	
Sezione	*Oggetto*
F. Rendicontazione e Sistema di Gestione e controllo	• 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; • 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; • 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 • Coerenza con l'Accordo di Finanziamento / Documento Strategico
G. Certificazione della spesa	• 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) • Attestazione delle spese per il contributo al FdF, ove presente, o SF da parte dell'Autorità di Gestione • 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 • 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 - *Linee guida di supporto: Nota EGESIF 15-0006-01 (Domande di pagamento)*
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 dello 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 4.4.2. pag. 108 "d Test di Conformità".

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 di cui 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. 480/2014; 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 nel caso in cui 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 e se sono versati in un conto di garanzia aperto specificamente a tale scopo;;
- 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. 1303/2013. Le **risorse residue** presso gli Strumenti Finanziari (o FdF) in tale momento87, 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:

- 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 2v** 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.

[87] Sono comprese le pluslavenze e i rimborsi in conto capitale e gli altri rendimenti generati durante un periodo di almeno otto anni dalla fine del periodo di ammissibilità.

Tabella 43: 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 di Chiusura dell'Operazione di Ingegneria Finanziaria - Elementi Specifici della Fase di Chiusura	
Sezione	*Oggetto*
A. Attuazione degli Investimenti ed erogazioni dello SF	• Verifica della copertura del Campione di pratiche di Investimento già esaminate rispetto all'attuazione complessiva del Fondo ed eventuale integrazione del Campione; • 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)*.
B. Attuazione complessiva della Strategia del Fondo	• Attuazione complessiva della Strategia di Investimento, performance complessiva del Fondo.
C. Chiusura dell' operazione	• Disimpegno del contributo del Programma Operativo • Eventuale liquidazione dello FdF, o anche del FP ove presente (ove avvenga alla chiusura del PO); • Corretti restituzione delle risorse dello SF e del FdF e reimpiego delle risorse residue ex art. 45, Reg. (UE) n. 1303/2013.
D. Ultima certificazione delle spese	• 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; • Correttezza dei conti totali del Fondo ; • Rispetto del "Moltiplicatore delle garanzie" ex art. 8, Reg. (UE) n 480/2014; • 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.
E. Documentazione	• Corretta conservazione della documentazione ai diversi livelli (SF, FdF, ove presente, Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione).

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 "Norme specifiche sul ruolo, sulle competenze e sulle responsabilità degli organismi che attuano gli strumenti finanziari" 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 Fondo 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 allo SF da parte del PO. Sarà invece necessaria una decertificazione alla chiusura del Programma, qualora la somma investita dallo 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"[88] 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 operazioni89 (i.e. presso gli Intermediari Finanziari). In caso tali verifiche siano 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;

[88] 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 allo SIF.

[89] 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 par. 1, lett. a, 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.

- 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 Guida90. 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, nel caso in cui 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 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 dello SIF e irregolarità relative alla fase di attuazione dello SIF (le Linee Guida sono applicabili anche in caso di operazioni realizzate tramite Fondo 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

[90] Nota EGESIF 14-0015 del 06/06/2014 - Guidelines for determining financial corrections to be made to expenditure co-financed by the ERDF, the ESF and the EFF under 2007-2013 operational programmes for non-compliance with the rules applicable to financial engineering instruments.

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[91].
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.

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

[91] 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).

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 e 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)[92] 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**[93], 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

[92] Disponibile al link: http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723(01)&from=IT

[93] 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.

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;

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 44: Disciplina di Riferimento Correlata ai Principi di Pari Opportunità e Non Discriminazione

Condizionalità Ex Ante Correlate ai Principi di Pari Opportunità e Non Discriminazione Disciplina di riferimento ex Accordo di Partenariato		
Condizionalità Ex Ante	Disciplina UE	Disciplina Nazionale
B.1 Antidiscriminazione - 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	• Direttiva UE/2000/43/CE • Direttiva UE/2000/78/CE	• 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.2 Parità di Genere - 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	• 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.
B.3 Disabilità - 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 Integrazione delle comunità delle Comunità a Rischio discriminazione e dei ROM - Esistenza di un quadro politico strategico nazionale per l'inclusione dei Rom	• Comunicazione 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 citata 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 2y** al presente Manuale, un modello **di Checklist per l'Audit delle Operazioni relativo al principio orizzontale di pari opportunità e non discriminazione.**

Come precedentemente indicato, diversi aspetti relativi all'attuazione di tali principi possono essere esaminati già in fase di Audit di sistema. Anche in tal caso, l'Auditor potrà avvalersi della citata Checklist in **Allegato 1d "Audit di sistema AdG/O.I."/1d bis "Audit di sistema AdC"**, per i punti di controllo maggiormente applicabili in caso di Audit di sistema, sopra richiamati.

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'Agenda2030 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)[94] 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)[95], 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 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

[94] Disponibile al link: http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0723(01)&from=IT.
[95] Disponibile al link: http://www.minambiente.it/sites/default/files/archivio/allegati/GPP/PAN_GPP.pdf.

esternalità negative prodotte dalle operazioni realizzate.

Tabella 45: 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*
4.1 Efficienza energetica di infrastrutture, edifici pubblici ed abitazioni	• 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.
4.2 Cogenerazione	• 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.
4.3 Energie rinnovabili	• Direttiva 2009/28/CE	• D.Lgs. 28/2011 e ss.mm.ii,. di attuazione della Direttiva 2009/28/CE.
5.1 Prevenzione e gestione dei rischi	• Direttiva 2007/60/CE	• D.Lgs. 49/10.
5.2 Buone condizioni agronomiche ed ambientali	• 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.
5.3 Requisiti minimi per fertilizzanti e prodotti fitosanitari	• 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.
5.4 Altri standard previsti dalla legislazione nazionale	• 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.
6.1 Settore delle risorse idriche	• Direttiva 2000/60/CE	• D.Lgs. n. 152/2006 di attuazione della Direttiva 2000/60/CE; • Legge n. 13 del 27 febbraio 2009.
6.2 Settore dei rifiuti	• Direttiva 2008/98/CE	• Decreto Direttoriale del Min. Ambiente del 7 ottobre 2013.
B.6 Normativa Ambientale - *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 2z** al presente Manuale un modello di **Checklist per l'Audit delle Operazioni relativa al principio orizzontale di sviluppo sostenibile**.

Diversi aspetti relativi all'attuazione di tale principio possono essere esaminati già in fase di Audit di sistema. Anche in tal caso, l'Auditor potrà avvalersi della citata Checklist in **Allegato 1d**.

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 14-0021-00 del 16/06/2014, 2014 "Valutazione dei rischi di Frode e misure antifrode efficaci e proporzionate"96, 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.

Tabella 46: Esempi di Misure Antifrode Riscontrabili nel Quadro degli 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.

[96] Disponibile al link: 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. Al riguardo, si rinvia al Focus dedicato al paragrafo 4.2.

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*" [97]). 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 dalla Raccolta di casi di Frode anonimizzati pubblicati 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**" [98], 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 viene 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.

Figura 44: Documenti da Attenzionare Durante l'Audit

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

[97] Disponibile al link: http://ec.europa.eu/regional_policy/it/information/publications/cocof-guidance documents/2009/information-note-on-fraud-indicators-for-erdf-esf-and-cf.

[98] Disponibile al link: https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/sfc-files/guide-forged-documents-IT.pdf.

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:

Figura 45: Documenti a Rischio Contraffazione

Nel caso in cui, nell'operazine oggetto di Audit sia stato evidenziato 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 che :

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 2af;** 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 che integra il Regolamento (UE) n. 1303/2013.
   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 15 0017-04, 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.

4.6.5. La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET)

Sulla base dei risultati degli audit delle operazioni effettuati, l'Autorità di Audit calcola il **Tasso di errore del campione**, ovvero la somma delle irregolarità rilevate nelle operazioni soggette ad audit divisa per la spesa sottoposta ad audit.

Inoltre, al termine dell'esecuzione degli audit delle operazioni, gli eventuali errori riscontrati vengono sottoposti a valutazione[99] al fine di determinarne la tipologia. Tale attività è funzionale al corretto calcolo del **Tasso di Errore Totale (TET)**, ovvero la stima del tasso di errore per l'intera popolazione di spese certificate alla Commissione Europea per il periodo contabile oggetto di audit.

Gli errori rilevati nelle attività di audit possono quindi essere "casuali", "sistemici" o, in circostanze eccezionali, "anomali", nonché "noti":

- **errore casuale**: corrisponde ad un errore generico non avente né natura anomala né sistemica e, pertanto, rappresentativo degli errori che potrebbero essere presenti anche nella popolazione. Come tale l'errore casuale deve essere estrapolato secondo il metodo di campionamento prescelto dall'AdA per l'esecuzione degli audit delle operazioni (c.d. "proiezione");
- **errore sistemico**: corrisponde ad un'irregolarità sistemica ai sensi dell'art. 2 comma 38 del Reg. (UE) n. 1303/2013. In particolare sono considerati errori sistemici gli errori riscontrati nel campione sottoposto ad audit che hanno un impatto sull'intera popolazione campionata e si verificano in circostanze definite ed analoghe tra di loro. Tali errori sono associati a procedure di controllo inefficaci all'interno dei SiGeCo; pertanto, l'identificazione di un errore sistemico implica l'espletamento di attività necessarie all'identificazione della sua portata totale e alla sua quantificazione, in modo da consentire la delimitazione del suo effetto sull'intera popolazione[100] (si rinvia al riguardo al paragrafo 4.5.11. Campionamenti aggiuntivi al campionamento

[99] Norme internazionali di audit, ISA 530

[100] Nota EGESIF n. 15-0002-04 del 19/12/2018, *Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion to be reported by audit authorities and on the treatment of errors detected by audit authorities in view of establishing and reporting reliable total residual error rates (Programming period 2014-2020)*.

ordinario). Se l'errore sistemico è stato correttamente delimitato, determinandone l'impatto esatto sulla popolazione, l'errore sistemico non viene estrapolato, ma aggiunto in valore assoluto alla quantità di errore riscontrata per altre tipologie di errore ai fini del calcolo del TET. Nel caso invece in cui sia stato possibile delimitare solo parzialmente la portata dell'errore sistemico, questo viene considerato casuale e quindi contribuisce all'estrapolazione ai fini del calcolo del TET;

- **errore anomalo**: corrisponde ad un errore di natura eccezionale, non rappresentativo della popolazione e pertanto la comunicazione della presenza di questa tipologia di errore deve essere rara e ben motivata. Al fine di garantire che l'errore anomalo non sia realmente rappresentativo della popolazione, l'AdA dovrà fornire nella Relazione Annuale di Controllo (RAC) indicazioni sulle procedure di audit supplementari effettuate. Ai fini del calcolo del TET, l'errore anomalo non deve essere considerato solo se corretto prima della presentazione della RAC alla Commissione Europea e la correzione effettuata non deve essere considerata nel calcolo del Tasso di Errore Totale Residuo (TETR);
- **errore noto**: si tratta di un errore riscontrato nel campione sottoposto ad audit, che conduce l'auditor ad identificare ulteriori irregolarità aventi origine dalla medesima causa, ma al di fuori del campione. In tal caso l'errore riscontrato nel campione deve essere estrapolato e la quantità dell'errore noto deve essere aggiunta al TET.

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

Definita la natura degli errori l'AdA può quindi procedere al calcolo del il Tasso di Errore Totale della popolazione. Come indicato nella Nota EGESIF n. 15-0002-04 del 19/12/2018, il TET deve riflettere l'analisi svolta dall'AdA in relazione ai diversi tipi di errore rilevati nel contesto degli audit delle operazioni ed è dato dalla **somma degli errori casuali proiettati, errori casuali stabiliti nello strato/i esaustivo, ove presenti, errori sistemici ben delimitati e qualsiasi errore anomalo non rettificato, divisa per l'importo della spesa della popolazione campionata per il periodo contabile di riferimento**. Per un maggior dettaglio sulla proiezione si rimanda alla pertinente Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 "*Guidance on sampling methods for audit authorities*".

Relativamente alla definizione della popolazione campionata per il periodo contabile di riferimento, si ricorda che, ai fini dell'audit delle operazioni, l'AdA deve prendere in considerazione solo la spesa dichiarata nelle Domande di pagamento presentate alla Commissione Europea e quindi, l'AdA deve stimare l'errore solo in relazione a tali spese. Ne consegue che la compensazione con la "spesa cuscinetto" a livello di progetto descritto nelle linee guida per il periodo 2007-2013[101] non è più applicabile..

Il TET riportato nella RAC deve quindi rappresentare il tasso di errore prima che eventuali misure correttive siano state applicate dallo Stato Membro a seguito degli audit delle operazioni, al netto di alcuni casi peculiari di errori rilevati dall'AdG o da altro organismo prima della selezione del campione da parte dell'AdA per il cui trattamento si rinvia a quando previsto dalla sezione IV, par. 2.2 della Nota EGESIF n. 15-0002-04 del 19/12/2018.

Definito il TET, l'AdA procede anche al calcolo della **precisione** (**SE**), quale misura dell'incertezza

[101] Cfr. Guida della Commissione sul trattamento degli errori comunicati nelle relazioni annuali di controllo (COCOF_11-0041-01-IT), sezione 5.5

associata all'estrapolazione. Le due grandezze definite sono funzionali al calcolo, in base al metodo di campionamento statistico applicato, del **limite superiore dell'errore** (**ULE** = TET + SE). L'errore (TET) e il limite superiore (ULE) sono quindi entrambi confrontati con l'errore massimo tollerabile (TE) fissato pari al 2% della spesa, per trarre le conclusioni dell'audit delle operazioni:

- se TET > TE il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono superiori alla soglia di materialità;
- se TET< TE e anche ULE < TE il revisore conclude che gli errori nella popolazione sono inferiori alla soglia di materialità;
- se TET< TE ma ULE > TE è necessario lavoro aggiuntivo[102] (campione addizionale) 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.

Più in particolare, nel caso in cui i controlli effettuati sul campione non consentano di pervenire a conclusioni accettabili, ai fini della Relazione Annuale, l'AdA può procedere all'estrazione di un campione 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 (si rinvia al riguardo al paragrafo 4.5.11. Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario). 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, n. 1046/2018.

4.6.6. La Gestione del Contraddittorio

Una volta completate le veriche sull'operazione campionata, l'AdA redige un rapporto provvisorio di audit. Questo sarà inviato all'Autorità di Gestione, al Responsabile di Azione e per conoscenza all'Autorità di Certificazione. Il rapporto potrà concludersi, in funzione dell'esito del controllo, nei seguenti modi:

- Esito positivo, nei casi in cui non sono state rilevate criticità o irregolarità.
- Esito parzialmente positivo, nei casi in cui, sebbene l'AdA rienga che le spese sono interamente ammissibili, sono state tuttavia rilevate criticità che comportano l'emissione di osservazioni e raccomandazioni;

[102] L'eventuale lavoro aggiuntivo può non essere necessario nel caso in cui sia necessario procedere ad un ricalcolo del livello di confidenza, secondo le indicazioni metodologiche fornite dalla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017, che sia compatibile con il giudizio di affidabilità del SiGeCo.

- Esito parzialmente **negativo / negativo**, nel caso in cui sono state rilevate criticità che comportano la non ammissibilità di taluni importi di spesa o dell'intera spesa certificata.

Il rapporto provvisorio stabilisce un termine entro cui devono essere trasmesse le integrazioni / controdeduzioni da parte dei soggetti sottoposti a controllo

Trascorso il tempo previsto per la ricezione delle integrazioni /controdeduzioni da parte del soggetto controllato l'AdA, nel caso di irregolarità e/o errori, procederà alla valutazione di tutti i nuovi elementi acquisiti ovvero degli elementi trasmessi dal soggetto sottoposto ad Audit, nonché elementi trasmessi dall'AdG/OI/Responsabile operazione, e trarrà le proprie conclusioni. Tali conclusioni potranno avere due diversi esiti:

1. se le controdeduzioni chiariscono la criticità rilevata e forniscono sufficienti elementi per risolvere la criticità, il rapporto definitivo, richiamate le controdeduzioni/integrazioni, si chiuderà con esito positivo;
2. se le controdeduzioni non forniscono sufficienti elementi per risolvere la criticità, il rapporto definitivo confermerà le criticità rilevate nel rapporto preliminare e indicherà le misure correttive da intraprendere da parte degli organismi preposti.

Nel caso in cui non dovessero pervenire integrazioni entro il termine previsto, la criticità si riterrà non superata e anche in questo caso saranno indicate le misure correttive da intraprendere.

Il rapporto definitivo di controllo sarà quindi trasmesso all'AdG/OI/AdC/ Responsabile dell'operazione (seguendo la stessa Procedura descritta al paragrafo "Raccolta e valutazione esiti controllo e rapporto provvisorio di controllo"), chiedendo, se del caso, di procedere al recupero o alla correzione dell'errore riscontrato.

Si precisa che il rapporto definitivo di controllo sarà trasmesso anche al beneficiario / destinatario.

Al fine di dare seguito alle eventuali irregolarità rilevate nel rapporto provvisorio, il rapporto definitivo verrà trasmesso anche all'AdC per il seguito di competenza.

Laddove dal controllo sull'operazione non dovessero emergere criticità / irregolarità finanziarie, l'AdA invierà direttamente il rapporto definitivo di Audit.

L'Autorità di Audit registrerà sul proprio database la data di chiusura del rapporto definitivo la conferma dell'eventuale importo considerato non ammissibile e/o la presenza di irregolarità e resterà in attesa di una comunicazione dell'AdG/OI/Responsabile dell'operazione del recupero o della correzione dell'errore riscontrato.

Il database dovrà evidenziare chiaramente tutti i casi di errori/irregolarità e assicurare l'evidenza del processo di follow-up fino alla risoluzione del problema.

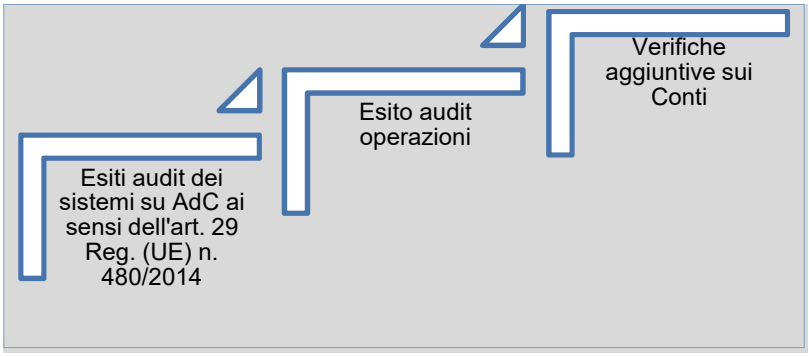
4.7. Audit dei Conti

L'Audit sui conti è svolto direttamente dall'Autorità di Audit, in relazione ad ogni anno contabile, in conformità all'art. 137 paragrafo 1 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e all'art. 29 del Reg. (UE) n. 480/2014.

Attraverso l'Audit dei Conti, l'AdA fornisce una ragionevole garanzia sulla veridicità, completezza, accuratezza degli importi compresi nei conti. Conformemente agli orientamenti previsti dalla nota EGESIF 15-0018-04 del 03.12.2018 "Guida orientativa per gli Stati Membri sulla preparazione, esame e accettazione dei conti", l'Autorità di Audit svolge l'Audit dei Conti in tempo utile affinchè gli esiti possano essere condivisi nei documenti del "pacchetto di affidabilità" (riepilogo annuale, dichiarazione di affidabilità di gestione, relazione annuale di controllo e parere di Audit) da sottoporre all'esame della Commissione entro il 15/02/n+1.

Nella sottostante figura è riportato il processo concernente l'Audit dei Conti:

Figura 46: Processo Complessivo Concernente l'Audit sui Conti



Il processo dell'Audit dei Conti tiene in debita considerazione i risultati del lavoro di Audit esistenti, ossia i risultati degli Audit di sistema effettuati, in particolare quelli relativi all'AdC, (anche in caso di assenza di impatto finanziario) e i risultati degli Audit delle Operazioni.

Inoltre l'AdA, conformemente agli orientamenti previsti dalla Nota EGESIF 15-0018-04 del 03.12.2018 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 stabilire se questi ultimi forniscono un quadro veritiero e corretto, sia di verificare che i Conti siano stati predisposti in conformità con il pertinente modello.

In primo luogo, l'AdA assegnerà, 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. (UE) n. 480/2014. 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, anche con riferimento all'affidabilità dei conti, sulla base dell'apposita checklist per gli Audit di sistema dell'AdC. Nelle proprie checklist e Rapporti di Audit dei Conti, pertanto, l'AdA richiama gli esiti dei propri Audit di sistema sull'AdC pertinenti i conti e relativo *follow-up*.

Anche le attività di Audit di sistema sui pertinenti Requisiti Chiave dell'AdG forniscono all'AdA elementi probatori utili anche ai fini dell'Audit sui conti, con particolare riguardo, a esempio, al Requisito Chiave 6. Nelle proprie checklist e Rapporti di Audit dei Conti, pertanto, l'AdA richiama anche gli esiti dei propri Audit di sistema sull'AdG pertinenti i conti e relativo *follow-up*.

In secondo luogo, 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 degli Audit delle Operazioni. A tal fine, l'AdA esegue, 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 Europea.

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 stesso. Il lavoro di Audit può quindi essere distribuito in modo più uniforme nel corso dell'anno. Ciò consentirà all'AdA di completare il proprio lavoro in tempo, al fine di fornire il Parere di audit in conformità con l'articolo 63 (7) del

Regolamento finanziario e l'articolo 127 (5) (a) del Reg. (UE) n. 1303/2013, ovvero entro il proprio Parere di Audit ai fini della liquidazione dei conti.

In particolare per il campione delle operazioni selezionate, l'AdA verifica, tra l'altro, che: l'importo totale della spesa ammissibile dichiarata per l'unità di campionamento controllata ai sensi dell'articolo 137 (1) (a) del Reg. (UE) n. 1303/2013 si riconcili con la spesa relativa a tale unità di campionamento (e il corrispondente contributo pubblico) inclusa nelle Domande di pagamento presentate alla Commissione Europea; tutti gli importi irregolari siano stati esclusi dai conti; le correzioni finanziarie necessarie siano state tenute in debita considerazione nei conti per il periodo contabile in questione.

Ulteriori elementi probatori acquisiti dall'AdA durante l'audit delle operazioni e che costituiscono elementi probatori anche ai fini dell' audit sui Conti sono, ad esempio:

- la corretta attuazione della pista di controllo per le spese sottoposte ad audit (se la spesa dichiarata dal Beneficiario all'AG/OI, meno qualsiasi altra spesa eventualmente detratta a seguito di verifiche di gestione o qualsiasi altro controllo, corrisponde all'importo della spesa inserita nella Domanda di pagamento presentata alla Commissione Europea);
- se, ai sensi dell'art 27 (2) del Reg. (UE) n. 480/2014, il contributo pubblico corrisponda alla corretta spesa per l'operazione e sia stato pagato al Beneficiario in conformità all'articolo 132 (1) del Reg. (UE) n. 1303/2013;
- se ogni irregolarità precedentemente individuata nelle spese sottoposte ad audit è stata trattata correttamente e se le rettifiche corrispondenti sono state registrate nel sistema di contabilità dell'AdC.

Se applicabile per le operazioni del campione, l'Autorità di Audit verifica già in sede di Audit delle Operazioni 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 queste verifiche sarà quello di confermare l'eleggibilità delle somme dichiarate e l'affidabilità della pista di controllo del sistema contabile del PO.

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 Europea nel corso del periodo contabile siano accurati e privi di errori materiali.

Alla luce degli esiti finali degli Audit delle Operazioni, nell'ambito degli Audit dei Conti l'AdA verificherà in particolare 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.).

Nell'ambito dell'Audit dei Conti deve infatti essere eseguita una verifica sul rispetto da parte dell'AdC delle indicazioni contenute nella Nota EGESIF 15-0018-04 del 03.12.2018, 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 Finanziari;
- anticipi pagati nel contesto degli aiuti di Stato;
- riconciliazione delle spese;
- calcolo del saldo annuale.

Rientra infatti 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 15-0016-04 del 03/12/2018.

Una volta ricevuta la bozza dei conti, e tenuto conto anche dei risultati dell'Audit di sistema sull'AdC e degli esiti finali degli Audit delle Operazioni, l'AdA esegue le verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei conti. Tali verifiche 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/Organismi competenti, o dei Beneficiari.

Le verifiche finali che l'AdA esegue 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 registrate dall'Autorità di Certificazione nei propri sistemi contabili. In particolare sono verificate, anche attraverso un Campione rappresentativo degli Audit delle Operazioni, le spese inserite nelle domande di pagamento presentate alla Commissione in relazione al periodo contabile. In caso di differenze rispetto alle spese inserite nei Conti, l'AdA valuta l'adeguatezza delle spiegazioni fornite nei Conti stessi;
- la quota delle spese ammissibili inserite nei conti pagata ai Beneficiari entro 90 giorni dalla relativa Domanda di rimborso (Colonna C dell'Appendice 1 ai Conti - Allegato VII al Reg. (UE) n. 1011/2014). In particolare, l'AdA verifica se l'importo dei pagamenti corrispondenti a tali spese inserite nei Conti corrisposti ai Beneficiari ai sensi dell'articolo 132, comma 1, del Reg. (UE) n. 1303/2013 corrisponde alle registrazioni contabili sottostanti a livello di AdC/AdG. Tale verifica può essere effettuata su una base campionaria ed è possibile utilizzare i risultati delle verifiche effettuate durante gli audit delle operazioni;
- le altre voci (ritiri, recuperi, importi da recuperare al termine del periodo contabile, recuperi effettuati a norma dell'articolo 71 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e importi non recuperabili); l'AdA effettua verifiche aggiuntive sulle singole registrazioni, tenendo in considerazione i risultati degli Audit di sistema dell'AdC e degli Audit delle Operazioni. L'AdA svolge a Campione e per ciascuna tipologia, la verifica dell'accuratezza delle registrazioni inserite nei conti. In particolare, l'AdA verifica se tali importi corrispondono a quelli inseriti nei sistemi contabili dell'AdC e se sono basati su decisioni motivate prese dall'AdG o dall'AdC responsabile. Al riguardo, l'AdA può verificare su base campionaria: l'esattezza delle registrazioni riportate nei Conti riguardanti ciascun tipo di registrazione (importi ritirati, recuperati, da recuperare e importi irrecuperabili) e la coerenza di tali registrazioni con le informazioni divulgate nella RAC e nel Riepilogo annuale dei controlli;
- gli importi dei contributi per programma erogati agli Strumenti Finanziari a norma dell'articolo 41, paragrafo 1, del Reg. (UE) n. 1303/2013, e da questi ai destinatari finali, ivi incluso il rispetto delle relative soglie di certificazione, verificando anche se questi importi sono supportati dalle informazioni disponibili soprattutto a livello dell'AdG;
- gli anticipi erogati per gli aiuti di Stato di cui all'articolo 131, paragrafo 4, del Reg. (UE) n. 1303/2013, ivi incluso il rispetto di tali condizioni per la certificazione di questi anticipi[103];
- la riconciliazione delle spese; in particolare, a norma articolo 137, paragrafo 1, lettera d), del regolamento (UE) n. 1303/2013, verrà riscontrata la riconciliazione dei conti fornita dall'AdC all'interno dell'Appendice 8 "Riconciliazione delle spese — articolo 137, paragrafo 1, lettera d), del regolamento (UE) n. 1303/2013" dell'Allegato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014, con riferimento al totale delle spese ammissibili inserite nella bozza dei conti,

[103] In merito si ricorda che il Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/ 2018 ha variato la nozione di Beneficiario nel caso di aiuti di Stato di cui all'art. 2 del Reg. (UE) n. 1303/2013 e, di conseguenza, anche la nozione di spesa e di anticipo certificabile alla Commissione Europea nel caso di aiuti di Stato, nonché le informazioni da inserire nelle Domane di pagamento al riguardo, di cui all'art. 131, Reg. (UE) n. 1303/2013.

all'importo complessivo registrato nei sistemi contabili dell'AdC e alle spese (incluso il contributo pubblico corrispondente) inserite nelle domande di pagamento presentate alla Commissione Europea nel corso del periodo contabile di riferimento. Nel caso si dovessero manifestare 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 che risultano dalle 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'AdA verificherà quindi la coerenza degli adeguamenti pertinenti con le informazioni fornite nella RAC e nel Riepilogo annuale dei controlli relative alle rettifiche finanziarie e agli importi esclusi dai Conti ex articolo 137, comma 2, del Reg. (UE) n. 1303/2013,derivanti da verifiche di gestione, audit e altri controlli;

- 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 dell'UE. 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 viene eseguita sulla base di apposita checklist predisposta per l'Audit dei Conti (vedasi **Allegato 3c**).

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 Europea. Pertanto gli esiti della valutazione della bozza dei conti, presentati nel Rapporto provvisorio sull'Audit dei Conti, sono trasmessi all'AdC per un sollecito riscontro. Ai fini del rilascio dell'esito dell'Audit sui conti, l'AdA terrà conto della soglia di rilevanza del 2% degli importi iscritti nella bozza dei conti prima che vengano effettuate le rettifiche.

Si riporta in **Allegato 3f e 3h un Modello di Rapporto sull'Audit dei Conti.**

Nel proprio Rapporto definitivo sull'Audit dei Conti, l'AdA esamina se le misure correttive e raccomandazioni formulate nel Rapporto provvisorio sono state recepite dall'AdC nella versione finale dei conti. Pertanto, il Rapporto definitivo sui conti dovrà riflettere l'opinione dell'AdA sull'ultima versione dei Conti, esattamente la versione che sarà inserita dall'AdC sul sistema SFC2014 ai fini della trasmissione alla Commissione Europea. L'esito definitivo dell'Audit sui conti può essere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdC rifletta nei conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA.

Nel caso in cui persistano criticità o raccomandazioni anche a seguito della versione definitiva dei conti, l'AdA attiva le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione delle raccomandazioni o misure correttive indicate dall'AdA nel Rapporto definitivo di Audit dei Conti.

Le informazioni dettagliate relative al lavoro di Audit svolto e i risultati dell'Audit dei Conti sono inseriti nella specifica sezione della Relazione Annuale di controllo (All. IX "Modello della Relazione Annuale" cap. 6 del Reg. (UE) n. 207/2015).

Il Parere di Audit dovrà riferire, tra l'altro, anche se il lavoro di Audit metta in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione elaborata dall'Autorità di Gestione come previsto nell'Allegato VI "Modello per la dichiarazione di affidabilità di gestione" del Regolamento (UE) n. 207/2015. In questo quadro, nell'ambito delle proprie attività di Audit sui Conti l'AdA esamina anche la fase di preparazione della Dichiarazione di gestione e il Riepilogo dei controlli predisposto dall'AdG e la relativa coerenza con i Conti e con gli elementi probatori acquisiti dall'AdA stessa.

Pertanto, sulla base delle scadenze interne condivise con le altre Autorità, una volta ricevute le bozze di Dichiarazione di affidabilità di gestione e Riepilogo dei controlli, l'AdA accerta in particolare i seguenti aspetti:

- verifica della correttezza della Dichiarazione di gestione e del Riepilogo dei controlli;
- verifica della corretta rappresentazione nel Riepilogo dei controlli delle metodologie di controllo di I livello approvate dall'Autorità di Audit in fase di Designazione dell'Autorità di Gestione (e relativi Organismi Intermedi, ove pertinente), o in fase di Audit di sistema;
- verifica della corretta rappresentazione di eventuali irregolarità;
- verifica delle procedure eseguite e del materiale documentale utilizzato per la preparazione della Dichiarazione di affidabilità di gestione e del Riepilogo dei controlli da parte dell'AdG, in coerenza con quanto previsto dal Sistema di Gestione e controllo del Programma (ad esempio: effettiva partecipazione delle strutture dell'Amministrazione competenti e degli Organismi Intermedi alla fase di preparazione della Liquidazione dei conti);
- verifica circa l'assenza di incongruenze e contraddizioni con particolare riferimento ai risultati del lavoro di Audit svolto dall'AdA, ai controlli svolti dall'AdC, a controlli svolti da altri Organismi di Audit, nonché con riferimento a quanto rappresentato nei Conti.

L'AdA assicura che gli esiti della verifica sulla Dichiarazione di affidabilità di gestione e sul Riepilogo dei controlli siano trasmessi in tempo utile all'AdG allo scopo di consentire a quest'ultima di recepire eventuali osservazioni e raccomandazioni formulate dall'AdA nella versione definitiva di tali documenti. L'AdA trasmette le proprie indicazioni in copia all'Autorità di Certificazione, ai fini di coerenza tra i documenti relativi alla Liquidazione 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 (salvo eventuali proroghe al primo marzo, che l'AdA richiama nel proprio Rapporto di Audit sui conti).

Relativamente alle scadenze legate alla presentazione della documentazione da parte di ogni Autorità, l'Allegato V della Nota EGESIF 14-0011-02 final del 27/08/2015 "Linee guida per gli Stati membri sulla strategia di Audit" individua le scadenze indicative dell'attività di Audit.[104]

Tali scadenze dovranno consentire all'AdA di 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.

Al fine di addivenire ad un'ordinata chiusra del periodo contabile, le tre Autorità coinvolte nell'attività di chiusura hanno sottoscritto un accordo che le impegna al rispetto di termini entro i quali trasmettere, ciascuna per quanto di propria competenza, la documentazione necessaria alla predisposizione del "pacchetto di affidabilità".

[104] 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 i loro rispettivi documenti in versione definitiva allo scopo di consentire all'AdA di formulare un Parere entro il 15/02/N+1.

Di seguito sono riportate le scadenze contenute negli Accordi:

- entro il 31/10 dell'anno N l'invio, da parte dell'AdC, della bozza dei conti all'AdG e all'AdA, perché possano avviare, rispettivamente, i lavori preparatori per redigere la dichiarazione di affidabilità e sintesi dei controlli e i lavori preparatori per l'elaborazione del parere di audit e della RAC;
- entro il 15/11 dell'anno N l'invio, da parte dell'AdG della bozza dei lavori preparatori per la Dichiarazione di affidabilità di gestione e la Sintesi annuale;
- entro il 15/12 dell'anno N l'invio da parte dell'Ada, all'AdG e all'AdC, dei verbali definitivi degli audit sulle operazioni;
- entro il 15/12 dell'anno N l'invio da parte dell'Ada all'AdC degli esiti del lavoro di audit eseguito sulla bozza dei conti;
- entro il 31/12 dell'anno N, la trasmissione, da parte dell'AdC all'AdG e all'AdA, della versione finale dei conti inglobando anche i più recenti risultati degli audit sulle operazioni svolti dall'AdA;
- entro il 10/01 dell'anno N+1, la trasmissione, da parte dell'AdG all'AdA, della dichiarazione di affidabilità di gestione e la sintesi dei controlli;

Nella sottostante figura è rappresentato il diagramma concernente il flusso delle attività e le scadenze associate con riferimento all'Audit dei Conti.

Figura 47: Flusso delle Attività e Scadenze Inerenti l'Audit dei Conti

4.8. Analisi degli Esiti degli Audit

Al termine dell'attività di audit 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 2af**.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 nei Sistemi di gestione e controllo, tanto da richiedere una revisione degli stessi, o al contrario 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 sulle operazioni, 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 probatoria della documentazione;
- 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 evitare che, attraverso la successiva indicazione di misure preventive e/o correttive e meccanismi di follow up, possano ripetersi. In tal modo l'AdA dovrebbe quindi fornire un contributo 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:

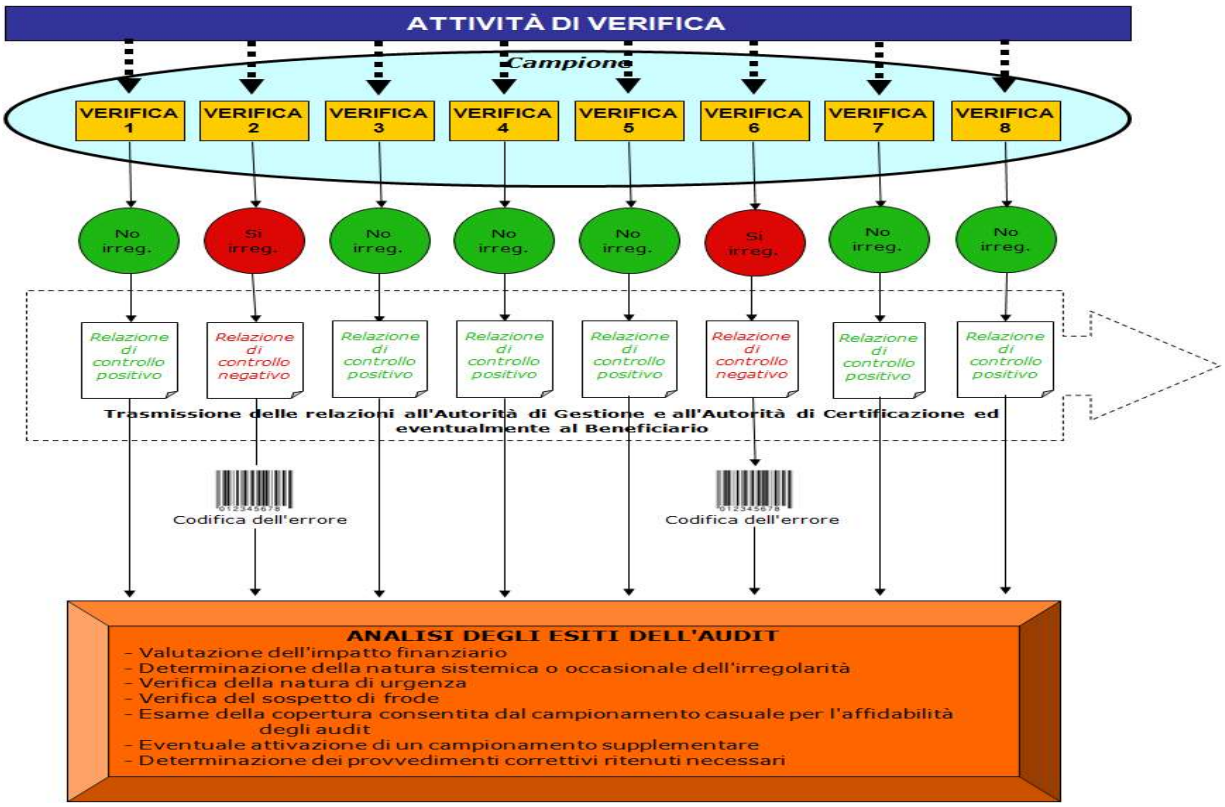
- **definizione dell'impatto finanziario**: l'Autorità di Audit quantifica l'impatto, certo o potenziale, che le irregolarità riscontrate possono arrecare a livello finanziario. La

valutazione contribuisce a determinare l'eventuale necessità di procedere a un Campionamento supplementare, come indicato nel paragrafo 4.4.7;

- **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 48: Procedura Relativa all'Audit delle Operazioni



4.9. Attività di Reporting

Al fine di garantire un flusso informativo regolare e formalizzato tra i principali attori del Sistema di gestione e controllo, l'Autorità di Audit è tenuta a notificare le risultanze degli Audit e le eventuali osservazioni/raccomandazioni ai diversi Organismi controllati. Gli *Auditors* 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 di controllo annuale. 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 visita in loco di Audit di sistema (vedasi Allegato 1c);
- verbale di visita in loco dell'operazione (vedasi Allegato 2aa);
- rapporto provvisorio sull'Audit di sistema;
- rapporto definitivo sull'Audit di sistema;
- rapporto provvisorio sull'Audit delle Operazioni;
- rapporto definitivo sull'Audit della operazioni;
- (eventuale) verbale di visita in loco sull'Audit dei Conti
- rapporto provvisorio sull'Audit dei Conti;
- 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 di 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 di Audit delle Operazioni deve essere trasmesso all'Autorità di Gestione, al Responsabili di Azione (o all'Organismo intermedio, se soggetto gestore) 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 e entro i termini stabiliti dall'Autorità di Audit. I rapporti di controllo trasmessi dall'Autorità di Audit costituiscono atti interni all'amministrazione. L'Autorità di Gestione/Organismo Intermedio può condividere i rilievi oppure presentare proprie controdeduzioni.

Nel caso di controdeduzioni sarà l'Autorità di Gestione o, se presenti, gli Organismi Intermedi, a richiedere al soggetto controllato di formulare osservazioni/chiarimenti e fornire documentazione integrativa utile alla risoluzione della criticità emersa, entro tempi stabiliti.

L'Autorità di Gestione o gli Organismi Intermedi dovranno poi trasmettere le eventuali controdeduzioni e la documentazione integrativa all'Autorità di Audit, completate da ulteriori informazioni in loro possesso che ritengano utili alla risoluzione della criticità. Una volta concluso il contraddittorio, qualora permangano delle criticità irrisolte, le conseguenti azioni da intraprendere e i relativi tempi di attuazione saranno formulati nel rapporto definitivo sull'Audit, secondo le specifiche procedure previste dalla Strategia di Audit.

I rapporti definitivi di Audit saranno trasmessi, nel caso di Audit sulle operazioni, anche al beneficiario/destinatario.

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[105] saranno trasmessi in tempo utile all'AdC, allo scopo di rispettare le scadenze previste dagli orientamenti e avere a disposizione il tempo utile, necessario alla verifica dell'effettiva implementazione di eventuali raccomandazioni.

Per quanto riguarda l'Audit sui conti, considerato che tale verifica non richiede necessariamente una visita in loco presso l'Autorità di Certificazione, la redazione di un verbale di visita in loco è meramente eventuale e subordinata alla necessità di acquisire elementi di valutazione non immediatamente disponibili.

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 di controllo annuale di cui all'art. 127 (5) del Reg. (UE) n. 1303/2013.

[105] 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 i lavori di preparazione della RAC e del Parere. Entro il 31/12/N, l'AdC e l'AdG trasmetto il loro rispettivi documenti in versione definitiva allo scopo di consentire all'AdA di formulare un Parere entro il 15/02/N+1.

Nelle tabelle di seguito sono indicati gli strumenti utili ai fini della corretta esecuzione degli Audit dei Sistemi, delle operazioni e dei conti.

Tabella 47: Gli Strumenti dell'Audit di Sistema

Strumenti dell' Audit di Sistema	
1	*Verbale di Visita in Loco - Audit di Sistema*
	Breve verbale in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali: • data di esecuzione dei controlli; • Documentazione verificata durante l'Audit e/o documentazione acquisita in loco durante l'Audit; • personale intervistato; • eventuali limitazioni all'attività di controllo. Il verbale deve essere firmato dal verificatore e dall'Autorità sottoposta ad Audit.
2	*Rapporto Provvisorio - Audit di Sistema*
	Il Rapporto Provvisorio contiene: • riepilogo (Executive summary); • l'indicazione dei test di controllo eseguiti; • introduzione; • ambito di lavoro e organismo controllato; • quadro normativo; • obiettivi dell'attività; • descrizione del lavoro svolto e delle valutazioni effettuate; • constatazione (descrizione delle eventuali difformità rilevate nel Sistema di gestione e controllo o descrizione delle eventuali difformità rilevate rispetto al precedente Audit ed alla Relazione annuale di controllo nel caso in cui si stia procedendo all'aggiornamento dell'Audit di sistema); • la descrizione delle eventuali criticità emerse e delle aree di miglioramento delineando le possibili azioni correttive; • parere di Audit preliminare. 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	*Rapporto Definitivo - Audit di Sistema*
	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), 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 *follow up*). 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 48: Gli Strumenti dell'Audit sulle operazioni

Strumenti dell'Audit delle Operazioni	
1	*Verbale di Visita in Loco - Audit Operazioni*
	Breve verbale di sintesi in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali: • data e luogo di esecuzione dei controlli; • soggetto sottoposto a controllo; • operazione controllata; • Documentazione controllata e/o documentazione acquisita in loco durante l'Audit; • eventuale documentazione mancante; • cause che hanno eventualmente limitato l'accesso alla documentazione; • ecc. Il verbale di sopralluogo deve essere firmato dal controllore e dal Beneficiario/Destinatario titolare dell'operazione sottoposta a controllo.
2	*Rapporto Provvisorio - Audit Operazioni*
	Il rapporto dovrà contenere le seguenti informazioni: • codice e titolo dell'operazione; • identificazione del Beneficiario e del Soggetto attuatore sottoposto ad Audit; • soggetti che hanno rappresentato il Beneficiario nel corso della verifica; • periodo in cui si è svolto il controllo; • luogo del controllo; • breve descrizione del progetto oggetto di verifica; • obiettivi e portata dell'Audit; • lavoro svolto, compresa l'indicazione delle checklist utilizzate; • risultato del controllo; • importo controllato (% del certificato); • importo considerato non ammissibile e relativo tasso percentuale; • eventuali raccomandazioni e azioni correttive. Il rapporto provvisorio sarà firmato dai controllori e dall'Autorità di Audit ed inviato all'AdG (per il contraddittorio) ed all'AdC.
3	*Rapporto Definitivo - Audit di Operazioni*
	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 *follow up*). Il rapporto definitivo è firmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'AdG e all'AdC e al soggetto beneficiario / destinatario.

Tabella 49: Gli Strumenti dell'Audit dei Conti

Strumenti dell'Audit dei Conti	
1	*(eventuale) verbale di visita in loco sull'Audit dei Conti*
	Breve verbale in cui si riportano le informazioni essenziali relative al controllo quali: • data di esecuzione dei controlli; • Documentazione verificata durante l'Audit e/o documentazione acquisita in loco durante l'Audit; • personale intervistato; • eventuali limitazioni all'attività di controllo. Il verbale deve essere firmato dal verificatore e dall'Autorità sottoposta ad Audit.
2	*Rapporto provvisorio sull'Audit dei Conti*
	Il rapporto provvisorio contiene: • riepilogo (Executive summary); • quadro normativo; • ambito di lavoro e organismo controllato; • obiettivi dell'attività; • descrizione del lavoro svolto e delle valutazioni effettuate, compresa l'indicazione delle checklist utilizzate; • constatazione (descrizione delle eventuali difformità rilevate nel Sistema di gestione e controllo o descrizione delle eventuali difformità rilevate rispetto al precedente Audit ed alla Relazione annuale di controllo nel caso in cui si stia procedendo all'aggiornamento dell'Audit di sistema); • la descrizione delle eventuali criticità emerse e delle aree di miglioramento, delineando le possibili azioni correttive; • parere di Audit provvisorio.
3	*Rapporto definitivo sull'Audit dei Conti*
	A seguito del contraddittorio l'AdA procede alla stesura del rapporto definitivo 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 (follow up), Il rapporto supporta il corretto rilascio del parere con riferimento ai conti. Il rapporto definitivo deve essere firmato in originale da tutti i controllori, controfirmato dall'Autorità di Audit ed inviato all'organismo sottoposto a controllo.

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).

4.10. Follow up e Monitoraggio delle Azioni Correttive

Nel caso in cui nel rapporto definitivo di Audit di sistema o delle operazioni l'Autorità di Audit abbia proposto modifiche di sistema o rettifiche finanziarie, si apre la fase di *follow up*, durante la quale la predetta Autorità verifica l'attuazione delle osservazioni formulate.

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

Per quanto concerne il *follow up* degli Audit delle Operazioni, l'Autorità di Audit deve monitorare con particolare attenzione l'applicazione della rettifica finanziaria proposta.

In particolare, la rettifica finanziaria ha come conseguenze:

- la deduzione dell'importo relativo all'irregolarità accertata dalla prima certificazione utile;
- il recupero dell'importo indebitamente erogato a un Beneficiario per un'operazione;
- 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, un piano d'azione contenente i rilievi oggetto di procedure di *follow up.*

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 di controllo annuale 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 utilizza 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

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 Relazione di controllo annuale deve essere 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".

Essa 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, in conformità all'art. 63 (comma 5 e comma 7) del Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, deve essere presentata ai competenti Servizi della Commissione europea entro il 15/02 di ogni anno 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[106], 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 di PO interessata. La proroga del termine deve essere debitamente motivata per iscritto e inviata alla Commissione, al più tardi entro il 15 febbraio.

La prima Relazione di controllo annuale e il primo Parere di Audit sono stati forniti entro il 15 febbraio 2016 e si sono 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.

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 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.

Per l'elaborazione della RAC saranno utilizzate anche le procedure informatiche a supporto delle attività di Audit di cui alla circolare MEF-RGS - Prot. 47832 del 30/05/2014. A tal fine, l'ausilio fornito

[106] 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.

dal “Sistema Informativo” di cui al paragrafo 1.1.3 dell’Allegato II all’Accordo di Partenariato “Elementi salienti della proposta di SI.GE.CO 2014-2020”, 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.

I contenuti del documento, secondo quanto dettato dall’Allegato IX del Reg. (UE) 207/2015, sono elencati nell’**Allegato 4c**, e tiene conto delle indicazioni fornite dalla Commissione nell'allegato III della citata Nota “*Guidance for Member States on the Annual Control Report and Audit Opinion*” – EGESIF15-0002-04 del 19 dicembre 2018, che aggiorna le precedenti linee guida del 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.

Più in generale, per quanto attiene le procedure[107] per l’elaborazione della Relazione di controllo annuale 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 sono ma necessari miglioramenti); 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, sono 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 di audit e dalla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20/01/2017 “*Guidance on sampling methods for audit authorities*”.. 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 Auditors, 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 i 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;

[107] Ai sensi 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, nel corso dei propri *system audit*, effettuati sulla base dei requisiti chiave 14, 15, 16, 17 e 18 dell’Allegato IV, Tabella 1 del Reg. delegato (UE) n. 480/2014, verificherà per ciascuna AdA 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*”. Tale verifica è svolta nel corso della fase di valutazione in itinere dell’efficacia delle attività di audit e del mantenimento dei requisiti di conformità analizzati in sede di designazione.

- eseguire gli Audit dei Conti e l'esame della Dichiarazione di affidabilità di gestione dell'AdG, da concludere entro la data del15/02 di ogni anno a partire dal 2016 e fino al 2025 compreso, conformemente all'art.138 del Reg. (UE) n. 1303/2013.

L'acquisizione degli atti su indicati da parte dell'AdG o dell'AdC è oggetto di specifico accordo intercorrente tra l'AdA e le Autorità di Gestione e di Certificazione dei Programmi Operativi FESR e FSE.

Nello specifico, per quanto attiene i 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 stessa.

Le verifiche aggiuntive sui conti certificati dell'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 Europea. 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.

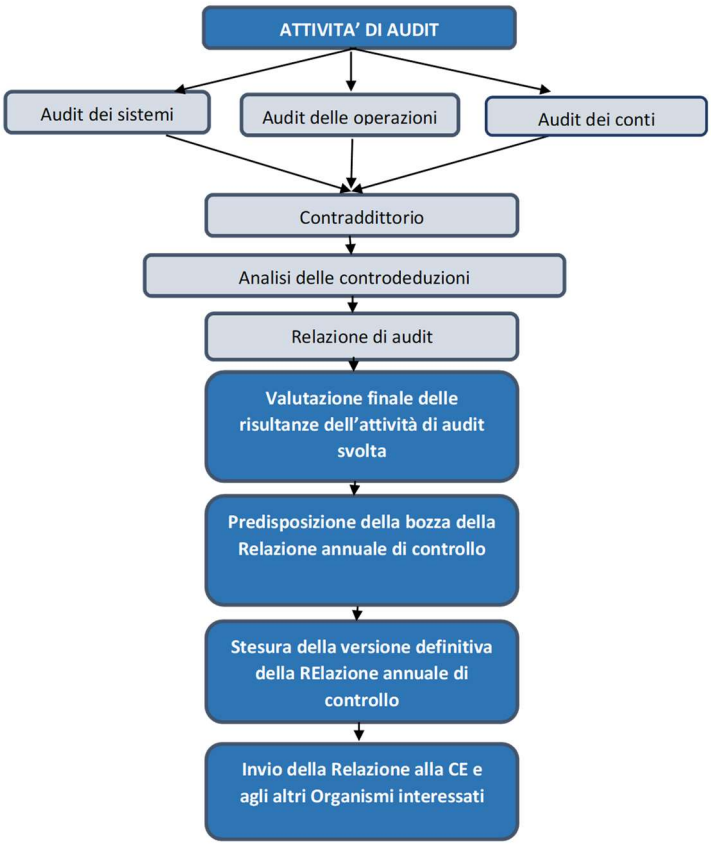
Nel caso in cui siano rilevate criticità, nell'ambito degli Audit dei Conti, saranno attivate le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva. Le informazioni dettagliate relative al lavoro di Audit svolto e i risultati dell'Audit dei Conti saranno inseriti nella sezione 6 della Relazione di controllo annuale conformemente a 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 di controllo annuale ed inoltre, 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 proprio sistema informativo gestionale sviluppato dall'AdG[108], 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 di controllo annuale. A tal fine, l'Autorità di Audit, per l'esercizio delle proprie attività, utilizza l'apposito sistema MyAudit, sviluppato e reso disponibile da parte dell'IGRUE[109]. 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 ed i *follow up* sull'implementazione delle azioni correttive.

[108] 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".
[109] 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".

Figura 49: Schema Generale Attività di Audit



Nelle tabelle che seguono sono riportate, a titolo esemplificativo, le procedure a supporto della definizione della RAC.

Tabella 50: Procedure Relative alla Redazione della Relazione di controllo Annuale - Audit dei Sistemi

1. **Verifica preliminare del rapporto sull'Audit di sistema trasmesso alla Commissione** Europea per il periodo precedente e relativo *follow-up*
2. **Aggiornamento dell'Audit di sistema del** periodo **precedente:** analisi dei rischi
3. **Realizzazione dell'audit di sistema**
4. **Descrizione provvisoria dei fenomeni rilevati, relativa descrizione delle aree di criticità rilevate e formulazione di prime ipotesi di miglioramento:** eventuale difformità dal modello di gestione e controllo rappresentato nella descrizione del Sistema di Gestione e Controllo; difformità da quanto rilevato per il periodo precedente in occasione degli audit di sistema e della Relazione Annuale di Controllo; ecc. 5. Da quest'analisi scaturiscono: **aree di criticità e raccomandazioni di miglioramento che sono descritte in un rapporto provvisorio**
6. **Controdeduzioni e rapporto definitivo di audit di sistema**
7. **Stime quantitative sull'affidabilità dei sistemi, che potrebbero alimentare la numerosità del Campione di operazioni da controllare con i relativi Audit**
8. **Dopo la conclusione degli Audit delle Operazioni, mentre si svolge la Procedura di raccolta delle osservazioni e controdeduzioni da parte dei Beneficiari/Desinatari controllati, formulazione** di ulteriori ipotesi di miglioramento da applicare sui sistemi che possano essere emerse dagli audit sulle operazioni e loro invio ai soggetti interessati all'applicazione delle stesse (Autorità di Gestione, Autorità di Certificazione, Organismi Intermedi)**.. Possibilità, da parte di questi, di formulare osservazioni e controdeduzioni in forma scritta**
9. **Esame delle controdeduzioni e osservazioni dei soggetti interessati alle eventuali raccomandazioni ulteriori formulate a seguito degli audit sulle operazioni (decisione al riguardo e relativa comunicazione ai soggetti interessati), nonché *follow-up* delle raccomandazioni incluse nel rapporto di audit di sistema precedentemente trasmesso, in modo da fornire nella Relazione Annuale di Controllo informazioni il più aggiornate possibile**
10. **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,** ; evidenziazione di eventuali miglioramenti del Sistema di Gestione e Controllo la cui necessità emerga in sede di audit dei Conti
11. **Esame comparato dell'esito dell'Audit di sistema, dell'Audit delle Operazioni e dell'Audit dei Conti e formulazione della bozza della Relazione annuale di controllo, sulla base del modello di cui all'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015,** ivi inclusa la formulazione definitiva di azioni di miglioramento, possibili correttivi ecc., con individuazione dei ruoli e della tempistica, relativamente ai miglioramenti ancora da realizzare (si suggerisce di prevedere una tempistica di riferimento per l'applicazione di questi ultimi di massimo 1 anno, ovvero l'intervallo dato dalla periodicità delle Relazioni Annuali di Controllo)
12. **Condivisione della bozza con Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione: osservazioni, controdeduzioni, proposte**
13. **Redazione della Relazione Annuale di controllo e del Parere annuale di controllo**

Tabella 51: Procedure Relative alla Redazione della Relazione di controllo Annuale - Audit delle Operazioni

1.	**Formulazione di un calendario completo per il periodo di Audit delle Operazioni** e comunicazione dello stesso ad Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione prima dell'inizio dei controlli
2.	**Comunicazione del calendario** dei controlli ai soggetti incaricati di svolgere gli Audit (verificatori)
3.	**Comunicazione dell'avvio del procedimento** ai Beneficiari interessati con opportuno anticipo con in copia Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione
4.	**Ricezione della documentazione** relativa ai controlli di I livello da Autorità di Gestione
5.	Per ogni operazione **verifica amministrativo-contabile**: acquisizione documentazione amministrativa e di spesa e relativa analisi, interviste, eventuale richiesta di integrazioni
6.	Secondo la strategia dell'AdA, a seguito della verifica amministrativo-contabile, **verifica in loco:** verifica dei beni e servizi, acquisizione di eventuali integrazioni alla documentazione di spesa, ecc.
7.	Per ogni controllo effettuato, **redazione di un rapporto/verbale di audit** (sulla base della checklist standard) con formulazione di un esito conclusivo del controllo da parte del verificatore. Se non sono certificate una o più voci di spesa, queste vengono descritte dettagliatamente e documentate, indicandone la motivazione
8.	Controllo del rapporto e documentazione relativa da parte dell'Amministrazione centrale/Regione. Di seguito formulazione di un parere conclusivo 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 all'Autorità di Gestione e Autorità di Certificazione
10.	Raccolta ed esame di eventuali controdeduzioni dell'Autorità di Gestione
11.	Predisposizione, controllo e invio del **rapporto di audit definitivo**
12.	Se si sono riscontrate anomalie l'Autorità di Gestione procede con la correzione adottando, se del caso, la revoca totale o parziale del finanziamento, e con l'attuazione delle misure correttive
13.	Raccolta di tutti i rapporti di audit in esito agli Audit delle Operazioni
14.	Esame comparato dell'esito dell'Audit di sistema, delle operazioni e dei conti e formulazione della bozza di Relazione annuale di controllo sulla base del modello di cui all'Allegato IX del Reg. (UE) n. 207/2015
15.	Trasmissione della Redazione della Relazione di controllo annuale e del Parere annuale di audit

Tabella 52: Procedure relative alla Redazione della Relazione di controllo annuale - Audit dei Conti

1.	**l'AdC entro 31/10/N presenta la Bozza dei Conti** sulla base dell'Allegato VII del Reg. (UE) 1011/2014
2.	**l'AdA verifica la riconciliazione** delle spese
3.	**l'AdA sulla base delle scadenze interne esegue le verifiche aggiuntive su Bozza dei conti** 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
4.	**l'AdA** trasmette all'AdC le proprie osservazioni raccomandazioni in vista della versione definiva dei conti
5.	**l'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 e audit dell'AdA; della CE; della Corte dei Conti europea. L'AdC trasmette all'AdA la versione definitiva del modello dei conti sulla base dell'Alleato VII del Reg. (UE) n. 1011/2014
6.	**l'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.

Nel quadro delle attività di preparazione della Relazione Annuale di Controllo, l'Autorità di Audit procede altresì al calcolo del **Tasso di Errore Totale Residuo (TETR)**, ovvero il tasso di errore che si stima residui nella popolazione di spese certificate alla Commissione Europea per il periodo contabile di riferimento, dopo che sono state apportate correzioni finanziarie o sono stati esclusi importi oggetto di valutazioni in corso. La Nota EGESIF n. 15-0002-04 del 19.12.2018 contiene indicazioni in merito, anche con riguardo al trattamento degli importi oggetto di valutazione in corso[110] e alla necessità di escluderli dal calcolo del TETR al fine di evitare una riduzione del Tasso di Errore Residuo e conseguentemente dell'affidabilità di tale indicatore.

Tale nota ricorda che, in fase di definizione del TETR, l'AdA deve verificare che:

- tutti gli audit delle operazioni siano stati portati a termine e tutti i relativi risultati presi in considerazione per il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET), che deve essere proiettato secondo quanto previsto dalla 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";
- gli importi oggetto di valutazione in corso, ex art. 137, comma 2 del Reg. (UE) n. 1303/2013, siano esclusi dalla popolazione. Il TETR, infatti, deve riflettere il rischio residuo solo all'interno della spesa certificata nei Conti;
- gli errori rilevati nell'ambito del campione oggetto di audit da parte dell'AdA e relativi a importi oggetto di valutazione in corso non siano utilizzati come parte delle rettifiche finanziarie relative all'audit delle operazioni considerate nel calcolo del TETR, poiché l'importo a rischio va

[110] Nel caso di importi oggetto di valutazione, l'Autorità di Certificazione è tenuta a detrarre le spese pertinenti dai Conti e darne evidenza nell'Appendice 8 ai Conti stessi. Qualora, a seguito della conclusione della valutazione, tali spese siano considerate legittime e regolari, le stesse possono essere incluse in una Domanda di pagamento intermedio relativa ad un successivo periodo contabile.

calcolato in base alla popolazione al netto di questi errori.

Relativamente al trattamento di eventuali importi oggetto di valutazione in corso ed esclusi dai Conti ex Art. 137, comma 2, del Reg. (UE) n. 1303/2013 (c.d. "*On-going assessement*"), si segnala la precisazione formulata dai Servizi di audit della Commissione Europea per la quale, nel caso in cui oggetto di valutazione sia una spesa soggetta ad una possibile correzione forfettaria, l'Autorità di Certificazione dovrebbe escludere dai Conti l'intera spesa oggetto di valutazione e non soltanto l'ammontare corrispondente alla potenziale rettifica forfettaria da applicare in caso l'irregolarità venisse confermata, dato che l'articolo 137, paragrafo 2 citato si riferisce alla spesa e non alla stima della potenziale rettifica finanziaria (tasso forfettario)[111].

La citata Nota EGESIF n. 15-0002-04 riporta, in Allegato IV, i seguenti esempi per il corretto calcolo del TETR.

Tabella 53: Esempio di calcolo del TETR in caso nessun importo sia oggetto di valutazioni in corso e vengano apportate correzioni individuali al fine di ottenere un tetr inferiore o uguale alla soglia di materialità

A	Popolazione	1000
B	Spese sottoposte ad audit	100
C	Errori nel campione	2,1
D	Tasso di errore totale (TET) dopo l'estrapolazione	2,2%
E_1	Importi di cui all'art. 137, comma 2 del Reg. (UE) 1303/2013 (valutazioni in corso)	0
E_2	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0
$F = A-E_1 – E_2$	Popolazione senza importi in corso di valutazione e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento*	1000
G=D*F	Importo a rischio (2,2% * 1000)	22
H	Rettifiche finanziarie relative a errori rilevati dall'AA o applicati dall'AG/AC se tali rettifiche intendono ridurre i rischi identificati da AA	2,1
I=F-H	Importo certificabile nei Conti	997,9
J=G-H	Quantità residua a rischio (22 – 2,1)	19,9
K=J/I	Tasso di errore totale residuo (TETR)	1,99%

[111] A esempio, in relazione a una spesa di 200.000 Euro relativa a un particolare appalto pubblico, una potenziale irregolarità la cui valutazione è ancora in corso, se confermata, porterebbe ad una rettifica finanziaria forfettaria del 25% (25% di 200.000 Euro = 50.000 Euro). In tal caso, l'AdC dovrebbe escludere dai Conti ex art. 137, comma 2, l'intero importo della spesa (200.000 Euro) e non la rettifica forfettaria di 50.000 Euro.

Tabella 54: Esempio di Calcolo del TETR in caso nessun importo sia oggetto di valutazioni in corso e vi sia la necessità di applicare correzioni estrapolate

A	Popolazione	1000
B	Spese sottoposte ad audit	100
C	Errori nel campione	2,1
D	Tasso di errore totale (TET) dopo l'estrapolazione	2,5%
E_1	Importi di cui all'art. 137, comma 2 del Reg. (UE) 1303/2013 (valutazioni in corso)	0
E_2	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0
$F=A-E_1-E_2$	Popolazione senza importi in corso di valutazione e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento*	1000
G=D*F	Importo a rischio (2,5% * 1000)	25
H	Rettifiche finanziarie relative a errori rilevati dall'AA o applicati dall'AG/AC se tali correzioni intendono ridurre i rischi identificati da AA	2,1
I=F-H	Importo certificabile nei Conti	997,9
J=G-H	Quantità residua a rischio (25 - 2.1)	22.9
K=J/I	Tasso di errore totale residuo (TETR): 22,9 / 997,9	2,3%
L	Importo della rettifica per ridurre il rischio residuo sotto la soglia di rilevanza (rettifica finanziaria estrapolata) (22.9 - 0.02 * 997.9) /0.98)[112]	3.0
M=(J-L)/(I-L)	Tasso di errore totale residuo (TETR) dopo correzione estrapolata: (22,9-3) / (997,9-3)	2,0%

[112] La formula è L = (J-0,02 * I) / (1-0,02). L'uso di questa formula garantisce che il TETR non superi la soglia di materialità dopo l'applicazione della correzione estrapolata.

Tabella 55: Esempio di Calcolo del TETR in Caso Vi Siano Importi Oggetto di Valutazioni in Corso

A	Popolazione di audit		1000
B	Spese sottoposte ad audit		100
C	Errori nel campione		2
D	Tasso di errore totale (TET) dopo l'estrapolazione		2.2%
Gli importi di cui all'art. 137, comma 2 del Reg. (UE) 1303/2013 sono stati rilevati nell'ambito del campione o al di fuori del campione oggetto di audit?		Anch parzialmente all'interno del campione	Tutti gli importi sono al di fuori del campione
E_1	Importi di cui all'art. 137, comma 2 del Reg. (UE) 1303/2013 (valutazioni in corso)	50	50
E_2	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0	0
$F=A-E_1-E_2$	Popolazione senza valutazioni in corso (1000 – 50) e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento*	950	950
G=D*F	Importo a rischio (2,2% * 950)	20,9	20,9
H	Rettifiche finanziarie relative all'audit delle operazioni o applicati dall'AdG/AdC se tali rettifiche intendono ridurre i rischi identificati dell'AdA	0.5[113]	2
I=F-H	Importo certificabile nei Conti (950 - 0.5) o (950 - 2)	949,5	948
J=G-H	Importo residuo a rischio (20,9 - 0,5) o (20,9 - 2)	20,4	18,9
K=J/I	Tasso di errore totale residuo (TETR)	2,15%	1,99%
L	Importo della rettifica per ridurre il rischio residuo sotto la soglia di rilevanza (rettifica finanziaria estrapolata)= (J-0,02 * I) / 0,98	1,439	
M = (J-L)/(I-L)	Tasso di errore totale residuo (RTER) dopo la rettifica estrapolata	2%	

** Ai fini della semplificazione, l'esempio si presuppone che non ci siano tali importi. Le rettifiche incluse nella lettera H e quelle già detratte dalla popolazione positiva al momento di stabilire la popolazione di audit (A), non fanno parte di tali importi.*

Tutte le correzioni incluse nel calcolo del TETR devono figurare nella colonna F della tabella 10.2 "Risultanze degli audit delle operazioni" della RAC come modificata dall'art. 2, comma 2 del il Reg. (UE) n. 277/2018, del 23 febbraio 2018, e corrispondere agli importi dichiarati nell'ultima riga delle Appendici 2 e 8 dei Conti.

[113] In questo esempio, 1.5 è una quantità irregolare all'interno del campione, che fa parte della spesa in corso di valutazione.

5.2. Parere Annuale

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. 63, comma 7 del Regolamento 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 legittime e regolari e se i sistemi di controllo istituiti funzionano correttamente. Il Parere riferisce altresì se l'esercizio di revisione contabile mette in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di affidabilità di gestione dell'Autorità di Gestione. In particolare, ai fini del Parere di Audit, per concludere che i conti forniscono un quadro fedele, l'Autorità di Audit verifica che tutti gli elementi prescritti dall'articolo 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. Ai fini del Parere di Audit e della determinazione del tasso di errore del Programma in esame, tutti gli errori rilevati nel corso degli Audit devono essere segnalati ed analizzati.

Il Parere annuale riveste infatti una fondamentale importanza, in quanto, qualora il Parere con riserva o Parere negativo sia dovuto ad una delle condizioni previste dall'art.142[114] del Reg. (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.

Il parere annuale di Audit va presentato entro il 15 di febbraio dell'esercizio successivo ai sensi dell'art. 63, comma 7, del Regolamento finanziario.

[114] 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:
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 post 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.

Tale termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare di PO interessata. La proroga del termine deve essere debitamente motivata per iscritto e inviata alla Commissione Europea, 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, salvo proroga.

Sintesi dei Contenuti

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.

Ai fini della predisposizione del Parere di audit, l'AdA può seguire gli orientamenti espressi all'interno della Nota EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018.

Il Parere di audit sarà rilasciato conformemente ai parametri indicati nella sottostante tabella, previsti nelle Linee guida EGESIF 15-0002--04 del 19 dicembre 2018.

Tabella 56: Parametri per il Corretto Rilascio del Parere di Audit

Tipi di parere di audit	Elementi del parere di audit e garanzia complessiva				
	Funzionamento del Si.Ge.Co. *		Legalità e regolarità delle spese certificate nei Conti	Conti	Misure correttive necessarie ***
	Risultati degli audit di sistema	**TET** (Risultati degli audit delle operazioni)	**TETR ****		
1 – Senza riserva	Sistema in Categoria 1 o 2	e TET ≤2%	e TETR ≤2%	e adegua-menti da compiere nei Conti ≤2%	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato
2 – Con riserva (con impatto limitato)	Sistema in Categoria 2	e/o TET fra il 2% e il 5%	NA[115]	NA	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato. Miglioramenti per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co.
3 – Con riserva (con impatto significativo)	Sistema in Categoria 3	e/o TET fra il 5% e il 10%	e TETR superiore al 2%	e/o adegua-menti da	Rettifiche finanziarie estrapolate per riportare il TETR al di

[115] Per quanto riguarda l'elemento di garanzia sulla legalità / regolarità e la contabilità, l'opinione di revisione è qualificata / sfavorevole (livello materiale di errore residuo) oppure no. Qualsiasi aggiustamento o errore residuo oltre la materialità per le spese certificate nei Conti annuali è considerato un problema significativo inerente.

Tipi di parere di audit	Elementi del parere di audit e garanzia complessiva				
	Funzionamento del Si.Ge.Co. *		Legalità e regolarità delle spese certificate nei Conti	Conti	Misure correttive necessarie ***
	Risultati degli audit di sistema	**TET** (Risultati degli audit delle operazioni)	**TETR ****		
4 - Negativo	Sistema in Categoria 4	e TET ≥ 10%	e TETR superiore al 2%	compiere nei Conti	sotto o uguale al 2%, tenendo conto delle rettifiche già applicate a seguito degli audit dell'AdA (incluse rettifiche di singoli errori nel campione) + piano d'azione correttivo per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co. + implementazione degli aggiustamenti da apportare ai Conti

* Risultati degli audit di sistema confermati o rettificati dai risultati degli audit delle operazioni- TET o/e miglioramenti per superare le carenze presenti nel Si.Ge.Co..

** Risultati degli audit delle operazioni attenuati dalle rettifiche finanziarie attuate prima della presentazione dei Conti alla CE.

*** In base alle conclusioni dell'AA contenute nella RAC (Rettifiche finanziarie o miglioramenti di sistema / procedurali o entrambi.

Con riferimento alla tabella sopra riportata, le Linee guida EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018, forniscono dettagli in merito all'interpretazione della stessa ed elementi utili al rilascio del Parere di audit.

In particolare, qualora l'AdA ritenga che il Si.Ge.Co. rientri nella Categoria 1 o 2 e sia il TET sia il TETR siano inferiori o uguali al livello di rilevanza del 2%, il Parere di audit sul Si.Ge.Co. e sulla legalità e regolarità delle spese potrebbe essere senza riserva (a meno che l'AdA non consideri che i miglioramenti e le azioni correttive necessarie per un Si.Ge.Co. valutato nella Categoria 2 meritino una riserva).

Tuttavia, al momento di formulare il proprio Parere di audit, l'AdA deve tenere conto dei diversi livelli di affidabilità e dei risultati di audit ottenuti per ciascun elemento del Parere di audit stesso.

Le Linee guida EGESIF 15-0002-04 del 19 dicembre 2018 prevedono diverse casistiche, riportate di seguito.

- Se il Si.Ge.Co. è classificato nella Categoria 1 o 2 e / o il TET è superiore al 2%, ciò indica che, nonostante la valutazione positiva risultante dagli audit di sistema effettuati dall'AdA, il Si.Ge.Co. non è in pratica sufficientemente efficace nel prevenire, nel rilevare e nel correggere le irregolarità. Un Parere di audit con riserva è quindi generalmente ritenuto appropriato per il Si.Ge.Co. (con un impatto solo limitato, se il TET riportato è compreso tra 2% e il 5%; tuttavia, se il TETR è superiore al 2%, la riserva dovrebbe avere un impatto significativo per la legalità e regolarità delle spese). In tale caso, qualora vengano attuate le misure correttive appropriate (ad esempio rettifiche finanziarie, individuali o estrapolate, per portare il TETR al di sotto o uguale al 2%) prima che la RAC sia stata ultimata, l'AdA può emettere un Parere con riserva con impatto limitato solo a causa dei miglioramenti necessari nel Si.Ge.Co., mentre l'aspetto

relativo alla legalità e regolarità delle spese non merita una riserva (TETR portato al 2% o inferiore).

- In alternativa, se, in aggiunta alle necessarie rettifiche finanziarie, siano considerate necessarie azioni correttive che portino a miglioramenti per superare le carenze del Si.Ge.Co. (a seconda della natura e del tipo di errori che portano a un TET superiore al 2% e alla gravità del TET) e tali azioni siano state implementate, può essere fornito un Parere senza riserva (sia sul SIGECO che sulla legalità e regolarità delle spese).
- Un Parere con riserva con impatto significativo dovrebbe essere fornito quando il Si.Ge.Co. è stato valutato nella Categoria 3 e/o il TET è superiore al 5%. Tuttavia, la riserva può essere limitata al Si.Ge.Co. quando il TETR è stato portato al 2% o al di sotto mediante appropriate rettifiche finanziarie (individuali e/o estrapolate) prima che il pacchetto di garanzia sia presentato alla Commissione Europea. Qualora l'AdA abbia prove sufficienti dell'attuazione effettiva di misure correttive relative a carenze del sistema e potrebbe persino testarne l'effettiva attuazione prima che la RAC sia ultimata, l'AdA può decidere di emettere un giudizio generale senza riserva. In alternativa, se le misure correttive relative alle carenze del sistema non sono state implementate, si prevede che il Parere di audit rimarrà con riserva a causa della riserva sul Si.Ge.Co., anche se il TETR è stato portato sotto o uguale al 2%, poiché il Si.Ge.Co. continua a generare spese che generano un rischio di errore superiore al 5%.
- Se l'AdA stabilisce errori materiali nei Conti, il Parere deve essere con riserva, anche se il Si.Ge.Co. è nella Categoria 1 o 2 e sia il TET che il TETR sono inferiori o uguali al livello di rilevanza del 2%. La riserva in questo caso si riferisce solo all'accuratezza, alla completezza e/o alla correttezza dei Conti.

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.

L'AdA potrà quindi esprimere il proprio parere scegliendo tra tre tipologie ben definite e previste dall'Allegato VIII del Reg. (UE) 207/2015:

- <u>Parere senza riserva (non qualificato) - nel caso in cui si ritiene che:</u>
  - le spese nei conti delle quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legittime e regolari;
  - 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.

In generale, la quantificazione dell'impatto corrisponde al TETR (in %) moltiplicato per la spesa certificata nei Conti (come importo), tranne se la qualifica si riferisce solo ai Conti. In questo caso, la quantificazione dell'impatto è l'intero importo identificato dall'AdA come errato nei Conti.

Quando la riserva riguarda solo (parte del) il Si.Ge.Co., l'AdA dovrebbe indicare gli importi inclusi nei Conti e relativi al Si.Ge.Co. (o a parte di esso) e stimare gli importi interessati dalla riserva.

La stima dell'impatto di una riserva sul Si.Ge.Co. come "limitata" si configura in presenza di irregolarità (non ancora corrette nei Conti) corrispondenti ad una spesa superiore al 2%, ma inferiore o uguale al 5% della spesa totale certificata in tali Conti. Se tali irregolarità superano il 5% della spesa totale certificata nei Conti, la riserva corrispondente dovrebbe essere valutata come "significativa". Lo stesso ragionamento si applica quando l'importo esatto delle irregolarità non può essere quantificato con precisione dall'AdA e viene utilizzato un tasso forfettario (per esempio, in presenza di carenze a livello di sistema).

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.

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.

Come anticipato, 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 particolare la rinuncia ad esprimere un Parere può essere formulata:

- qualora vi siano questioni rilevanti per le quali l'AdA non ha potuto raccogliere elementi probativi sufficienti e adeguati per fornire un Parere di audit sui Conti, sulla legittimità e la regolarità delle spese per cui è stato richiesto il rimborso alla Commissione Europea o sul funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo;
- nel caso di mancata Dichiarazione di spesa alla Commissione Europea durante il periodo contabile.

Una rinuncia ad esprimere un Parere, che copra tutti e tre gli elementi dello stesso, si ritiene dunque appropriata qualora nessuna spesa venga dichiarata alla Commissione Europea per il periodo contabile di riferimento e l'AdC non riporti nei Conti alcun importo dei contributi versati agli Strumenti Finanziari, ai sensi dell'art. 41, paragrafo 1 del Reg. (UE) 1303/2013, o di anticipi di aiuti di Stato, di cui all'art. 131, paragrafo 4 del Reg. (UE) 1303/2013.

La rinuncia ad esprimere un Parere può configurarsi anche qualora l'AdA abbia già effettuato degli audit di sistema, i cui risultati devono essere comunque riportati nella Sezione 4 della RAC; in tale caso, tuttavia, si ritiene appropriata una clausola di esclusione di responsabilità in assenza di spesa certificata nei Conti.

La casistica della rinuncia invece non trova applicazione qualora le spese dichiarate alla Commissione Europea siano limitate; in tale caso, difatti, si ritiene possibile la formulazione di un Parere di sulla base del lavoro di audit svolto.

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.

Nel caso in cui l'attività di audit svolta metta in dubbio le affermazioni contenute nella Dichiarazione di affidabilità di gestione, l'AdA deve altresì fornire informazioni che hanno portato a tale conclusione.

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. L'AdA dovrebbe infatti formulare una limitazione di scopo laddove, sulla base di fattori esterni116, la stessa non sia in grado di svolgere il lavoro di audit necessario pianificato e che avrebbe consentito di elaborare un Parere di audit valido e motivato. In tale caso, l'AdA dovrebbe

[116] Ad esempio, il rifiuto di un soggetto controllato di fornire accesso ai documenti.

stimare l'eventuale impatto sulla spesa certificata nei Conti[117] e, qualora tale impatto sia stimato come materiale, il Parere fornito non può essere senza riserva. In questi casi difatti l'AdA dovrebbe emettere un Parere con riserva o, in casi eccezionali, rilevare una impossibilità ad esprimere un Parere.

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 Europea in sede di predisposizione della RAC per l'esercizio contabile successivo (punti 4.5 e 5.12 della RAC).

Si riportano di seguito casistiche di Pareri di audit considerati inadeguati da parte della Commissione Europea (cfr. Nota EGESIF 15-0002-04 del 19.12.2018).

Esempi di Pareri di audit considerati inadeguati dalla Commissione Europea
Parere senza riserve, sebbene non siano state dichiarate spese alla Commissione Europea per il periodo contabile di riferimento
Parere senza riserve, sebbene non siano stati effettuati audit delle operazioni sulle spese del periodo contabile di riferimento
Parere senza riserve anche se l'AdA non ha controllato una parte significativa delle operazioni nel campione (impatto sostanziale sul TET)
Parere senza riserve, sebbene il Tasso di Errore Totale sia superiore alla soglia di rilevanza e/o siano state rilevate carenze significative negli audit di sistema, senza che vi siano state opportune misure correttive adottate dalle Autorità nazionali in tempo prima della trasmissione del Parere di audit
Limitazione di scopo quando l'AdA ritiene che il campione degli audit delle operazioni non sia rappresentativo, senza che l'AdA non abbia esteso il proprio campione/estratto un campione supplementare
Rinuncia ad esprimere un Parere nel caso in cui le procedure di contraddittorio per gli audit delle operazioni/altri audit non sono state finalizzate

[117] La stima può essere basata sugli importi nei Conti per i quali non è stato possibile eseguire il lavoro di revisione necessario.

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 63, paragrafo 5 (o 7), del Regolamento 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. (Questa parte è esclusiva dell'AdA).

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 di Attuazione , se successiva.

Di conseguenza, stante il disposto normativo di cui sopra, fatta eccezione per la relazione di attuazione finale 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 di controllo annuale e al Parere trasmessi per i precedenti periodi contabili.

6. Revisione e Aggiornamento del Manuale

Il Manuale e i suoi allegati saranno oggetto di revisione periodica, sulla base delle risultanze delle attività di controllo e in occasione di significative modifiche ed innovazioni eventualmente apportate alle metodologie e alle procedure descritte e/o alle Strategie di Audit.

.

Elenco Figure

Figura	Denominazione	Pagina
1	Organigramma delle Autorità di Gestione, Certificazione e Audit dei P.O. della Regione Sardegna	28
2	Compiti dell'Autorità di Audit	31
3	Suddivisione delle Fasi dell'Attività di Audit	43
4	Periodo Contabile e Controlli della Commissione Europea	45
5	Date Indicate Nelle Linee Guida sulla Strategia di Audit (EGESIF 14-0011-02 finnal del 27.08.2015)	46
6	Date Indicate nelle Linee Guida sulla Strategia di Audit (EGESIF 14-0011-02 Final del 27.08.2015)	47
7	Collocazione Temporale delle Attività di Audit in Caso di Campionamento Unico	49
8	Collocazione Temporale delle Attività di Audit in Caso di Doppio Campionamento	50
9	Collocazione Temporale delle Attività di Audit in Caso di Campionamento dopo ogni Domanda di Pagamento Intermedia	51
10	Elementi del Sistema di Garanzia della Qualità	57
11	Principali Adempimenti nell'Ambito del Processo di Designazione	62
12	Criteri di Designazione	64
13	Fasi del Processo di Designazione	70
14	Diagramma di Flusso della Verifica in Itinere del Mantenimento dei Criteri di Designazione	73
15	Alimentazione del Sistema ARACHNE	77
16	Processo di Aggiornamento della Stategia di Audit	80
17	La valutazione del Rischio	83
18	Tipologie di Rischio	86
19	Fattori di Rischio secondo la Metodologia Nazionale	87
20	Management Risk	93
21	Tabella di Valutazione del Rischio in Caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02	97
22	Fasi di Valutazione dei Sistemi di Gestione e controllo	99
23	Dettaglio dell'Iter di Valutazione dei Sistemi di Gestione e controllo	100
24	Fasi dell'Esecuzione dell'Audit di Sistema	104
25	La Valutazione del Sistema di Gestione e controllo	109
26	AutoValutazione del Rischio di Frode dell'AdG	114
27	Elementi Principali di "Approccio nella Lotta alla Frode"	115

Figura	Denominazione	Pagina
28	Metodi di Campionamento	119
29	Parametri per la Determinazione della Dimensione del Campione	124
30	Assurance Model	126
31	Obiettivi dell'Audit delle Operazioni	143
32	Fasi dell'Audit delle Operazioni	144
33	Fasi dell'Audit delle Operazioni	147
34	Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito degli Appalti Pubblici	170
35	Casi di Ultravigenza del D. Lgs. 163/2016	172
36	Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito degli aiuti di Stato Verifica della Tipologia di Aiuto Notificata	186
37	Il Processo di Audit in Caso di Aiuti di Stato	187
38	Tipologia di Aiuti di Stato	188
39	Categorie di Aiuti di Stato in Esenzione	189
40	Procedure di Concessione degli Aiuti di Stato	190
41	Aspetti Salienti da Considerare nell'Ambito dei Progetti Generatori di Entrate	194
42	Metodologia di Calcolo delle OSC	196
43	Esempi di Struttura delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria	205
44	Documenti da Attenzionare Durante l'Audit	239
45	Documenti a Rischio Contraffazione	240
46	Processo Complessivo Concernente l'Audit sui Conti	245
47	Flusso delle Attività e Scadenze Inerenti l'Audit dei Conti	250
48	Procedura Relativa all'Audit delle Operazioni	252
49	Schema Generale Attività di Audit	263

Elenco Tabelle

Tabella	Denominazione	Pagina
1	Normativa UE	11
2	Linee Guida e Note Orientative UE	15
3	Normativa Nazionale	20
4	Altri Documenti Nazionali d'Interesse	21
5	Altri Documenti Regionali di Interesse	22
6	Caratteristiche e Differenze tra "Controllo di Regolarità" e "Controllo di Gestione"	23
7	Principali Standard INTOSAI	24
8	Principali Standard IIA	25
9	Principali Standard ISA	26
10	Funzionigramma dell'AdA	34
11	Risorse Umane e Tempo Dedicato agli Audit sui P.O .	39
12	Cronoprogramma dell'Attività di Audit	52
13	Esempio di Pianificazione degli Audit dei Sistemi sul Autorità e Organismi e su Aspetti Orizzontali	80
14	Documentazione Utile per la Valutazione del Rischio	83
15	I Fattori di Rischio secondo la Nota EGESIF 14-0011-02	87
16	Definizione del Rischio di controllo alla Luce degli Standard Internazionali di Audit	88
17	Impatto del Rischio Intrinseco in Caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02	89
18	Probabilità del Rischio Intrinseco in caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02	90
19	Matrice di Rischio in caso di Adozione della Metodologia ex Nota EGESIF 14-0011-02	90
20	Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio intrinseco o Inerente	92
21	Spiegazione e Quantificazione del Livello di Rischio di controllo	92
22	Matrici di Rischio Intrinseco e di controllo in caso di Adozione della Metodologia Nazionale	95
23	Il livello di Rischio in caso di Adozione della Metodologia Nazionale	96
24	Audit di Sistema Tematici Raccomandati dalla Nota EGESIF 14-0011-02	101
25	Elenco Requisiti Chiave Oggetto di Verifica per l'AdG-OI-AdC	103
26	Legame tra Eccezioni al controllo rilevate e Categorie di Valutazione in caso di Test di conformità	108
27	Modello per la Conclusione Generale per il Sistema di Gestione e controllo	112
28	Determinazione del Livello di Confidenza e del relativo Coefficiente da Utilizzare ai Fini del Campionamento	125
29	Indicazione del Livello di Affidabilità del Sistema	128

Tabella	Denominazione	Pagina
30	Definizione della Dimensione del Campione non Statistico	131
31	Coefficiente di Confidenza	136
32	Soglie e Procedure di Affidamento Previste dal D.Lgs. 50/2016	177
33	Principali Novità introdotte dal "Correttivo" al Codice Appalti	180
34	Termini del calcolo delle entrate nette potenziali di un'operazione	192
35	Audit in Caso di OSC	202
36	Definizioni Peculiari per le Operazioni di Ingegneria Finanziaria	205
37	Innovazioni nella Programmazione 2014-2020 relative all'Ingegneria Finanziaria	207
38	Disciplina Specifica per le Operazioni di Ingegneria Finanziaria	208
39	Attività di Audit sulle Operazioni di Ingegneria Finanziaria	211
40	Certificazione delle Spese delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria	212
41	Audit sulla Fase di Avvio delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria	215
42	Audit sulla Fase di Attuazione delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria	220
43	Audit sulla fase di Chiusura delle Operazioni di Ingegneria Finanziaria - Elementi Specifici della Fase di Chiusura	227
44	Disciplina di Riferimento Correlata ai Principi di Pari Opportunità e Non Discriminazione	233
45	Disciplina di Riferimento Correlata al Principio di Sviluppo Sostenibile	237
46	Esempi di Misure Antifrode Riscontrabili nel Quadro degli Audit sulle Operazioni	238
47	Gli Strumenti dell'Audit di Sistema	255
48	Gli Strumenti dell'Audit sulle operazioni	256
49	Gli Strumenti dell'Audit dei Conti	257
50	Procedure Relative alla Redazione della Relazione di controllo Annuale - Audit dei Sistemi	264
51	Procedure Relative alla Redazione della Relazione di controllo Annuale - Audit delle Operazioni	265
52	Procedure relative alla Redazione della Relazione di controllo annuale - Audit dei Conti	266
53	Esempio di calcolo del TETR in caso Nessun Importo sia Oggetto di Valutazioni in Corso e Vengano Apportate Correzioni Individuali al Fine di Ottenere un TETR Inferiore	267
54	Esempio di Calcolo del TETR in Caso Nessun Importo sia Oggetto di Valutazioni in Corso e Vi Sia La Necessità di Applicare Correzioni Estrapolate	268
55	Esempio di Calcolo del TETR in Caso Vi Siano Importi Oggetto di Valutazioni in Corso	269
56	Parametri per il Corretto Rilascio del Parere di Audit	271

Elenco Allegati

N.	Nome Allegato	Versione	Data Versione
1a FESR	Lettera avvio dell'Audit di sistema AdG	Vs. 5.0	
1a FSE	Lettera avvio dell'Audit di sistema AdG	Vs. 5.0	
1b FESR	Lettera avvio dell'Audit di sistema AdC	Vs. 5.0	
1b FSE	Lettera avvio dell'Audit di sistema AdC	Vs. 5.0	
1c	Verbale di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1d	Check List Audit sistema AdG/O.I.	Vs. 5.0	
1d bis	Check List Audit sistema AdC	Vs. 5.0	
1 e	Tabella di valutazione per l'audit di sistema	Vs. 5.0	
1f	Tabella di monitoraggio per l'audit di sistema	Vs. 5.0	
1g	Check List test di conformità	Vs. 5.0	
1h FESR	Lettera trasmissione del rapporto provvisorio di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1h FSE	Lettera trasmissione del rapporto provvisorio di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1i	Rapporto provvisorio di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1j FESR	Lettera trasmissione del rapporto definitivo di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1j FSE	Lettera trasmissione del rapporto definitivo di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1k	Modello di documento a comprova della valutazione complessiva del Sistema di Gestione e Controllo effettuata dall'AdA	Vs. 5.0	
1l	Rapporto definitivo di Audit di sistema	Vs. 5.0	
1n	Checklist audit sull'affidabilità degli indicatori	Vs. 5.0	
1o	Test di conformità sull'affidabilità degli indicatori	Vs. 5.0	
1p	Esempi valutazione SiGeCo	Vs. 5.0	
2aa	Verbale di visita in loco dell'operazione	Vs. 5.0	
2ab FESR	Lettera Trasmissione rapporto di Audit provvisorio	Vs. 5.0	
2ab FSE	Lettera Trasmissione rapporto di Audit provvisorio	Vs. 5.0	

N.	Nome Allegato	Versione	Data Versione
2ac	Rapporto di Audit provvisorio	Vs. 5.0	
2ad FESR	Lettera Trasmissione Rapporto di Audit definitivo (senza controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ad FSE	Lettera Trasmissione Rapporto di Audit definitivo (senza controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ae FESR	Lettera Trasmissione Rapporto di Audit definitivo (con controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ae FSE	Lettera Trasmissione Rapporto di Audit definitivo (con controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ad1 FESR	Rapporto di Audit definitivo (senza controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ad1 FSE	Rapporto di Audit definitivo (senza controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ae1 FESR	Rapporto di Audit definitivo (con controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2ae1 FSE	Rapporto di Audit definitivo (con controdeduzioni)	Vs. 5.0	
2af	Tabella classificazione delle irregolarità	Vs. 5.0	
2ah	Check list Audit operazione affidamenti Enti in House	Vs. 5.0	
2ai	Check list Audit operazione accordi tra Pubbliche Amministrazioni	Vs. 5.0	
2al	Check list audit operazione erogazione finanziamenti interventi formativi	Vs. 5.0	
2am	Check list Audit operazione erogazione di finanziamenti a singoli destinatari	Vs. 5.0	
2an	Check list Audit operazione spese per il personale interno ed esterno e relative missioni	Vs. 5.0	
2ao	Format Riconciliazione Spese	Vs. 5.0	
2b	Dichiarazione di incompatibilità Audit operazioni	Vs. 5.0	
2c	Comunicazione estrazione Campione - richiesta documentazione AdG - AdC - OI	Vs. 5.0	
2d	Memorandum di pianificazione Audit di operazione	Vs. 5.0	
2e 2020 FESR	Comunicazione Audit operazione RdA-Beneficiario-Visita in loco	Vs. 5.0	
2e 2020 FSE	Comunicazione Audit operazione RdA-Beneficiario-Visita in loco	Vs. 5.0	
2f	Check list Audit operazione Servizi forniture Dlgs 163_2006	Vs. 5.0	
2g	Check list audit operazione Opere Pubbliche Dlgs 163_2006	Vs. 5.0	
2h	Check list audit operazione Opere Pubbliche sottosoglia Dlgs 163_2006	Vs. 5.0	
2i	Check list Audit operazione Servizi per Lavori Dlgs 163_2006	Vs. 5.0	

N.	Nome Allegato	Versione	Data Versione
2l	Check list Ammissione a finanziamento_appalti	Vs. 5.0	
2m	Check list AppaltiServiziFornitureD.Lgs. 50-2016 e D.Lgs. 56-2017	Vs. 5.0	
2n	Check list Opere pubbliche D.Lgs. 50-2016 e D.Lgs. 56-2017	Vs. 5.0	
2o	Check list Attuazione e controllo_appalti	Vs. 5.0	
2p			
2q	Check list Audit operazione Aiuti di stato	Vs. 5.0	
2r	Check list Audit operazione Progetti generatori di entrate	Vs. 5.0	
2s	Check list Audit operazione Costi semplificati	Vs. 5.0	
2t	Check list Audit operazione Strumenti finanziari - Avvio	Vs. 5.0	
2u	Check list Audit operazione Strumenti finanziari - Attuazione	Vs. 5.0	
2v	Check list Audit operazione Strumenti finanziari - chiusura	Vs. 5.0	
2x	Check list Audit operazione Grandi Progetti	Vs. 5.0	
2y	Check list audit operazione Pari Opportunità e non discriminazione	Vs. 5.0	
2z	Check list Audit operazione Sviluppo sostenibile	Vs. 5.0	
3a FESR	Lettera avvio Audit Conti	Vs. 5.0	
3a FSE	Lettera avvio Audit Conti	Vs. 5.0	
3b	Verbale di visita (eventuale)	Vs. 5.0	
3c	Check List di Audit dei Conti	Vs. 5.0	
3d	Check list per la verifica della dichiarazione di affidabilità di gestione	Vs. 5.0	
3e FESR	Lettera di trasmissione rapporto provvisorio Conti	Vs. 5.0	
3e FSE	Lettera di trasmissione rapporto provvisorio Conti	Vs. 5.0	
3f	Rapporto di Audit sui conti provvisorio	Vs. 5.0	
3g FESR	Lettera di trasmissione rapporto definitivo Conti	Vs. 5.0	
3g FSE	Lettera di trasmissione rapporto definitivo Conti	Vs. 5.0	
3h	Rapporto di Audit dei Conti definitivo	Vs. 5.0	

N.	Nome Allegato	Versione	Data Versione
4a	Modello di RAC	Vs. 5.0	
4b	Tabella principali contenuti RAC	Vs. 5.0	
4c	Modello Parere di Audit	Vs. 5.0	
5a	Audit Planning memorandum	Vs. 5.0	
5b	Modello di analisi del Rischio	Vs. 5.0	
5c	Check list Quality Review	Vs. 5.0	