

PROGRAMMAZIONE 2021-2027

MANUALE DI AUDIT



**REGIONE BASILICATA
PRESIDENTE DELLA GIUNTA**

UFFICIO AUTORITÀ DI AUDIT DEI FONDI STRUTTURALI DELL'UNIONE EUROPEA

REGIONE BASILICATA – ITALIA
PRESIDENTE DELLA GIUNTA –
UFFICI SPECIALI DI PRESIDENZA
AUTORITÀ DI AUDIT DEI FONDI STRUTTURALI DELL'UNIONE EUROPEA
VIA VINCENZO VERRASTRO, 4 – 85100 POTENZA
TEL. +39 (0)971 668272
FAX +39 (0)971 668336
mariagrazia.delleani@regione.basilicata.it
carmela.buorgermino@regione.basilicata.it
chiara.masi@regione.basilicata.it
lidia.pantone@regione.basilicata.it

INTRODUZIONE	1
1 Quadro normativo di riferimento per la programmazione 2021-2027 in materia di audit	3
1.1 Quadro normativo a livello UE	3
1.2 Quadro normativo a livello nazionale	5
1.3 Gli standard internazionali per l'attività di audit	6
2 Autorità di Audit	8
2.1 Sistema di Gestione e Controllo 2021-2027	8
2.2 Compiti e Funzioni dell'Autorità di Audit	9
2.3 Organizzazione dell'Autorità di Audit	10
2.3.1 Il conflitto di interesse nell'Autorità di Audit	13
2.3.1.1 Verifica assenza conflitti di interesse	13
2.3.1.2 Verifica Dichiarazioni di assenza conflitti di interesse e cause di incompatibilità	16
2.3.1.3 Esiti dei controlli	19
2.3.2 Coordinamento tra le Autorità di Audit	20
2.4 Obiettivi e contenuti dell'attività di audit	21
2.5 Tempistica e pianificazione del lavoro di audit 2021 – 2027	23
2.6 Il controllo di qualità (Quality Review)	23
2.6.1 Il controllo di qualità sul lavoro svolto dall'Assistenza Tecnica	26
3 La metodologia e le procedure di audit	28
3.1 La Strategia di audit 2021 – 2027	28
3.2 Focus – Il sistema ARACHNE	28
3.3 La pianificazione annuale dell'attività di audit	30
3.3.1 La valutazione del rischio	31
3.4 L'audit di sistema	42
3.4.1 Fasi del system audit	44
3.4.2 La valutazione di affidabilità del sistema	47
3.4.3 La valutazione degli indicatori	50
3.5 Il campionamento	52
3.5.1 Metodi di campionamento	52
3.5.2 Campionamento e audit delle unità negative	63
3.5.3 Sub-campionamento	66
3.5.4 Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario	66
3.6 L'audit delle Operazioni	69
3.6.1 Aree specifiche	77
3.6.1.1 Appalti pubblici	77
3.6.1.2 Aiuti di stato	82
3.6.1.3 Opzioni di costo semplificato (OSC)	86
3.6.1.4 Strumenti di ingegneria finanziaria	89
3.6.1.5 Principio di pari opportunità e non discriminazione	93
3.6.1.6 Principio DNSH e resa a prova di clima delle infrastrutture	94
3.6.1.7 Ulteriori check-list allegate al Manuale	97
3.6.2 La valutazione dei risultati ed il calcolo del Tasso di Errore Totale (TET)	97
3.7 L'audit dei Conti	107
3.8 Analisi degli esiti degli audit	109
3.9 Attività di reporting	110
3.10 Follow-up e monitoraggio delle azioni correttive	114
4 Preparazione del Pacchetto di affidabilità (art. 98 del Reg. (UE) 2021/1060)	118
4.1 Relazione Annuale di Controllo	118
4.2 Parere annuale	120
4.3 Presentazione dei documenti di chiusura e pagamento del saldo finale	125

ALLEGATI

CONFLITTO DI INTERESSE

- Allegato 1 Format "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" – AdA
- Allegato 1bis Format "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" – system audit
- Allegato 1ter Format "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" – audit sulle operazioni
- Allegato 1quater Format "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" – attività di audit
- Allegato 1quinquies Check-list per la verifica delle autodichiarazioni
- Allegato 1sexies Format "Verbale controlli sulle dichiarazioni di assenza conflitti di interessi"

QUALITY REVIEW

- Allegato 2 Check-list per la verifica della qualità della Strategia di audit
- Allegato 3 Check-list per la verifica della qualità degli audit di sistema
- Allegato 4 Check-list per la verifica della qualità degli audit sulle operazioni
- Allegato 5 Check-list per la verifica della qualità degli audit dei conti
- Allegato 6 Check-list per la verifica della qualità delle attività di follow-up
- Allegato 7 Check-list per la verifica della qualità delle procedure per il RAC e il Parere di Audit
- Allegato 8 Check-list per la verifica della qualità dell'archiviazione della documentazione
- Allegato 9 Check-list per la verifica della qualità del lavoro dell'Assistenza Tecnica

PIANIFICAZIONE

- Allegato 10 Format "Valutazione dei rischi" PR FESR FSE+
- Allegato 11 Format "Audit Planning Memorandum"

SYSTEM AUDIT

- Allegato 12 Check-list per l'audit di sistema
- Allegato 13 Check-list per i test di controllo
- Allegato 14 Format "Rapporto provvisorio/definitivo di system audit"
- Allegato 15 Tabelle di valutazione per l'audit di sistema
- Allegato 16 Format "Documento a comprova della valutazione complessiva del Si.Ge.Co."
- Allegato 17 Check-list per gli audit sull'affidabilità dei dati sugli indicatori dei P.O.

AUDIT DELLE OPERAZIONI

- Allegato 18 Check-list per l'audit delle operazioni procedura Appalti Beni e Servizi
- Allegato 19 Check-list per l'audit delle operazioni procedura Opere Pubbliche
- Allegato 20 Check-list per l'audit delle operazioni procedura affidamenti Enti in House
- Allegato 21 Check-list per l'audit delle operazioni procedura accordi tra PA
- Allegato 22 Check-list per l'audit delle operazioni procedura finanziamenti a singoli destinatari
- Allegato 23 Check-list per l'audit delle operazioni procedura corsi di formazione
- Allegato 24 Check-list per l'audit delle operazioni procedura Convenzioni Terzo Settore
- Allegato 25 Check-list per l'audit delle operazioni procedura Personale interno, esterno e missioni
- Allegato 26 Check-list per l'audit delle operazioni procedura Strumenti Finanziari
- Allegato 27 Check-list per l'audit delle operazioni attuazione DNSH e aspetti ambientali
- Allegato 28 Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Opzioni di Costo Semplificate
- Allegato 29 Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Pari Opportunità
- Allegato 30 Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Aiuti di Stato
- Allegato 31 Format "Rapporto provvisorio" audit delle operazioni
- Allegato 32 Format "Verbale di Sopralluogo" audit delle operazioni
- Allegato 33 Format "Rapporto definitivo" audit delle operazioni

AUDIT DEI CONTI

- Allegato 34 Check-list per l'audit dei Conti
- Allegato 35 Format "Rapporto audit dei conti"

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1. Normativa dell'Unione europea	1
Tabella 2. Normativa nazionale	5
Tabella 3. Principi standard INTOSAI	6
Tabella 4. Principali standard IIA	7
Tabella 5. Principali standard ISA	7
Tabella 6. Esempi di documenti e certificati per verifica veridicità autodichiarazioni	18
Tabella 7. Documentazione utile per la valutazione del rischio	32
Tabella 8. Valutazione dell'impatto del Rischio Intrinseco	34
Tabella 9. Valutazione della probabilità del Rischio Intrinseco	34
Tabella 10. Matrice di rischio intrinseco	34
Tabella 11. Quantificazione del rischio intrinseco	35
Tabella 12. Matrice di rischio di controllo	35
Tabella 13. Quantificazione del rischio di controllo	35
Tabella 14. Fattore "Importo Programma Regionale"	35
Tabella 15. Fattore "Complessità della struttura organizzativa"	36
Tabella 16. Fattore "Complessità delle norme e delle procedure"	36
Tabella 17. Fattore "Ampia varietà di operazioni complesse"	36
Tabella 18. Fattore "Beneficiari a rischio"	36
Tabella 19. Fattore "Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave"	36
Tabella 20. Fattore "Grado di cambiamento del Si.Ge.Co."	37
Tabella 21. Fattore "Qualità dei controlli"	37
Tabella 22. Peso dei Fattori di Rischio Intrinseco	37
Tabella 23. Peso dei Fattori di Rischio Controllo	38
Tabella 24. Audit di sistema tematico	42
Tabella 25. Indicazioni per il <i>quantum</i> da campionare nei TdC	46
Tabella 26. Eccezioni in caso di test di conformità e categorie di giudizio	46
Tabella 27. Requisiti Chiave del Sistema di Gestione e Controllo	48
Tabella 28. Correlazione tra i livelli di affidabilità (LA) e i livelli di confidenza (LC)	49
Tabella 29. Differenze tra output e outcomes	50
Tabella 30. Nuovi parametri del coefficiente "z"	54
Tabella 31. Template per il "doppio campionamento": Simple Random Sampling - 2 periods stratified	58
Tabella 32. Template per il "campionamento unico": Stratified Simple Random Sampling	59
Tabella 33. Template per il "campionamento MUS". standard approach - 2 period stratified	60
Tabella 34. Principali innovazioni del D.lgs. 36/2023	78
Tabella 35. Principali caratteristiche per ciascuna OSC	85
Tabella 36. Verifiche per ciascuna tipologia di controllo delle OSC	88
Tabella 37. Audit degli Strumenti di Ingegneria finanziari	92
Tabella 38. Principi di pari opportunità e non discriminazione – Attività di audit	93
Tabella 39. Tipologie di errori riscontrabili	97
Tabella 40. Calcolo corretto del TETR – esempio	101
Tabella 41. ISA 500 "Gli elementi probativi della revisione"	111
Tabella 42. Regole stabilite dal principio ISA 230 – La documentazione della revisione contabile	112
Tabella 43. Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit di sistema	115
Tabella 44. Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit delle operazioni	116
Tabella 45. Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit dei conti	117
Tabella 46. Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit	121

INDICE DELLE FIGURE

Figura 1. Tipologie di audit	2
Figura 2. Organigramma dell'Autorità di Audit	11
Figura 3. Fasi di Audit	21
Figura 4. Metodologia generale per l'analisi dei rischi	31
Figura 5. Format "Tabella di valutazione dei rischi"	41
Figura 6. Effetto degli indicatori	51
Figura 7. Fasi delle attività di campionamento	53
Figura 8. Strategia dall'alto verso il basso	57
Figura 9. Periodi di vigenza della normativa nazionale.	78
Figura 10. Il processo di audit in caso di aiuti di Stato	83
Figura 11. Attuazione degli strumenti finanziari	90
Figura 12. Calcolo del tasso di errore totale (TET)	103
Figura 13. Processo di audit dei conti	108
Figura 14. ISA 500 – Attendibilità delle fonti	111

ELENCO DELLE SIGLE E DELLE ABBRIVIAZIONI

AdA (AUDIT AUTHORITY – AA)	Autorità di Audit
AdG (MANAGING AUTHORITY – MA)	Autorità di Gestione
APM	Audit Planning Memorandum
CCI	Codice comune d'identificazione (numero di riferimento di ciascun programma, attribuito dalla Commissione)
CR	Control Risk
CV	Criteri di valutazione
EE (PROJECTED ERROR)	L'errore proiettato o estrapolato di una popolazione corrisponde anche all'errore più probabile nella stessa. L'errore proiettato/estrapolato (EE) e il limite superiore dell'errore (EE+SE) sono i due strumenti più importanti per stabilire se una popolazione di operazioni presenta errori rilevanti
IR	Inherent Risk
DG EMPL	Direzione Generale Occupazione, affari sociali e inclusione
DG REGIO	Direzione Generale della Politica Regionale e Urbana
ECA	ECA Corte dei Conti Europea
MR	Material Risk
OFC	Organismo avente Funzione Contabile
OI (INTERMEDIATE BODY – IB)	Organismo Intermedio
Organismo di Audit	Organismo che effettua attività di audit sotto mandato dell'AdA, come previsto all'Articolo 127 (2) del RDC
PA	Parere di Audit
RAC (ANNUAL CONTROL REPORT – ACR)	Relazione annuale di controllo
RC	Requisito chiave
Regolamento sul campionamento	Reg. delegato (UE) 2023/67 della Commissione del 20 ottobre 2022
Regolamento Finanziario	Regolamento (UE, Euratom) n. 2018/1046 come modificato dal Regolamento (UE, Euratom) 2022/2434
RD (COMMON DELEGATED REGULATION – CDR)	Regolamento Delegato della Commissione
RDC (COMMON PROVISIONS REGULATION – CPR)	Regolamento (UE) n. 2021/1060
SE (SAMPLING ERROR)	Errore di campionamento (precisione) (effettivo, ossia dopo lo svolgimento del lavoro di audit)
Si.Ge.Co. (MANAGEMENT CONTROL SYSTEM – MCS)	Sistema di Gestione e Controllo
TET (TOTAL ERROR RATE – TER)	Tasso di errore totale
TETR (RESIDUAL TOTAL ERROR RATE – RTER)	Tasso di errore totale residuo
ULE (UPPER LIMIT ERROR)	Il limite superiore dell'errore (ULE) è pari all'errore proiettato stesso EE sommato alla precisione dell'estrapolazione.

INTRODUZIONE

Le disposizioni normative che regolano il periodo di programmazione 2021-2027 hanno apportato importanti innovazioni in relazione alle attività di attuazione, gestione e controllo dei Fondi Strutturali e di Investimento Europei.

Le Autorità di Audit, in ragione della specificità dei Programmi Regionali sui quali sono chiamate a svolgere le funzioni di audit e considerata la facoltà di poter esercitare talune opzioni facoltative, contenute nei regolamenti della Commissione Europea, operano una personalizzazione del Manuale di audit.

Il presente documento descrive le procedure a cui il personale dell'Ufficio "Autorità di Audit dei Fondi Strutturali dell'Unione europea" deve attenersi per adempiere allo svolgimento delle funzioni ad esso attribuite, nell'ambito delle competenze assegnate con D.G.R. n. 360 del 17.06.2022.

Il contenuto del presente Manuale è soggetto a revisioni nel caso di mutamento del contesto organizzativo e di evoluzione della normativa nazionale e comunitaria nonché sulla base dei risultati dell'attività di audit.

L'attività di audit è riferita fondamentalmente alla verifica dell'evoluzione e dell'adeguatezza del Sistema di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.) posto in essere dall'Amministrazione regionale per la rendicontazione dei fondi comunitari 2021-2027, e trova disciplina negli articoli 77, 78 e 79 del Reg. (UE) n. 2021/1060.

Il programma predisposto dall'Amministrazione regionale e oggetto di verifica da parte dell'Autorità di Audit è un Programma Plurifondo co-finanziato dal Fondo FESR e dal Fondo FSE + approvato con Decisione di esecuzione della Commissione europea n. C(2022)9766 del 16.12.2022¹.

In particolare:

- > Programma Regionale Basilicata FESR FSE+ 2021-2027 (CCI 2021IT16FFPR004)

Le attività di audit disciplinate dai regolamenti comunitari sono finalizzate a:

- verificare l'efficacia dei sistemi di gestione e controllo, indicare le modalità di esecuzione delle verifiche predisponendo gli strumenti *ad hoc* secondo gli standard di controllo internazionali riconosciuti in materia di controllo;
- rendere espliciti i risultati degli audit di sistema e delle operazioni condotti dall'AdA, nonché, le eventuali azioni conseguenti mediante la predisposizione della RAC;
- garantire che sia reso trasparente e controllabile lo stato di avanzamento delle spese sostenute durante ciascun periodo contabile (che va dal 1° luglio al 30 giugno);
- realizzare un processo di quality review interno che precede la trasmissione dei rapporti di audit o della Relazione Annuale di Controllo.

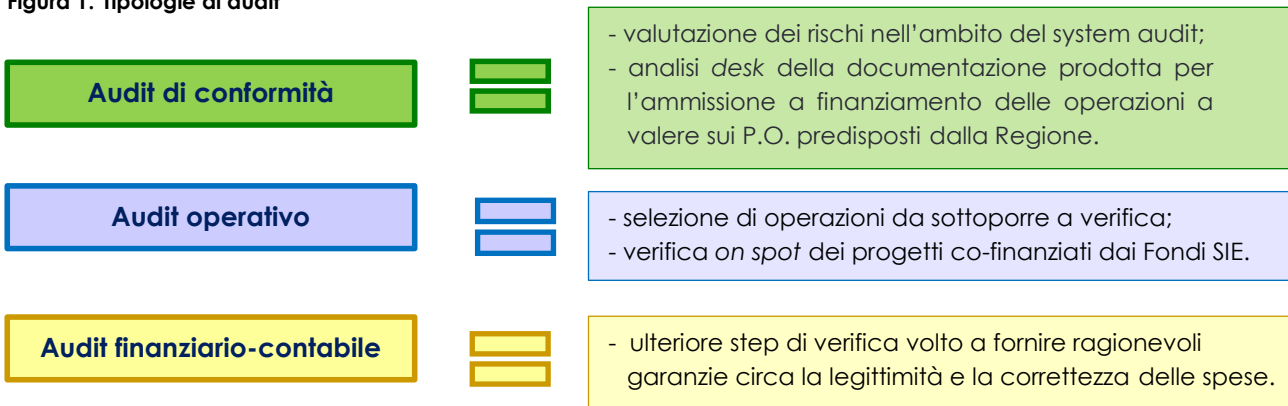
L'attività di audit dei sistemi di gestione e controllo persegue tre obiettivi generali, ovvero:

¹ Rif: D.G.R. n. 47 del 01.02.2013. Presa d'atto della "Decisione di esecuzione della Commissione europea che approva il "Programma regionale Basilicata FESR FSE+ 2021-2027" per il sostegno a titolo del Fondo europeo di sviluppo regionale e del Fondo sociale europeo Plus nell'ambito dell'obiettivo "Investimenti a favore dell'occupazione e della crescita" per la regione Basilicata in Italia CCI 2021IT16FFPR004", n. C(2022)9766 del 16.12.2022.

- > la conformità alle leggi e ai regolamenti in vigore per la programmazione 2021-2027 (audit di conformità – *compliance audit*);
- > l'efficacia ed efficienza delle attività operative (audit operativo – *operational audit*);
- > l'attendibilità delle informazioni di bilancio (audit finanziario/contabile – *financial audit*).

Le diverse tipologie di audit si declinano nelle seguenti attività evidenziate dalla figura sottostante.

Figura 1. Tipologie di audit



Il processo di audit (*audit process*) per la programmazione 2021-2027 rappresenta, dunque, la continuazione del passato periodo di programmazione in quanto fondato su due attività di verifica principali (system audit e audit delle operazioni).

L'attività di valutazione del sistema viene ad essere rafforzata dall'esame della validità delle spese presentate alla CE (audit dei conti – *assurance on accounts*).

Le valutazioni espresse dall'Autorità di Audit (*audit opinion*) nell'ambito della documentazione devono fornire ragionevoli garanzie in merito ai seguenti aspetti:

- o la rappresentazione veritiera e corretta dei conti;
- o la legalità e la regolarità delle spese per le quali viene richiesto un rimborso alla Commissione europea;
- o il funzionamento appropriato dei Sistemi di gestione e controllo posti in essere dall'Amministrazione regionale;
- o la validità delle affermazioni derivanti dal lavoro di audit, qualora mettano in dubbio le asserzioni fatte in sede di dichiarazione di affidabilità gestione.

1 QUADRO NORMATIVO**1.1 QUADRO NORMATIVO A LIVELLO UE**

L'attività di controllo degli interventi co-finanziati dalla programmazione 2021-2027 si inserisce in un quadro normativo complesso e in continua evoluzione.

Tabella 1: Normativa dell'Unione europea

NORMATIVA DELL'UNIONE EUROPEA		
REGOLAMENTI		
RIFERIMENTO	TITOLO	DATA
Reg. (UE) 2023/2391 della Commissione	che modifica i regolamenti (UE) n. 717/2014, (UE) n. 1407/2013, (UE) n. 1408/2013 e (UE) n. 360/2012 per quanto riguarda gli aiuti de minimis per la trasformazione e la commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura e il regolamento (UE) n. 717/2014 per quanto riguarda l'importo complessivo degli aiuti de minimis concessi a un'impresa unica, il relativo periodo di applicazione ed altri aspetti	4.10.2023
Reg. (UE) 2023/1315 della Commissione	recante modifica del regolamento (UE) n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato e del regolamento (UE) 2022/2473 che dichiara compatibili con il mercato interno, in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, alcune categorie di aiuti a favore delle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura (Testo rilevante ai fini del SEE)	23.06.2023
Reg. (UE) 2023/435 del Parlamento Europeo e del Consiglio	che modifica il Regolamento (UE) 2021/241 per quanto riguarda l'inserimento di capitoli dedicati al Piano RepowerEU nei piani per la ripresa e la resilienza e che modifica i Regolamenti (UE) N. 1303/2013, (UE) 2021/1060 e (UE) 2021/1755, e La Direttiva 2003/87/CE.	27.02.2023
Reg. (UE, Euratom) 2022/2434 del Parlamento europeo e del Consiglio	che modifica il regolamento (UE, Euratom) 2018/1046 per quanto riguarda l'istituzione di una strategia di finanziamento diversificata come metodo generale di assunzione di prestiti	6.12.2022
Reg. delegato (UE) 2023/67 della Commissione	che integra il regolamento (UE) 2021/1060 del Parlamento europeo e del Consiglio stabilendo metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso e le modalità per coprire uno o più periodi di programmazione	20.10.2022
Reg. (UE) 2022/2039 del Parlamento Europeo e del Consiglio	recante modifica dei regolamenti (UE) n. 1303/2013 e (UE) 2021/1060 per quanto concerne la flessibilità aggiuntiva per affrontare le conseguenze dell'aggressione militare da parte della Federazione Russa FAST (assistenza flessibile ai territori) — CARE	19.10.2022
Reg. (UE) n. 2021/1139 del Parlamento europeo e del Consiglio	che istituisce il Fondo europeo per gli affari marittimi, la pesca e l'acquacoltura (FEAMPA) e che modifica il regolamento (UE) 2017/1004	7.07.2021
Reg. (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo e del Consiglio	che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza	12.02.2021
Reg. (UE) 2021/1056 del Parlamento Europeo e del Consiglio	che istituisce il Fondo per una transizione giusta	24.06.2021
Reg. (UE) 2021/1057 del Parlamento Europeo e del Consiglio	che istituisce il Fondo sociale europeo Plus (FSE+) e che abroga il regolamento (UE) n. 1296/2013	24.06.2021
Reg. (UE) 2021/1058 del Parlamento Europeo e del Consiglio	relativo al Fondo europeo di sviluppo regionale e al Fondo di coesione	24.06.2021
Reg. (UE) 2021/1059 del Parlamento Europeo e del Consiglio	recante disposizioni specifiche per l'obiettivo «Cooperazione territoriale europea» (Interreg) sostenuto dal Fondo europeo di sviluppo regionale e dagli strumenti di finanziamento esterno	24.06.2021
Reg. (UE) 2021/1060 del Parlamento Europeo e del Consiglio	recante le disposizioni comuni applicabili al Fondo europeo di sviluppo regionale, al Fondo sociale europeo Plus, al Fondo di coesione, al Fondo per una transizione giusta, al Fondo europeo per gli affari marittimi, la pesca e l'acquacoltura, e le regole finanziarie applicabili a tali fondi e al Fondo Asilo, migrazione e integrazione, al Fondo Sicurezza interna e allo Strumento di sostegno finanziario per la gestione delle frontiere e la politica dei visti	24.06.2021
Reg. (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo e del Consiglio	relativo all'istituzione di un quadro che favorisce gli investimenti sostenibili e recante modifica del regolamento (UE) 2019/2088	18.06.2020

Reg. (UE) 2020/558 del Parlamento Europeo e del Consiglio	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	23.04.2020
Reg. (UE) 2020/460 del Parlamento Europeo e del Consiglio	che modifica i regolamenti (UE) n. 1301/2013, (UE) n. 1303/2013 e (UE) n. 508/2014 per quanto riguarda misure specifiche volte a mobilitare gli investimenti nei sistemi sanitari degli Stati membri e in altri settori delle loro economie in risposta all'epidemia di COVID-19 (Iniziativa di investimento in risposta al coronavirus)	30.03.2020
Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018	che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione, che modifica i Regolamenti (UE) n. 1296/2013, 1301/2013, 1303/2013, 1304/2013, 1309/2013, 1316/2013, 223/2014 e 283/2014 e la Decisione n. 541/2014/UE e abroga il Regolamento (UE, EURATOM) n. 966/2012	18.07.2018
Reg. (UE) n. 2017/2016	recante modifica del Reg. (UE) n. 2195/2015, che integra il Reg. (UE) n. 1304/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio relativo al Fondo Sociale Europeo, per quanto riguarda la definizione di tabelle standard di costi unitari e di importi forfettari per il rimborso da parte della Commissione agli Stati membri delle spese sostenute	29.08.2017
Reg. (UE) n. 1084/2017	che modifica del Reg. (UE) n. 651/2014 (Regolamento Generale di Esenzione per Categoria)	14.06.2017
Reg. (UE) n. 1076/2015	recante norme aggiuntive riguardanti la sostituzione di un beneficiario e le relative responsabilità e le disposizioni di minima da inserire negli accordi di partenariato pubblico privato finanziati dai Fondi Strutturali e di Investimento Europei, in conformità al Regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio	28.04.2015
Reg. (UE) n. 651/2014 della Commissione Europea	che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato	17.06.2014
Reg. (UE) n. 240/2014	recante un Codice europeo di condotta sul partenariato nell'ambito dei Fondi Strutturali e d'investimento Europei	07.01. 2014
Reg. (UE) n. 1407/2013 della Commissione Europea	relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis»	18.12.2013
Reg. (UE) n. 182/2011 del Parlamento Europeo e del Consiglio	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	16.02.2011
LINEE GUIDA/ALTRI DOCUMENTI		
RIFERIMENTO	TITOLO	DATA
GESTIONE, CONTROLLO e AUDIT		
CPRE 23-0012-01	Methodological Note on the Preparation Submission Examination and Audit of Accounts programming period 2021-2027	25.08.2023
CPRE 23-0013-01	Methodological note on the annual control Report, Audit opinion and Treatment of errors programming period 2021-2027	26.07.2023
CPRE 23-0007-01	Methodological note for the assessment of management and control systems in the member states	24.05.2023
CPRE 23-0005-01	Risk based management verifications Article 74(2) - CPR 2021-2027	24.05.2023
Decisione UE 3452/2019 final	DECISIONE DELLA COMMISSIONE che stabilisce le linee guida per determinare le rettifiche finanziarie da applicare alle spese finanziate dall'Unione per il mancato rispetto delle norme in materia di appalti pubblici	14.05.2019
EGESIF n. 15- 0008-05	Linee guida per gli Stati membri sull'elaborazione della Dichiarazione di affidabilità di gestione e della sintesi annuale	03.12.2018
EGESIF n. 18-0021-01	Guidance for Member States on Performance framework, review and reserve	19.06.2018
EGESIF n. 18-0017-00	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	07.03.2018
EGESIF n. 17-0012-01	Decommitment methodology (n+3) and process in 2014 – 2020	30.08.2017
EGESIF n. 17-0006-00	Questions and Answers regarding e-Cohesion	06.04.2017
EGESIF n. 16-0014-01	Guidance on sampling methods for audit authorities Programming periods 2007-2013 and 2014-2020	20.01.2017
EGESIF n. 15-0017-02	Linee guida per gli Stati membri sugli importi ritirati, sugli importi recuperati o da recuperare e sugli importi	25.01.2016
EGESIF n. 14-0011-02 final	Linee guida per gli Stati membri sulla Strategia di audit	27.08.2015
EGESIF 21-0025-00	Commission explanatory note - Application Of The "Do No Significant Harm" Principle Under Cohesion Policy	27.09.2021
(C/2023/111)	Comunicazione della Commissione Europea - Orientamenti tecnici sull'applicazione del principio «non arrecare un danno significativo» a norma del regolamento sul dispositivo per la ripresa e la resilienza	

(2021/C 373/01)	Comunicazione della Commissione - Orientamenti tecnici per infrastrutture a prova di clima nel periodo 2021-2027	
Final Report - Written by COWI/Milieu	Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds	Giugno 2020
APPALTI PUBBLICI		
	Appalti pubblici - Orientamenti per i funzionari responsabili degli appalti sugli errori più comuni da evitare nei progetti finanziati dai Fondi strutturali e d'Investimento Europei	Febbraio 2018
FRODI		
UFFICIO EUROPEO PER LA LOTTA ANTIFRODE (OLAF)	Orientamenti sulle strategie nazionali antifrode per i Fondi strutturali e di investimento europei (SIE)	15.05.2015
EGESIF 14-0021-00	Valutazione dei rischi di frode e misure antifrode efficaci e proporzionate	16.06.2014
COSTI SEMPLIFICATI		
Comunicazione CE (2021/C 200/01)	Orientamenti sull'uso delle Opzioni Semplificate in materia di costi nell'ambito dei Fondi Strutturali e di Investimento Europei (Fondi SIE)	27.05.2021
STRUMENTI FINANZIARI		
CPRE_23_0011-01	Audit Methodology for auditing financial instruments – Programming period 2021 – 2027	24.10.2023
Comunicazione della Commissione Europea C(2016)276	"Orientamenti per gli Stati membri sui criteri di selezione degli organismi che attuano gli Strumenti Finanziari"	29.07.2016
EGESIF 14-0040-01	Guidance for Member States on Financial Instruments - Glossary	11.02.2015
	Ex-ante assessment methodology for financial instruments in the 2014-2020 programming period	Aprile 2014
Ares (2014) 2195942	Financial instruments in ESIF programmes 2014-2020 A short reference guide for Managing Authorities	02.07.2014
AIUTI DI STATO		
	Guidance on State aid in European Structural and Investment (ESI) Funds Financial Instruments in the 2014-2020 programming period	
Comunicazione CE (2016/C 262/01)	Comunicazione della Commissione sulla nozione di aiuto di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea	19.07.2016
CONFLITO DI INTERESSI		
Comunicazione CE (2021/C 121/01)	Orientamenti sulla prevenzione e sulla gestione dei conflitti d'interessi a norma del regolamento finanziario	09.04.2021

1.2 QUADRO NORMATIVO A LIVELLO NAZIONALE

In conformità con i Regolamenti e gli orientamenti UE, il quadro normativo nazionale per il periodo di programmazione 2021-2027 trova la base giuridica nei seguenti riferimenti della legislazione italiana

Tabella 2: Normativa nazionale

NORMATIVA ITALIANA
LEGGI, D.GLS E ALTRI ATTI
Decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 - Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici
Accordo di Partenariato 2021-2027 - Decisione di Esecuzione (UE) N.4787 del 2022
Delibera CIPESS 78/2021 del 22 dicembre 2021 – Programmazione della politica di coesione 2021 – 2027 -approvazione della proposta di Accordo di Partenariato 2021 – 2027 e definizione dei criteri dicofinanziamento pubblico nazionale dei Programmi europei per il ciclo di programmazione 2021 – 2027 e relativo Allegato II
Decreto del Presidente della Repubblica n. 22, del 5 febbraio 2018, recante i criteri sull'ammissibilità delle spese per i Programmi cofinanziati dai Fondi Strutturali e di Investimento Europei (SIE) per il periodo di Programmazione 2014/2020 [nei limiti di applicabilità al quadro normativo per la programmazione 2021 – 2027]
Decreto legislativo 19 aprile 2017, n. 56, Disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50
Decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, Attuazione delle Direttive 2014/23/UE, 2014/24/UE e 2014/25/UE sull'aggiudicazione dei contratti di concessione, sugli appalti pubblici e sulle procedure d'appalto degli enti erogatori nei settori dell'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali, nonché per il riordino della disciplina vigente in materia di contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture
Decreto Ministeriale del 2 dicembre 2016, recante "Definizione degli indirizzi generali di pubblicazione degli avvisi e dei bandi di gara, di cui agli artt. 70, 71 e 98 del codice"
Legge 190/2012 "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella PA

Decreto Legislativo 10 settembre 2003, n. 276 Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30 e ssmmi
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 – Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali e ssmmi
Decreto del Presidente della Repubblica n. 445, del 28 dicembre 2000, Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa
Decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 123 - Disposizioni per la realizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c, della legge 15 marzo 1997, n. 59
ALTRI DOCUMENTI
Linee guida nazionali per l'utilizzo del sistema comunitario antifrode ARACHNE – Versione 1.0 del 22 luglio 2019
Circolare n. 3 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Aggiornamento Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH) - MEF - RGS - Prot. 239989 del 13/10/2022 - U
Guida operativa per il rispetto del principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (cd. DNSH) – Edizione aggiornata allegata alla circolare RGS n. 33 del 13 ottobre 2022.
Agenzia per la Coesione Territoriale, Linee guida per la preparazione dei Conti, del 16 gennaio 2018

1.3 GLI STANDARD INTERNAZIONALI PER L'ATTIVITÀ DI AUDIT

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

Di seguito sono riportati i principali standard INTOSAI.

Tabella 3. Principi standard INTOSAI.

Standard	Denominazione
ISSAI 11	Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence
INTOSAI-P12	The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens
INTOSAI-P20	Principles of transparency and accountability
ISSAI 21	Principles of Transparency and Accountability - Principles and Good Practices
INTOSAI 130	Code of Ethics
INTOSAI 140	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 riportati di seguito.

Tabella 4. 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 5. 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
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, l'AdA deve considerare le disposizioni contenute nei seguenti documenti:

- 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 2021-2027

Il Sistema di gestione e controllo dei programmi finanziati dai fondi SIE è disciplinato dagli articoli dal 69 all' 85 del Reg. (EU) n. 2021/1060 e dall'Allegato 2 alla Delibera n. 78 del 22.12.2021 del Comitato interministeriale per la programmazione economica e lo sviluppo sostenibile.

Tale sistema si basa sui seguenti principi:

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

La programmazione 2021-2027 apre ad un processo di snellimento dell'onere amministrativo ed economico relativo all'attività di gestione e controllo dei progetti finanziati attraverso i fondi strutturali. In questo senso, in conformità con quanto previsto dall'art. 71 del RDC, per la presente programmazione sono previste solamente l'Autorità di Gestione e l'Autorità di Audit. Non viene quindi più individuata un'Autorità di Certificazione. Il Sistema di gestione e controllo è dunque imperniato su:

- **Autorità di Gestione:** Autorità pubblica o organismo pubblico nazionale, regionale o locale o organismo privato, designata per ciascun programma. Lo stesso organismo può fungere da AdG per più di un programma. L'autorità di gestione può ricoprire la funzione contabile. L'autorità di Gestione può individuare uno o più organismi intermedi che svolgono determinati compiti sotto la sua responsabilità, tali accordi vengono registrati per iscritto. L'AdG si occupa di selezionare le operazioni, svolgere le funzioni di gestione del programma previste dall'art. 74 del RDC, sostenere il lavoro del comitato di sorveglianza, supervisionare gli organismi intermedi, registrare e conservare elettronicamente i dati relativi a ciascuna operazione.
- **Autorità di Audit:** Autorità pubblica le cui attività possono essere svolte da un organismo pubblico o privato diverso da questa sotto la sua responsabilità. L'AdA è responsabile dello svolgimento degli audit dei sistemi, audit delle operazioni ed audit dei conti al fine di fornire alla Commissione una garanzia indipendente del funzionamento efficace dei sistemi di gestione e controllo e della legittimità e regolarità delle spese incluse nei conti presentati alla Commissione. L'Autorità di Audit deve essere funzionalmente indipendente dall' Autorità di Gestione e, se presente, dall'Autorità Contabile. L'AdA può essere responsabile di più programmi.
- **Funzione contabile:** la funzione contabile può essere ricoperta dall'AdG o da un organismo differente, in quest'ultimo caso si va a configurare un'Autorità Contabile (di seguito Organismo avente Funzione Contabile OFC), la quale può svolgere le sue funzioni per più programmi. In ogni caso l'organismo che svolge la funzione contabile è responsabile della redazione e presentazione dei conti e delle domande di pagamento alla Commissione Europea.

2.2 COMPITI E FUNZIONI DELL'AUTORITÀ DI AUDIT

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

Nello specifico tra i compiti dell'Autorità di Audit rientrano:

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

- l'attivazione di procedure di *quality review* relativa all'attività svolta dagli auditor interni ed esterni;
- la predisposizione di un apposito manuale in cui siano formalizzate le modalità di espletamento dell'attività di audit;
- l'individuazione di modalità di monitoraggio dei follow-up e della corretta esecuzione delle misure correttive concordate con l'Autorità di Audit.

2.3 ORGANIZZAZIONE DELL'AUTORITÀ DI AUDIT

Responsabile delle attività di audit è il dirigente pro-tempore dell'Ufficio "Autorità di Audit dei Fondi Strutturali dell'Unione europea", "funzionalmente alle dipendenze" del Presidente della Giunta regionale, formalmente nominato con D.G.R. n. 423 del 06.07.2022.

L'Autorità di Audit possiede i necessari requisiti di indipendenza gerarchica e funzionale in quanto:

- riferisce direttamente all'Organo di vertice dell'Amministrazione gli esiti delle attività di audit anche ai fini della valutazione di eventuali misure preventive e correttive necessarie;
- la collocazione della struttura dell'Autorità di Audit, essendo presso l'organo di vertice dell'Amministrazione, risulta in posizione di indipendenza rispetto alle Autorità di Gestione/OFC collocata presso la Direzione "Programmazione e Gestione delle Risorse strumentali e finanziarie", così da garantire che l'AdA non subisca interferenze in merito alla portata del suo lavoro di audit, all'esecuzione delle attività di audit e alla comunicazione dei risultati;
- l'AdA non possiede, né svolge, alcun ruolo nelle funzioni di pertinenza dell'AdG/OFC, e riferisce ad un livello gerarchico diverso rispetto ai livelli di segnalazione dell'AdG/OFC;
- con riferimento ai principi di indipendenza, l'AdA fa riferimento e applica i seguenti standard internazionali di audit:
 - IIA 1100 Indipendenza ed Obiettività;
 - IIA 1120 Obiettività individuale;
 - ISA 200 Obiettivi e principi generali del controllo.

L'autonomia di un organismo non va considerata esclusivamente in relazione ad altri soggetti ("essere indipendenti da"), ma quale requisito intrinseco di correttezza personale e professionale di ciascuno dei suoi membri.

Pertanto, l'Autorità di Audit si conforma ai principi deontologici sanciti da vari documenti internazionalmente riconosciuti che precisano le regole di condotta connaturate al profilo di auditor. In particolare, fa riferimento ai requisiti di Integrità – Indipendenza, Oggettività ed Imparzialità – Rispetto del segreto professionale – Competenza, enunciati nel Code of Ethics dell'INTOSAI.

Tale condizione costituisce l'imprescindibile premessa per lo svolgimento di ogni attività in capo alla Struttura di II livello.

Nello svolgimento delle proprie attività gli auditor si attengono alle norme del "Codice di comportamento dei dipendenti della Giunta regionale della Basilicata" allegato alla D.G.R. n. 44 del 01.02.2023.

Il personale interno attestato all'AdA assolve alle proprie responsabilità senza interferenze nel determinare la portata dell'audit, nell'esecuzione dei lavori e nella comunicazione dei risultati.

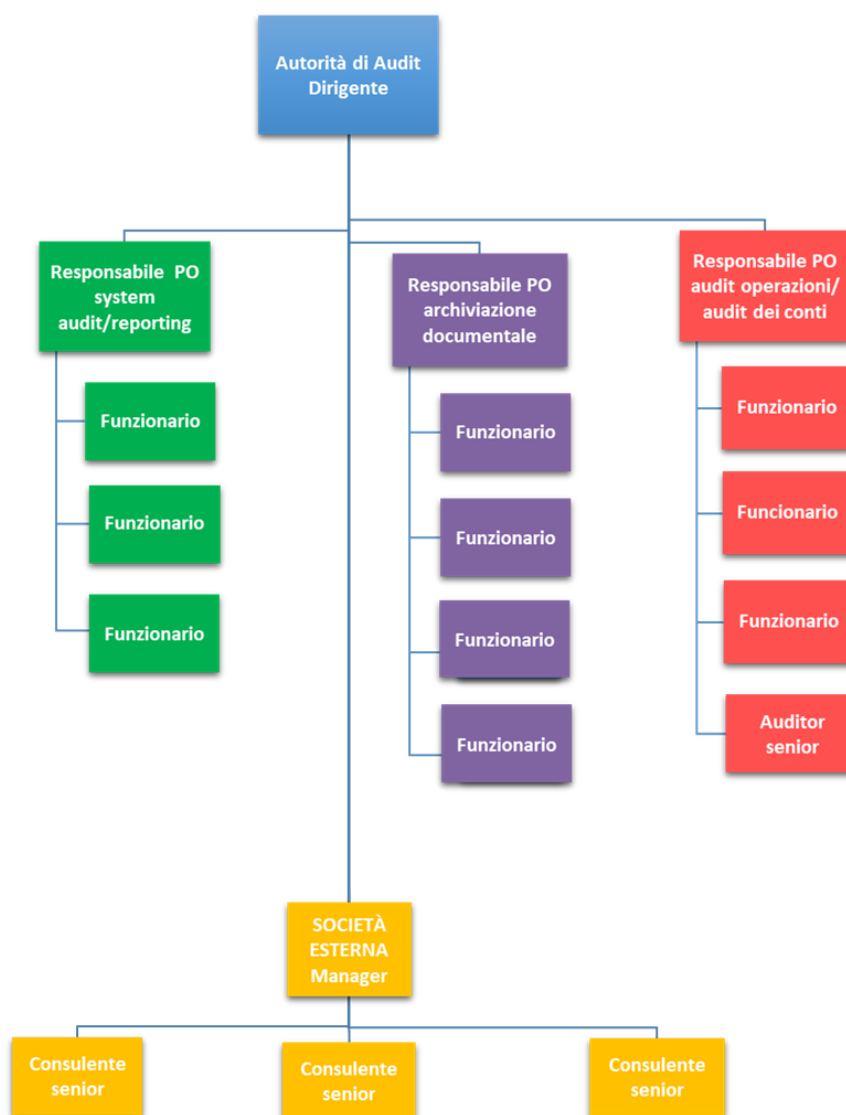
Alla data di stesura del presente Manuale l'organigramma della Struttura di Audit, riportato nella figura 2, risulta composto da n. 18 unità, di cui n. 14 interne, all'Amministrazione (compresa la figura del Dirigente responsabile); a tali risorse si affianca il RTI Archidata s.r.l./Abaco Audit s.r.l. (per un totale di 4 risorse).

In particolare:

- > 1 Dirigente pro tempore
- > 2 Posizioni Organizzative
- > 10 Dipendenti regionali
- > 1 unità senior di A.T. (reclutata con Avviso Pubblico)
- > 1 Organismo esterno (composto da 1 manager e 3 consulenti).

La figura successiva riporta l'organigramma della Struttura di Audit.

Figura 2. Organigramma dell'Autorità di Audit.



Con D.G.R. n. 423 del 06.07.2022 è stato conferito un incarico dirigenziale con decorrenza dal 11.07.2022 per una durata di 3 anni, fatta salva la minore durata dipendente dall'eventuale collocamento a riposo del Dirigente interessato e le altre cause di risoluzione anticipata del rapporto e/o dell'incarico, al dirigente regionale a tempo indeterminato, dott.ssa **Maria Grazia Delleani** in servizio presso il Consiglio regionale della Basilicata, avendo evinto dal suo CV "la professionalità e l'esperienza specifica richieste per l'esercizio delle attività di audit nonché l'assenza di incompatibilità e conflitto di interessi con le funzioni attestata al predetto ufficio speciale, avuto riguardo al principio di separazione delle funzioni". Si rammenta altresì che la dott.ssa Delleani aveva già ricoperto il ruolo di AdA nel periodo 01.07.2014-16.09.2019.

In relazione alle tre **posizioni organizzative** attestata all'Autorità di Audit dei Fondi dell'Unione europea si rappresentano le seguenti assegnazioni:

- > P.O. "Supporto economico-finanziario all'Autorità di Audit e monitoraggio dei controlli di II livello e delle condizioni di designazione" Cod. AA282, assegnata con D.D. n. 11BB.2022/D.00529 del 31.10.2022 alla dott.ssa Carmela Buongiorno;
- > P.O. "Metodi e strumenti di controllo finanziario sui Fondi Strutturali dell'Unione Europea" – Cod. BB012, assegnata ad interim con D.D. n. 11BB.2023/D.00609 del 12.12.2023² alla dott.ssa Carmela Buongiorno in quanto vacante per pensionamento del titolare;
- > P.O. "Archiviazione documentale e monitoraggio controlli di II livello" – Cod. CC014, assegnata con D.D. n. 11BB.2021/D.00002 del 16.11.2021 al geom. Raffaele Visconte.

L'Autorità di Audit ha implementato il proprio organico mediante l'acquisizione di figure professionali di diversa natura attestata con varie modalità:

- l'assegnazione di personale dipendente, per un numero di 3 risorse, a seguito del concorso a tempo indeterminato e parziale al 50%, di n. 112 (centododici) funzionari di categoria "D1", riservato ai soggetti in possesso dei requisiti di cui all'art. 20 comma 2 del D.lgs. n. 75/2017, attualmente full time;
- la proroga di 1 unità di Assistenza Tecnica con D.D. n. 16BD.2021/D.00015 del 09.12.2021;
- l'assegnazione di 2 risorse a seguito dell'avviso di mobilità di cui alla nota prot. n. 136248/12BA del 04.10.2022;
- l'attestazione di n. 4 risorse a seguito del bando di "concorso pubblico, per titoli ed esami, per l'assunzione a tempo pieno e indeterminato di n. 93 unità di personale non dirigenziale di categoria D – posizione economica D1 del comparto Funzioni locali presso la Regione Basilicata, di cui alla D.G.R. n. 95 del 14.03.2022";
- l'assegnazione di 1 risorsa secondo quanto disposto dalla D.D. n. 11BB.2023/D.00530 del 06.11.2023 e comunicato con nota prot. n. 256685/11BB del 06.12.2023.

L'Autorità di Audit garantisce l'adozione di adeguate misure volte a:

- assicurare che tutti i componenti dell'AdA stessa siano tenuti al rispetto dei principi di deontologia professionale;
- prevenire i rischi rilevanti per l'indipendenza dei suoi componenti;
- documentare periodicamente l'assenza di situazioni di conflitto di interesse, da parte del responsabile dell'AdA e di tutti gli auditor;

² Dal 1° aprile 2023 la risorsa titolare di tale posizione, di cui alla D.D. n. 11BB.2021/D.00050 del 6.12.2021, l'ing. Giacomo Placido, è stato collocato in quiescenza. La Determina D.D. n. 11BB.2023/D.00609 del 12.12.2023 proroga l'incarico ad interim accettato a seguito della D.D. 11BB.2023/D.00339 del 27.07.2023, fino alla successiva attribuzione della posizione vacante".

- 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.

2.3.1 IL CONFLITTO DI INTERESSE NELL'AUTORITÀ DI AUDIT

2.3.1.1 VERIFICA ASSENZA CONFLITTI DI INTERESSE

Il Regolamento finanziario (UE, Euratom) n. 2018/1046 ha rafforzato le misure volte a tutelare gli interessi finanziari dell'UE, tra cui in particolare le norme sui conflitti d'interessi (art. 61) che sono state esplicitamente estese alle autorità degli Stati membri (indipendentemente dalle disposizioni interne degli Stati membri in materia di governance).

Infatti, sebbene la normativa sul conflitto di interesse fosse già presente sia a livello dell'Unione sia a livello di singolo Stato Membro, con il Regolamento 2018/1046, valido per tutti i fondi UE, si è voluta garantire la copertura non solo dei conflitti d'interesse diretti o indiretti, ma anche di quelli apparenti. In sostanza, il conflitto di interesse è presente dove l'esercizio imparziale e obiettivo delle funzioni sia compromesso per ragioni che riguardano la famiglia, la vita emotiva, l'affinità politica, l'interesse economico o qualsiasi altro interesse personale diretto o indiretto. È stato, inoltre, precisato che è necessario gestire anche le situazioni che possono essere oggettivamente percepite come conflitto di interessi, dove il termine "percezione" proviene dalla direttiva sugli appalti n. 2014/24, mentre "obiettivamente" è stato aggiunto nel regolamento finanziario in quanto i collegamenti fra le funzioni assegnate e l'interesse personale devono essere verificabili (controllabili).

L'attività di controllo sull'assenza di conflitti di interesse dell'Autorità di Audit si basa in prima istanza sulla presentazione di apposite dichiarazioni rilasciate da parte degli auditor (interni ed esterni all'amministrazione regionale), finalizzate appunto a verificare l'esistenza di interessi personali che possano compromettere l'indipendenza nell'attività assegnata. Tali interessi possono dividersi in due categorie principali: interessi economico-finanziari e interessi di natura diversa.

Il conflitto di interesse può infatti derivare dall'esistenza di interessi personali di tipo economico/finanziario, anche se la sola presenza di un tale interesse personale non crea automaticamente un'interferenza con l'interesse del soggetto per cui si opera (es. Autorità di Audit): perché questa si verifichi è necessario che l'auditor titolare dell'interesse svolga un'attività lavorativa che incide sul soggetto cui l'interesse è legato.

In relazione all'attività svolta dall'auditor, tra gli interessi di natura economico/finanziaria possono rientrare a titolo esemplificativo ma non esaustivo:

- detenzione di partecipazioni societarie;
- far parte degli organismi di vigilanza o di direzione di società private;
- avere rapporti di dipendenza o di collaborazione diretta.

L'interferenza può anche derivare da strette relazioni interpersonali tra l'auditor e i soggetti portatori di un proprio interesse secondario in grado di interferire con l'interesse primario.

Al riguardo, secondo l'articolo 61 del Regolamento Finanziario si dovrebbe fare riferimento almeno ai familiari stretti, per cui, coerentemente con quanto disposto nell'Art. 9 del Codice di comportamento dei dipendenti della Giunta Regionale della Basilicata, in tali dichiarazioni si dovrà fare riferimento ad interessi personali almeno del coniuge, di conviventi, di parenti e di affini entro il secondo grado.

Il conflitto può infine riguardare interessi di qualsiasi natura, anche non patrimoniali, come quelli derivanti dall'intento di voler assecondare pressioni politiche, sindacali o dei superiori gerarchici.

Tuttavia, anche al di fuori dei casi sopra indicati, interessi di altri soggetti cui l'auditor sia legato personalmente (ad es. con cui abbia legami affettivi o di stretta amicizia) o con i quali intrattenga relazioni di affiliazione potrebbero in alcune circostanze influenzare l'imparzialità della condotta.

In queste situazioni l'interferenza può presentarsi con intensità diversa, a seconda del grado stesso della relazione. Possibilità di conflitto di interessi, anche meramente apparente, potrebbero derivare anche dall'attività lavorativa svolta in un periodo antecedente all'avvio dell'incarico presso l'AdA. L'auditor potrebbe, infatti, essere chiamato a valutare una decisione, un atto, un documento redatto da se stesso o da suoi precedenti colleghi, o a intervenire in un'attività o in una decisione riguardante l'ex datore di lavoro o precedenti colleghi.

Al fine di non incorrere in conflitti di interesse e di fornire totale garanzia di indipendenza dagli organi controllati, tutto il personale dell'Autorità di Audit si attiene a quanto normato nell'articolo 61 del Reg. (UE, Euratom) n. 1046/2018.

Il sistema di controllo interno affronta correttamente il rischio dei conflitti di interesse interno all'Autorità di Audit, in primo luogo, mediante l'acquisizione di dichiarazioni di assenza di conflitti di interessi debitamente sottoscritte dagli auditor e, successivamente, attraverso la verifica di tali dichiarazioni.

I format di "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" allegati al Manuale (**Allegati 1, 1bis, 1ter e 1quater**) prevedono nello specifico le seguenti dichiarazioni da parte del sottoscrittore:

1. l'assenza di conflitto di interesse per le attività di audit relative all'attività/all'operazione assegnata, ovvero, di non aver svolto nell'ultimo triennio e di non svolgere attualmente funzioni amministrative e/o di consulenza per conto del Beneficiario finale del contributo ovvero per conto di terze parti (es. Autorità di Gestione/OFC, Organismi Intermedi, Enti attuatori) del Programma Regionale Basilicata FESR FSE + 2021-2027;
2. l'assenza di minacce che possano compromettere la propria indipendenza nell'attività di auditor relativamente all'attività/all'operazione assegnata, tra cui l'interesse personale, l'auto-riesame, l'esercizio del patrocinio legale, la familiarità o fiducia e l'intimidazione;
3. l'indipendenza nell'espletamento dell'attività di auditor, non soggetta ad alcun tipo di interferenza o direzione esterna nella definizione dell'ambito di copertura, nell'esecuzione del lavoro e nella comunicazione dei risultati;

4. l'autonomia dai condizionamenti che potrebbero minacciare l'oggettività sostanziale e formale dell'attività di controllo, sia a livello funzionale, organizzativo e individuale, sia nell'ambito dell'attività/l'operazione assegnata.

Pur non essendo esplicitamente richiamato, le suddette dichiarazioni rientrano nell'ambito delle dichiarazioni sostitutive di atto notorio di cui all'art. 47 del DPR n. 445/2000, in quanto trattasi di dichiarazioni finalizzate a comprovare stati, fatti e qualità personali e di altri soggetti di cui il dichiarante abbia diretta conoscenza, non rilevabili da dichiarazioni, pubblici registri, albi od elenchi.

In riferimento alle dichiarazioni sottoscritte dal personale dell'Autorità di Audit sono previsti quattro format diversificati a seconda del ruolo e dell'attività da svolgere all'interno della Struttura.

Per la figura dirigenziale, è prevista la sottoscrizione di apposita "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse" per ciascun periodo contabile (**Allegato 1**) a partire dal conferimento dell'incarico.

In relazione agli auditor presenti nella struttura per le attività di system audit e predisposizione della RAC, all'inizio di ciascun periodo contabile, viene sottoscritta, inoltre, una "Dichiarazione di assenza di conflitto di interesse – attività di audit" (**Allegato 1bis**) per lo svolgimento delle attività individuate nel funzionigramma approvato con la versione corrente della Strategia di audit.

Per gli auditor impiegati sulla verifica delle operazioni, a seguito della relativa lettera di incarico con assegnazione delle rispettive operazioni, ciascun auditor attestato alla Struttura produce al Dirigente una "dichiarazione di assenza di conflitto d'interesse" (**Allegato 1ter**) dalla quale risulti, tra le altre dichiarazioni, che gli stessi non abbiano svolto nell'ultimo triennio, o contestualmente al controllo, funzioni amministrative e/o di consulenza per conto del Beneficiario finale del contributo a valere sul Programma Regionale finanziato dai fondi strutturali oggetto di controllo.

Nel caso di attività legate all'intero periodo contabile, quale la predisposizione della RAC, la "dichiarazione di assenza di conflitto d'interesse" (**Allegato 1quater**) prodotta al Dirigente dell'Autorità di Audit è maggiormente estensiva del ventaglio di ipotesi per un potenziale conflitto di interesse in quanto l'auditor dichiara, in aggiunta alle altre dichiarazioni, di non aver svolto nell'ultimo triennio e di non svolgere attualmente funzioni amministrative e/o di consulenza per conto di terze parti (es. Autorità di Gestione/OFC, Organismi Intermedi, Enti attuatori, Beneficiari finali) del Programma Regionale Basilicata FESR FSE + 2021-2027.

Nei sopramenzionati format, per le suddette dichiarazioni è comunque prevista l'applicazione delle sanzioni penali, in caso di dichiarazioni mendaci, ai sensi e per gli effetti del DPR 445/2000.

Infine, laddove esista un rischio di conflitto d'interessi che coinvolga un membro del personale (interno o esterno) dell'Autorità di Audit nello svolgimento delle proprie funzioni, che possa emergere anche dopo la sottoscrizione della relativa dichiarazione, la persona in questione (auditor o funzionario) ne informa il proprio superiore gerarchico. Il superiore gerarchico competente conferma per iscritto se è accertata l'esistenza di un conflitto d'interessi (e, nelle more della decisione del suo superiore, la persona in questione è tenuta ad astenersi dal compiere qualsiasi azione inerente la funzione per la quale è emerso il rischio di conflitto di interessi). Il superiore gerarchico decide in base al proprio giudizio

valutando attentamente se l'integrità dell'attività di audit possa essere a rischio a causa di un conflitto d'interessi irrisolto. Il superiore gerarchico valuta in tali casi la necessità di sostituire la persona che ha dichiarato un possibile conflitto d'interessi.

Prima di tale valutazione, e fatto salvo il diritto applicabile, il superiore gerarchico analizza la situazione con la persona in questione per valutare meglio se esista il rischio di parzialità nell'esercizio delle sue funzioni. Laddove esista un conflitto d'interessi, il superiore gerarchico che ha il potere di nomina assicura che la persona in questione cessi ogni sua attività nella materia e assicura che sia intrapresa qualsiasi altra azione appropriata conformemente al diritto applicabile.

Nel caso in cui il rischio di conflitto d'interessi coinvolga direttamente il dirigente pro-tempore dell'Ufficio "Autorità di Audit dei Fondi Strutturali dell'Unione europea", che possa emergere anche dopo la sottoscrizione della relativa dichiarazione di assenza di conflitto di interesse per lo specifico periodo contabile. Il Dirigente stesso è tenuto ad astenersi dal compiere qualsiasi azione inerente la funzione per la quale è emerso il rischio di conflitto di interessi ed a segnalare all'Amministrazione la necessità di procedere alla nomina di apposito sostituto per l'esercizio della funzione per la quale è emerso il rischio di conflitto di interessi.

2.3.1.2 VERIFICA DICHIARAZIONI DI ASSENZA CONFLITTI DI INTERESSE E CAUSE DI INCOMPATIBILITÀ

Con riferimento alle attività di controllo delle dichiarazioni di assenza conflitti di interesse e cause di incompatibilità, l'Autorità di Audit verifica in prima istanza la correttezza della dichiarazione riscontrando l'assenza di eventuali imprecisioni, omissioni o lacune, nonché contraddizioni rispetto a dati già in possesso dell'AdA stessa.

In tempi successivi, in conformità a quanto disposto nell'articolo 71 del D.P.R. n. 445/2000, l'Autorità di Audit procede ad un controllo sulla veridicità delle suddette dichiarazioni attraverso le seguenti modalità:

- > **controllo a campione** per le dichiarazioni presentate dagli auditor coinvolti. Tali dichiarazioni sono controllate a campione su una percentuale minima determinata dall'AdA a seconda della numerosità della lista di dichiarazioni da verificare (es. 5% o 10%). L'individuazione delle dichiarazioni da assoggettare a controllo è effettuata con l'utilizzo di sistemi automatizzati di sorteggio casuale. La popolazione delle dichiarazioni tra cui individuare il campione è definita, per ciascun esercizio contabile, tra tutte le dichiarazioni ricevute dagli auditor coinvolti;
- > **controllo mirato** in caso di ragionevole dubbio. Il controllo mirato è effettuato su tutte le dichiarazioni sostitutive, incluse quelle rilasciate dal personale interno, per le quali sussistano ragionevoli dubbi sulla autenticità delle dichiarazioni, riscontrabili nei seguenti casi esemplificativi ma non esaustivi:
 - incoerenza palese tra le informazioni rese;
 - inattendibilità evidente delle stesse;
 - imprecisioni e omissioni nella compilazione tali da far supporre la volontà del dichiarante di rendere solo dati parziali inidonei a consentire all'amministrazione una valutazione adeguata;
 - indeterminatezza della situazione descritta;
 - impossibilità di raffrontarla con documenti o altri elementi di riscontro;

- lacunosità rispetto agli elementi richiesti dall'amministrazione per il regolare svolgimento del procedimento;
- segnalazioni non anonime, puntuali e circostanziate, in merito alla presunta non veridicità delle dichiarazioni presentate all'amministrazione.

Come specificato nelle Linee Guida Anac n. 15, i controlli sulla veridicità di tali dichiarazioni sono svolti in contraddittorio con il soggetto interessato mediante utilizzo di banche dati, informazioni note e qualsiasi altro elemento a disposizione della stazione appaltante e dovrebbero pertanto basarsi sulla dichiarazione di assenza di conflitti di interessi, prendendo in considerazione dati e informazioni provenienti:

- dall'organizzazione stessa: confrontando i dati personali,
- da altre organizzazioni: confrontando le informazioni ottenute dalla banca dati nazionale sull'identità delle persone, le banche dati sugli operatori economici (come i registri delle imprese), la banca dati dell'amministrazione fiscale, ecc.
- fonti di dati aperte (inclusi i controlli tramite Internet) che possono offrire informazioni sui contatti e sulla situazione personale del dichiarante, che potrebbero far nascere un conflitto di interessi o indicarne l'esistenza.

Le informazioni ottenute dagli informatori e dai media non costituiscono prove di per sé sebbene costituiscano fonti di segnalazioni per l'avvio di controlli interni/esterni. Se l'Autorità di Audit riceve questo tipo di informazioni, procederà infatti a verificare se tali informazioni possano essere confermate e se siano in grado di influire sulla procedura, consultando tutte le fonti di dati disponibili.

Fatta salva la normativa nazionale, è inoltre possibile concludere protocolli di collaborazione inter-istituzionale con altre istituzioni per avere accesso a ulteriori informazioni.

I controlli sulla veridicità delle dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà di cui all'articolo 47 del D.P.R. 445/2000 sono quindi effettuati con tutti i mezzi istruttori a disposizione, quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le istanze di esibizione di documenti, sia all'interessato sia a terzi soggetti in grado di comprovare la rispondenza a verità di quanto dichiarato o la conformità all'originale della copia documentale prodotta. Se le relative informazioni non sono certificabili o attestabili da altro soggetto pubblico o privato, né documentabili direttamente dall'interessato, il soggetto responsabile di tali controlli sulla veridicità, laddove ne abbia facoltà, può compiere verifiche in loco oppure effettuare controlli attraverso il competente organo della pubblica amministrazione.

Non possono essere richiesti al privato documenti che siano in possesso dell'amministrazione o che possano essere acquisiti presso altre Pubbliche Amministrazioni.

Per il principio di non aggravamento del procedimento, di cui all'art. 1 della L. 241/90, la documentazione spontaneamente prodotta dal privato potrà comunque essere utilizzata.

Per tutelare la riservatezza dei dati sensibili e giudiziari, le informazioni contenute nei certificati e nei documenti trasmessi da altre pubbliche amministrazioni saranno trattate esclusivamente dal personale assegnato al procedimento di controllo.

Ai fini delle suddette verifiche, i responsabili del controllo sulla veridicità delle dichiarazioni potranno, tra gli altri, fare ricorso al seguente elenco di fonti informative (elenco indicativo e non esaustivo):

- registro delle imprese;

- registri detenuti dalla PA (es. anagrafe);
- BASIL, sistema informativo lavoro di competenza regionale;
- banche dati su Internet, che forniscono informazioni sui rapporti che intercorrono tra le singole imprese e i loro rappresentanti legali e direttori generali;
- banca dati gestita dall'amministrazione per raccogliere informazioni sui destinatari dei contributi finanziari a fondo perduto e sui contraenti;
- informazioni pubblicate dai media;
- ARACHNE.

Si elencano nella tabella che segue alcuni esempi di documentazione o certificati che è possibile acquisire in base alla tipologia di controllo sulle dichiarazioni rese.

Tabella 6. Esempi di documenti e certificati per verifica veridicità autodichiarazioni.

VERIFICA	CERTIFICATI	SOGGETTO A CUI PRESENTARE LA RICHIESTA:
A. PARENTI "STRETTI" ED ALLE RELAZIONI INTERPERSONALI	<ul style="list-style-type: none"> – di residenza – di stato di famiglia e di stato civile – di residenza in convivenza – di stato di famiglia con rapporti di parentela – anagrafico di Unione Civile – di contratto di convivenza 	Uffici anagrafici del comune di residenza del dipendente/esperto
B. RAPPORTI DI LAVORO O DI COLLABORAZIONE ESISTENTI O CONCLUSI	<ul style="list-style-type: none"> – Libro Unico del Lavoro – Sistemi Informativi Lavoro delle Regioni in cui l'impresa ha sede (es. BASIL) – Registro IVA acquisti – Amministrazione trasparente 	<p>Nel caso in cui il soggetto assegnato all'auditor (<i>a sua volta soggetto a controllo relativamente alla dichiarazione di assenza di conflitti di interesse</i>) sia privato (impresa) è possibile richiedere allo stesso la presentazione di copia del Libro Unico del Lavoro per tutte le mensilità relative al periodo in cui si ritiene che possano sussistere conflitti di interesse (es. nel triennio precedente alla sottoscrizione della dichiarazione).</p> <p>In aggiunta al Libro Unico del Lavoro è possibile anche consultare i Sistemi Informativi Lavoro delle Regioni in cui l'impresa ha sede (es. BASIL).</p> <p>Con riferimento invece a rapporti di collaborazione/lavoro autonomo è possibile effettuare una verifica acquisendo copia del Registro IVA acquisti, in cui il contribuente è tenuto ad annotare, dopo averle numerate progressivamente, tutte le fatture ricevute.</p> <p>Nel caso invece di enti pubblici, è possibile acquisire l'elenco collaboratori tramite la relazione sezione "Amministrazione Trasparente".</p>
C. DETENZIONE DI PARTECIPAZIONI SOCIETARIE O ALLA PARTECIPAZIONE AD ORGANISMI DI VIGILANZA O DI DIREZIONE	<ul style="list-style-type: none"> – Visura Camerale – OIV, Revisore/collegio dei revisori 	<p>Nel caso in cui il soggetto auditato sia privato è possibile effettuare la verifica tramite visura camerale da acquisire presso la Camera di Commercio pertinente in cui è localizzata l'impresa soggetta a controllo.</p> <p>In caso di enti pubblici, la verifica può essere effettuata tramite l'atto di nomina dell'organismo di vigilanza (es. OIV, Revisore/collegio dei revisori).</p>

2.3.1.3 ESITI DEI CONTROLLI

Gli esiti delle verifiche sulla correttezza e sulla veridicità delle dichiarazioni sono riportate in apposito verbale sottoscritto dal responsabile del controllo (**Allegato 1sexies**).

In particolare, se in sede di controllo viene confermata la piena corrispondenza di quanto oggetto della dichiarazione con le risultanze di dati, registri o documenti, l'informazione viene considerata verificata come "positiva".

La verifica solo parzialmente positiva costituisce sempre un'informazione "negativa/non verificabile" e nel verbale sarà esposta la specifica parte del controllo che ha dato esito negativo.

Se relativamente ad una particolare informazione non è possibile effettuare un controllo circa la veridicità, in quanto non esistono dati o documenti consultabili, né altre fonti che possano attestare con certezza la corrispondenza di quanto oggetto della dichiarazione con le risultanze di registri o documenti, l'informazione viene considerata "non verificabile" (per causa non imputabile al dichiarante) e ne viene dato atto nel verbale.

Qualora nel corso dei controlli emergano delle situazioni di non corrispondenza di quanto oggetto della dichiarazione con le risultanze delle verifiche, l'informazione viene considerata verificata come "negativa", tuttavia il responsabile dei controlli segnala nel verbale i seguenti casi in cui la verifica negativa è da considerarsi "irrelevante".

- errori materiali e/o inesattezze nella dichiarazione che costituiscono falsità palesemente irrilevanti in quanto inidonee a modificare gli esiti dell'istruttoria (esempio: data di avvio o conclusione dell'incarico);
- discordanza tra le informazioni rese e le risultanze del controllo, che riguardino meri aspetti formali e di procedura e non incidano sulla sussistenza dei requisiti ai quali le dichiarazioni si riferiscono (esempio: dichiarazione redatta su formato diverso da quello fornito dall'AdA);
- errate informazioni su circostanze irrilevanti o ultronee rispetto a quelle oggetto di istruttoria (esempio: indicazione di incarichi presso soggetti diversi da quelli oggetto di audit che risultano verificati negativamente).

Per i controlli indiretti presso altre pubbliche amministrazioni in possesso dei dati o documenti a cui la dichiarazione afferisce, qualora entro 30 giorni dalla richiesta effettuata dall'Autorità di Audit non pervenga riscontro circa la conferma della corrispondenza di quanto oggetto della dichiarazione con le risultanze dei registri e documenti da questa detenuti, il responsabile dei controlli procede ad effettuare un sollecito per iscritto. In caso di mancato riscontro anche in fase di sollecito, decorsi inutilmente i 15 giorni successivi, l'informazione viene considerata "non verificabile" (per causa non imputabile al dichiarante).

Per i controlli concernenti dichiarazioni sostitutive di certificati afferenti alla competenza di soggetti esteri o soggetti di diritto privato qualora, entro 30 giorni dalla richiesta effettuata dal responsabile dei controlli, non pervenga riscontro alla richiesta di esibizione dell'originale o copia conforme ad esso, l'informazione viene considerata verificata come "negativa".

Il controllo si intende concluso non appena sia stata acquisita la totalità dei riscontri sulle informazioni da verificare e delle operazioni di controllo è redatto apposito verbale contenente:

- i. una sommaria descrizione delle modalità di effettuazione delle operazioni di controllo;
- ii. una scheda analitica per ciascun controllo effettuato con indicazione dell'esito risultante da specifica check-list (**Allegato 1 quinquies**).

Qualora le dichiarazioni sostitutive presentino irregolarità od omissioni rilevabili nel corso delle su esplicitate verifiche (correttezza e veridicità), il responsabile del controllo ne dà notizia all'interessato invitandolo, con comunicazione scritta, alla regolarizzazione, chiarimento e/o al completamento della dichiarazione entro il termine di 10 giorni lavorativi dalla ricezione della stessa, con l'avvertenza che, in mancanza di regolarizzazione, l'attività di audit in relazione alla quale la dichiarazione sostitutiva è stata resa non potrà essere eseguita (ove ancora in corso) ovvero che, nel caso in cui la stessa sia già stata eseguita, in futuro non potranno essere assegnati ulteriori incarichi di audit per un periodo di 2 anni decorrenti da quando l'amministrazione ne ha dato comunicazione all'interessato.

Nei casi più gravi, qualora cioè dal controllo emerga la non veridicità del contenuto delle dichiarazioni sostitutive o la presunta falsità dei documenti presentati o esibiti, il Dirigente competente dell'Autorità di Audit, o il responsabile del controllo sulla veridicità se delegato, inoltra la denuncia all'autorità giudiziaria in applicazione dell'art. 76 del DPR 445/2000, con espressa indicazione delle risultanze del controllo e del soggetto presunto autore dell'illecito penale.

2.3.2 COORDINAMENTO TRA LE AUTORITÀ DI AUDIT

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

- a) la verifica in itinere dei Requisiti Chiave 11,12,13,14 e 15 nonché la predisposizione di piani di azione e follow up nel caso in cui, in base alle predette verifiche, vengano rilevate delle criticità. Nello specifico la verifica del RC 11 viene eseguita ad avvio programmazione su tutte le AdA e successivamente solo sulle AdA per le quali si manifesti una modifica nell'assetto organizzativo. Gli esiti di tale attività confluiscono in una relazione complessiva condivisa con la Commissione; la verifica del RC 13 viene effettuata annualmente su alcune AdA secondo una pianificazione annuale concordata con la CE. La verifica dei RC 12, 14 e 15 non è obbligatoria ma verrà portata avanti se richiesta dai servizi di audit della CE;
- b) la predisposizione e diffusione di linee guida, manualistica e altri strumenti di supporto metodologico necessari all'efficace operatività della funzione di audit. L'Organismo di coordinamento, ove necessario d'intesa con le Amministrazioni nazionali di coordinamento per l'attuazione dei Fondi (ACT e ANPAL), garantisce il confronto con le Autorità di audit e con i servizi di audit della Commissione europea, al fine di assicurare

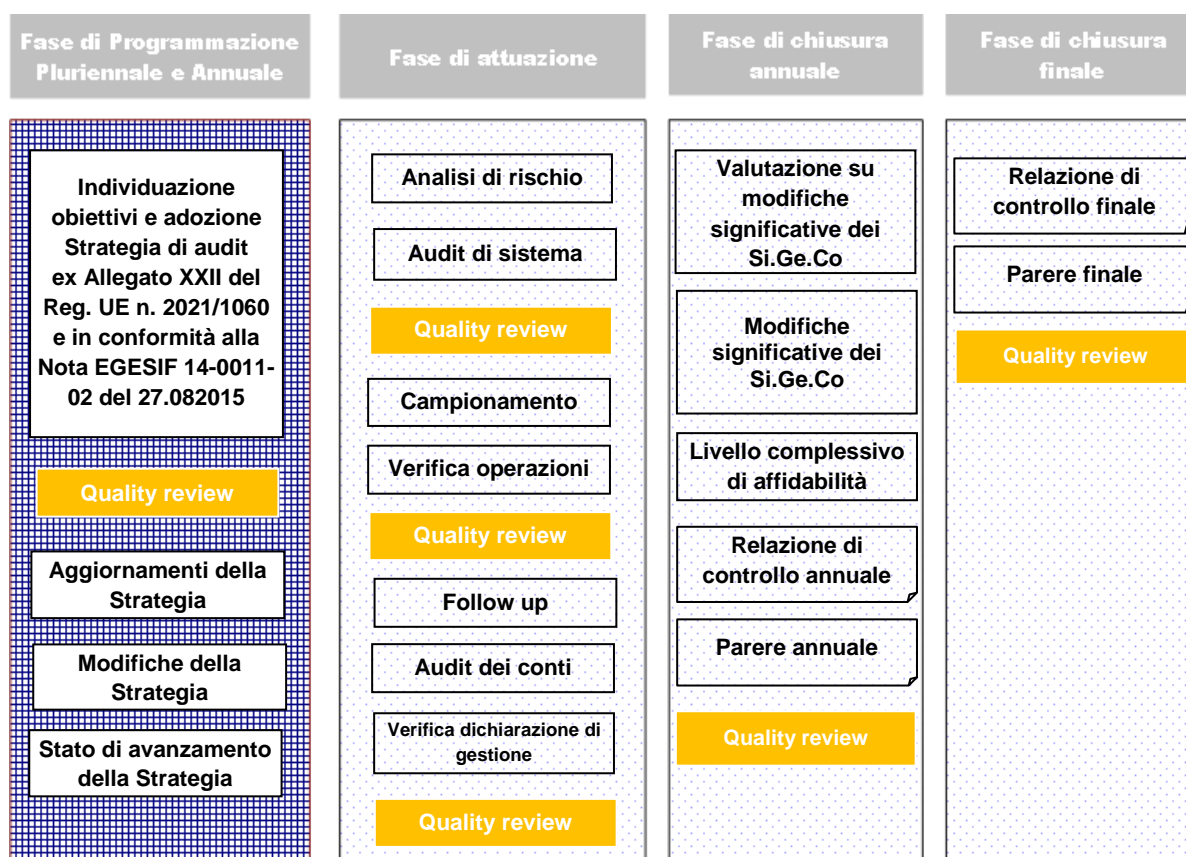
- l'aggiornamento continuo dei documenti e degli strumenti rispetto alle innovazioni normative e interpretative sopravvenute;
- c) l'attivazione di gruppi di lavoro tematici, composti da IGRUE e da rappresentanti delle Autorità di Audit (AdA) esperti su oggetti di particolare rilevanza, i cui esiti potranno poi essere discussi congiuntamente con la Commissione anche durante gli incontri annuali, nell'ambito dei technical meeting, o in riunioni bilaterali dedicate;
 - d) l'attivazione di corsi di formazione specifici per gli auditor, anche attraverso il coinvolgimento di organismi di formazione specializzati, finalizzati al miglioramento delle competenze ed all'aggiornamento professionale del personale delle Autorità di Audit;
 - e) l'organizzazione di seminari, convegni e workshop per la circolazione delle informazioni e la diffusione di sistemi e best practices.

2.4 OBIETTIVI E CONTENUTI DELL'ATTIVITÀ DI AUDIT

I compiti dell'Autorità di Audit, nel corso dell'intero periodo di programmazione, si declinano in quattro fasi di audit, con diversi obiettivi:

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

Figura 3. Fasi di audit.



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

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

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

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

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

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

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

Nell'ambito di questa fase l'AdA deve svolgere, relativamente al periodo 1° luglio 2029 – 30 giugno 2030 le previste attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni, audit sui Conti annuali) ai fini della predisposizione e presentazione alla Commissione del Parere finale di audit e Relazione di Controllo finale, seguendo quanto indicato nella

"Methodological note on the Annual Control Report, Audit Opinion and treatment of errors"
– CPRE 23-0013-01 del 26 luglio 2023.

2.5 TEMPISTICA E PIANIFICAZIONE DEL LAVORO DI AUDIT 2021 – 2027

La predisposizione di un crono-programma è funzionale alla corretta individuazione delle attività in carico all'Autorità di Audit con la relativa tempistica in relazione a un singolo ciclo di attività di controllo, che ha inizio con l'audit di sistema relativo al periodo contabile che va dal 1 luglio x-1 al 30 giugno x e termina con la presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo entro il 15 febbraio dell'anno x+1.

La pianificazione degli audit di sistema, i controlli sulle operazioni e l'audit dei conti segue, generalmente, l'arco temporale triennale indicato nella Strategia di Audit, al netto di modifiche imprevedibili derivanti dall'ambiente esterno alla Struttura di Audit e/o di controlli da parte di organi della Commissione europea e/o della Corte dei Conti europea.

Il calendario di lavoro è stato predisposto in considerazione della scelta di effettuare un campionamento two periods in presenza operata più Domande di pagamento intermedio da parte dell'Autorità di Gestione/OFC entro la chiusura del periodo contabile (30 giugno dell'anno N).

Le diverse modalità di presentazione delle domande di pagamento impattano sulla pianificazione temporale dell'esecuzione degli audit delle operazioni, fornendo all'AdA la possibilità di procedere a più campionamenti correlati alle diverse domande di pagamento presentate nel corso del periodo contabile o, alla scelta obbligata di svolgere un campionamento unico, successivo alla chiusura del periodo contabile.

2.6 IL CONTROLLO DI QUALITÀ (QUALITY REVIEW)

L'Autorità di Audit pone in essere un processo di monitoraggio e di valutazione dell'efficacia complessiva e della qualità delle attività espletate sulla base delle indicazioni fornite nello Standard IIA 1310-1 ("Valutazione del Programma di Qualità") e 1311-1 ("Valutazioni interne"),

Il processo include valutazioni interne ed esterne all'attività, continue e periodiche realizzate al termine delle principali attività di audit svolte dalla Struttura e dall'Assistenza Tecnica dell'AdA.

Le **valutazioni interne** sono parte integrante delle attività di audit e consistono nella "supervisione" e nella "verifica" da parte del Dirigente con funzioni di Autorità di Audit e delle posizioni organizzative attestata alla Struttura sul lavoro svolto dagli auditor interni ed esterni alla Struttura.

Le **valutazioni esterne** sono, invece, espletate da Organismi nazionali e dai Servizi della Commissione europea. In relazione a tali attività, l'Autorità di Audit si rende disponibile allo svolgimento di visite di audit e collabora pienamente ai fini del corretto svolgimento delle stesse. Qualora le valutazioni (interne ed esterne) evidenzino aree di miglioramento possibili, i Responsabili di ciascuna attività di audit adotteranno le necessarie azioni per assicurare i miglioramenti previsti/richiesti.

Le **valutazioni interne** hanno ad oggetto in particolare:

- **la supervisione** costante da parte dei Responsabili delle attività di audit, ciascuno per le proprie parti di competenza;
- **la verifica** delle prestazioni di audit mediante la compilazione di apposite chek-list che relazionano in merito al monitoraggio dei seguenti parametri:
 - a. la coerenza tra il lavoro di audit pianificato e svolto con la relativa Strategia;
 - b. il corretto utilizzo degli strumenti di lavoro e degli appositi modelli;
 - c. l'avvenuta notifica delle pertinenti comunicazioni ai soggetti coinvolti;
 - d. la regolare archiviazione, cartacea e/o digitale, della documentazione in base alla codifica stabilita;
 - e. l'esistenza, la completezza e l'accuratezza della documentazione predisposta dagli auditor (check list, rapporti, verbali etc);
 - f. rispetto dei tempi stabiliti nella pianificazione delle attività di audit;
 - g. la coerenza e la fondatezza delle conclusioni raggiunte e dei rilievi emersi durante l'audit;
 - h. conformità alla normativa di riferimento;
 - i. chiarezza esplicativa degli output prodotti.

La quality review consente, dunque, di supervisionare il lavoro di audit sia da un punto di vista soggettivo rispetto alla qualità del lavoro svolto dagli auditor che oggettivo in merito all'output prodotto, ripercorrendo tutte le fasi di lavoro sotto il profilo sia formale sia sostanziale, in base ad una specifica cadenza temporale.

La titolarità delle funzioni di controllo sui processi di quality review è attestata all'Autorità di Audit come indicato nel funzionigramma della Struttura, riportato nella tabella 27 della Strategia di Audit, il quale è responsabile del "controllo sui processi di quality review".

La funzione denominata "verifica di quality review" è assegnata, invece, a tutte le risorse della Struttura, compresi gli auditor esterni del RTI Archidata s.r.l./Abaco Audit s.r.l.

Il presupposto del processo di quality review interno risiede nel garantire che le verifiche relative alla qualità siano effettuate in maniera indipendente dalle funzioni e dalle attività analizzate.

Il processo comprende la compilazione di specifiche check-list per il controllo della qualità relativo alle singole fasi dell'attività di audit, dalla pianificazione nel documento programmatico, denominato "Strategia di Audit", all'archiviazione dei documenti.

Al fine di assicurare l'imparzialità delle attività di verifica, le check-list sono redatte e sottoscritte da auditor diversi da quelli che, sulla base delle rispettive funzioni di competenza, hanno espletato l'attività.

In particolare, l'auditor che non ha eseguito l'attività nel periodo contabile di riferimento o ha svolto la medesima attività su un'altro progetto ("audit sulle operazioni") o su un altro Requisito chiave ("audit di sistema") esamina, redige e sottoscrive la check-list relativa alle stesse attività espletate a valere sul Programma Regionale.

Le check-list di quality review sono sempre sottoscritte – oltre che dall'auditor che le ha compilate – dall'Autorità di Audit in quanto responsabile, come sopra specificato, della funzione di controllo sui processi di quality review.

In relazione agli strumenti operativi, l'Autorità di Audit ha fatto proprie le check-list per la verifica della qualità allegate al "Manuale delle procedure di audit" dell'IGRUE, rielaborandole e riadattandole alle specificità dell'Amministrazione regionale.

Il Manuale di Audit riporta in allegato le seguenti check-list:

1. Check-list verifica qualità "Strategia di Audit" (**Allegato 2**)
2. Check-list verifica qualità "Audit di sistema" (**Allegato 3**)
3. Check-list verifica qualità "Audit sulle operazioni" (**Allegato 4**)
4. Check-list verifica qualità "Audit dei conti" (**Allegato 5**)
5. Check-list verifica qualità "Attività di follow-up" (**Allegato 6**)
6. Check-list verifica qualità "Procedure per la RAC e il Parere di Audit" (**Allegato 7**)
7. Check-list verifica qualità "Archiviazione della documentazione" (**Allegato 8**)
8. Check-list verifica qualità "Lavoro dell'Assistenza Tecnica" (**Allegato 9**)

Con riferimento alla tempistica di compilazione, le differenti sezioni di tali check-list illustrano cronologicamente i momenti in cui esse devono essere compilate, passo dopo passo, parallelamente al lavoro svolto.

In merito all'**Audit di sistema**, il controllo di qualità (**Allegato 3**):

- sul "Rapporto Provvisorio" deve essere completato prima dell'adozione formale dello stesso o immediatamente dopo;
- sul "Rapporto Definitivo", deve essere completato prima dell'adozione formale dello stesso o immediatamente dopo;

In merito all'**Audit sulle operazioni** il controllo di qualità su tutte le verifiche previste (**Allegato 4**): "Verifica desk", "Verifiche in loco" ed "esiti" dei controlli) deve essere svolto prima dell'approvazione del Rapporto sull'audit dell'operazione da parte dell'Autorità di Audit o immediatamente dopo.

Per quanto concerne **l'attività di archiviazione** il controllo di qualità deve essere realizzato nel corso delle diverse fasi di audit (pianificazione, audit sul campo, attività di reporting, follow-up, chiusura), mentre quello sull'Audit dei Conti annuali avviene prima che esso sia concluso, così come il controllo di qualità sulla RAC e Parere di Audit, i quali devono essere completati prima della trasmissione del RAC e del parere di audit.

La cadenza temporale in cui è scaglionato il controllo di qualità per ogni fase di lavoro assume, dunque, un ruolo di fondamentale importanza al fine di garantirne l'efficacia e di ottimizzarne i risultati, poiché consente di validare il lavoro compiuto o di intervenire tempestivamente, se del caso, con azioni correttive prima (o immediatamente dopo) che l'atto formale conseguente ai controlli svolti venga adottato.

Il procedimento di analisi, monitoraggio, autovalutazione e revisione interna del lavoro di audit, così come adottato e attuato, risulta essere dinamico e regolarmente aggiornato per assicurare costantemente gli standard di qualità dell'internal auditing nonché consolidare procedure di lavoro performanti, efficaci ed efficienti.

Indicativamente il riquadro successivo riporta i periodi di riferimento per lo svolgimento della quality review a seconda delle diverse attività e del tipo di campionamento effettuato

TEMPISTICA

Nel caso in cui il Programma Regionale sia soggetto a “campionamenti two-periods”, le verifiche di qualità sono svolte nei seguenti mesi:

- **Ottobre:** audit di sistema (AS)
- **Novembre:** Follow-up di system audit
- **Febbraio:** audit dei conti (AC)
- **Marzo:** Relazione annuale di controllo (RAC) –
- **Dicembre:** audit sulle operazioni (AO) – al termine del I periodo di verifica
- **Gennaio:** audit delle operazioni (AO) – al termine del II periodo di verifica

Diversamente per le restanti verifiche di qualità (Strategia di Audit, archiviazione della documentazione, lavoro dell'Assistenza tecnica) lo svolgimento è consequenziale all'esecuzione delle attività stesse.

2.6.1 IL CONTROLLO DI QUALITÀ SUL LAVORO SVOLTO DALL'ASSISTENZA TECNICA

A supporto delle professionalità interne, collaborano con l'Autorità di Audit 4 esperti contrattualizzati presso l'Organismo esterno “RTI Archidata s.r.l./Abaco Audit s.r.l.³, incaricato con D.D. n. 16BD.2023/D.00289 del 24.04.2023 e D.D. n. 16BD.2023/D.00304 del 28.04.2023, dotato di idonea specializzazione, cui sono stati affidati compiti connessi alle attività da espletare nel corso dei periodi di audit.

Essendo coinvolti nel processo di audit, per ottenere risultati affidabili e tempestivi dagli auditor dell'Organismo terzo, viene garantito un buon coordinamento ed una chiara informativa sui requisiti di audit e di reportistica tra tutti gli auditor.

In particolare, la Posizione Organizzativa “Supporto economico-finanziario all'Autorità di Audit e monitoraggio dei controlli di II livello e delle condizioni di designazione” coordina le attività di audit dell'Organismo esterno con gli altri auditor coinvolti, sin dalla fase di pianificazione, diffondendo le informazioni e predisponendo strumenti volti a garantire lo scambio dei risultati degli audit.

Gli auditor esterni si impegnano a informare prima possibile l'Autorità di Audit su qualunque difficoltà incontrata, e su qualunque limitazione dell'ambito di attività o osservazioni rilevanti/problemi sistemici, così che l'AdA possa decidere in merito alla necessità di svolgere ulteriori verifiche.

Tale prassi è favorita dall'organizzazione di incontri periodici tra l'Autorità di Audit, le Posizioni Organizzative deputate alla verifica delle operazioni e lo staff esterno impegnato sui controlli per verificare il lavoro in progress, per essere informato in merito risultanze degli audit condotti sulle operazioni, alle eventuali problematiche riscontrate nonché per garantire un approccio di audit comune nello svolgimento dei compiti.

Al fine di poter ritenere i risultati di audit di appropriata qualità ed affidabili, l'AdA monitora periodicamente che il lavoro effettuato dall'Assistenza Tecnica, sia in linea con i documenti

³ La società “RTI Archidata s.r.l./Abaco Audit s.r.l.” è aggiudicatrice della procedura aperta per la conclusione di un Accordo Quadro per conto del Ministero dell'Economia e delle Finanze per le Autorità di Audit e per l'Ispettorato Generale per i Rapporti finanziari con l'Unione Europea (IGRUE).

programmatici interni e con gli stati di avanzamento trimestrali del piano di intervento approvato annualmente.

In merito alla verifica della qualità del lavoro svolto dall'Assistenza tecnica, è utilizzata la check-list allegata al presente Manuale di Audit (**Allegato 9**) che contempla sia quesiti afferenti l'analisi della qualità delle funzioni, dei compiti e delle competenze dell'Organismo terzo sia quesiti relativi al lavoro realizzato dagli auditor esterni.

3 LA METODOLOGIA E LE PROCEDURE DI AUDIT

3.1 LA STRATEGIA DI AUDIT 2021 – 2027

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

Lo scopo della Strategia di audit è quindi quello di pianificare tutte le attività connesse ai controlli che dovranno essere svolti dall'Autorità di Audit in modo da garantire, entro il 15 febbraio dell'anno N+1, la presentazione del Parere di audit e della Relazione Annuale di Controllo, sulla base delle attività di controllo svolte sui dati contenuti nei documenti di cui all'art. 63, paragrafo 5 lettera a) e b) e paragrafo 6 del Regolamento finanziario e delle verifiche svolte a livello di Sistema di Gestione e Controllo e a livello di operazioni, con riferimento al periodo contabile 1/07/N-1 – 30/06/N.

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

3.2 FOCUS – IL SISTEMA ARACHNE

Il **sistema "ARACHNE"** è uno strumento informatico integrato a supporto dell'analisi dei potenziali rischi di frode, tramite le relative funzionalità di integrazione e analisi di dati. ARACHNE è quindi un tool attraverso il quale le Autorità dei Programmi possono raccogliere velocemente dati e informazioni utili nella definizione dei loro processi decisionali, senza tuttavia rivestire una forza probatoria negli esiti dei controlli.

Il sistema ARACHNE è alimentato da fonti dati esterne. Concorre all'arricchimento dei dati utilizzati da Arachne anche una fonte dati interna rappresentata dalle informazioni provenienti dalle singole Autorità di Gestione dei diversi Stati Membri titolari di Programmi FESR e FSE e relative allo stato di attuazione dei progetti.

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

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

Nell'ambito dell'esecuzione dell'audit di sistema, l'AdA potrà valutare, nel quadro della realizzazione di test di conformità, l'effettivo utilizzo di ARACHNE da parte delle Autorità del Programma, sulla base delle procedure previste nell'ambito dei Sistemi di Gestione e Controllo dei PO. Se, ad esempio, il Sistema di Gestione e Controllo prevede il ricorso al sistema ARACHNE anche in fase di selezione delle operazioni e/o di esecuzione delle verifiche di gestione, l'Autorità di Audit si accerta che l'AdG/OI abbia svolto le attività di pertinenza e che la prova documentale delle verifiche effettuate sia verificabile.

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

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

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

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

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

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

Nell'ambito dell'esecuzione degli audit delle operazioni l'AdA deve altresì verificare il corretto utilizzo, da parte delle Autorità del Programma, del sistema ARACHNE qualora lo strumento sia previsto nel Sistema di Gestione e Controllo per l'esecuzione delle verifiche sia in fase di istruttoria (valutazione ex ante) sia in fase di attuazione delle operazioni (valutazioni ex post e verifiche di gestione).

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

3.3 LA PIANIFICAZIONE ANNUALE DELL'ATTIVITÀ DI AUDIT

Annualmente, l'Autorità di Audit programma le attività di audit allo scopo di svolgere i propri compiti con efficacia e realizzare gli obiettivi di audit.

La pianificazione annuale prevede la definizione del "crono-programma" che definisce le tempistiche entro cui gli obiettivi di audit devono essere realizzati.

L'attività di pianificazione ed organizzazione si svolge anche attraverso degli incontri di team nell'Autorità di Audit finalizzati alla discussione (coerentemente con quanto prescritto dall'ISA 300 Planning an Audit of Financial Statements) dei seguenti aspetti:

- > gli obiettivi da raggiungere;
- > la tempistica da rispettare;
- > le modalità di acquisizione della documentazione;
- > le modalità di review del lavoro svolto.

Il documento che riassume la pianificazione dell'Autorità di Audit per ciascun periodo contabile è denominato "Audit Planning Memorandum (APM)" ed è soggetto ad aggiornamento annuale per riportare gli esiti della valutazione del rischio e la pianificazione di dettaglio di ciascun periodo contabile.

È composto delle seguenti parti:

→ una sezione descrittiva del P.R. soggetto ad audit:

CAPITOLO 1. Anagrafica;

→ una parte che individua i punti di forza e le criticità da approfondire mediante la programmazione di specifiche attività:

CAPITOLO 2. Obiettivi dell' Audit Planning Memorandum;

CAPITOLO 3. Principi della missione di audit);

→ la descrizione del lavoro svolto nelle diverse fasi della valutazione del Si.Ge.Co.

CAPITOLO 4. Pianificazione della missione di audit;

CAPITOLO 5. Esecuzione della missione/programma di audit;

CAPITOLO 5.1. Sintesi System audit _____ e Follow-up;

5.1.1 Analisi dei rischi – Metodologia

5.1.2 Analisi dei rischi – Attuazione procedura

5.1.3 Pianificazione test di controllo _____ (anno n)

5.1.4 Pianificazione test di controllo _____ (anno n+1)

5.1.5 Pianificazione test di controllo _____ (anno n+2)

CAPITOLO 5.2 Sintesi Audit delle operazioni;

5.2.1 Pianificazione audit sulle operazioni

CAPITOLO 6. Archiviazione della documentazione

CAPITOLO 6.1 Qualità del reporting

CAPITOLO 6.2 Archivio informatico e sistema informativo

→ una sezione contenente tabelle riassuntive della programmazione delle attività da svolgere nell'annualità di riferimento sulla base degli esiti di precedenti audit

ALLEGATO A – Template APM;

ALLEGATO B – Pianificazione delle attività (calendario).

L'APM viene approvato nel mese di **marzo** sulla base degli esiti del follow-up di system audit. Le versioni degli APM prodotte dalla Struttura di Audit secondo il format presente nel Manuale (**Allegato 11**) sono allegate alla Strategia di Audit quale parte integrante e sostanziale della stessa.

3.3.1 LA VALUTAZIONE DEL RISCHIO

Il rischio è definito come “la possibilità che si verifichi un qualsiasi evento che possa impattare negativamente sugli obiettivi fissati nella programmazione e/o connessi alle finalità istituzionali”.

Lo Standard IIA 2010 “Pianificazione” stabilisce che “il responsabile dell' Audit deve stabilire una pianificazione basata sul rischio al fine di determinare le priorità delle attività di audit, in coerenza con le finalità dell'Organizzazione”.

La metodologia generale alla base della valutazione del rischio è rappresentata nel diagramma sottostante.

Figura 4. Metodologia generale di analisi dei rischi.



TEMPISTICA

*L'analisi dei rischi viene generalmente effettuata nel mese di **marzo** sulla base degli esiti del follow-up di system audit (attività che si conclude entro il 15 novembre).*

Per eseguire una corretta valutazione del rischio sono utilizzati i documenti elencati in tabella (ove disponibili).

Tabella 7. Documentazione utile per la valutazione del rischio.

Documentazione utile per la valutazione del rischio
Relazione annuali di controllo e Pareri di audit relativi ai precedenti periodi contabili
Rapporto di System audit
Relazione di Follow-up di system audit
Risultanze audit delle operazioni
Risultanze audit dei conti
Rapporti di audit della Commissione europea
Valutazione del Rischio eseguita per il precedente periodo contabile
Altri documenti relativi al Programma Regionale

Acquisito il materiale utile alla valutazione del rischio, gli auditor procedono all'analisi del Sistema di Gestione e Controllo al fine di riscontrare gli eventuali cambiamenti apportati al sistema.

Gli auditor svolgono un'attività di analisi volta ad acquisire e aggiornare le informazioni sul funzionamento degli Organismi sottoposti a controllo e del contesto in cui operano in misura sufficiente a identificare e valutare i possibili rischi, siano essi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e per stabilire e svolgere le procedure di revisione in risposta ai rischi identificati e valutati.

Come indicato nella Strategia di Audit, *“Gli strumenti di indagine sono costituiti da visite in loco e interviste presso gli Uffici responsabili di particolari processi. Le visite in loco consentono di osservare direttamente lo svolgimento delle attività connesse al Si.Ge.Co. e di raccogliere gli elementi comprovanti il buon funzionamento dello stesso. Nel caso in cui sia necessario raggiungere un maggior livello di dettaglio o ottenere chiarimenti specifici saranno, inoltre, effettuate interviste mirate.”* (cfr. Paragrafo 2.1 B. Analisi del Si.Ge.Co. e dei processi significativi legati al Programma Regionale).

Per una corretta valutazione dei rischi è necessario differenziare le diverse tipologie: rischio intrinseco (IR) e rischio di controllo (CR).

Secondo quanto indicato dalla Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017:

IR *“è il livello di rischio percepito che nelle dichiarazioni di spesa presentate alla Commissione, o nei sottostanti livelli di aggregazione, possa verificarsi un errore rilevante in assenza di procedure di controllo interno. Il rischio intrinseco dipende dalla natura delle attività svolte dall'organismo controllato nonché da fattori esterni (culturali, politici, economici, attività commerciali, clienti e fornitori, eccetera) e interni (tipo di organizzazione, procedure, competenze dell'organico, modifiche recenti a processi o incarichi dirigenziali, eccetera). L'IR deve essere valutato prima di avviare procedure di audit dettagliate (colloqui con i dirigenti e con membri del personale che occupano posizioni chiave, esame di informazioni contestuali quali, ad esempio, organigrammi,*

manuali e documenti interni/esterni). Nel caso dei fondi strutturali e del Fondo europeo per la pesca, il rischio intrinseco presenta di norma un elevato valore percentuale”.

CR “è il livello di rischio percepito che le procedure di controllo interno adottate dai dirigenti dell'organismo controllato non riescano a impedire, individuare e correggere un errore rilevante nelle dichiarazioni di spesa presentate alla Commissione o nei sottostanti livelli di aggregazione. Pertanto, i rischi di controllo sono connessi all'efficacia della gestione (del controllo) dei rischi intrinseci e dipendono dal sistema di controllo interno, compresi, tra l'altro, i controlli delle applicazioni, delle tecnologie informatiche e della struttura organizzativa. I rischi di controllo possono essere valutati tramite audit dei sistemi (verifiche dettagliate dei controlli e della stesura delle relazioni, volte a dimostrare sia l'efficacia della progettazione e del funzionamento di un sistema di controllo nella prevenzione e nell'individuazione di errori rilevanti che la capacità dell'organismo controllato di registrare, trattare, riepilogare e comunicare i dati)”.

Il prodotto del rischio intrinseco e del rischio di controllo (ossia $IR \times CR$) è definito rischio di errori rilevanti, che è connesso al risultato degli audit dei sistemi.

Per la programmazione 2021-2027, l'Autorità di Audit ha tenuto conto della “Guidance Note on the Audit Strategy” della Commissione Europea (EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015).

I fattori di rischio che l'Autorità di Audit ha selezionato sono suddivisi nelle tipologie di “rischio intrinseco” e di “rischio di controllo” per l'Autorità di Gestione, come suggeriti nell'Allegato III della Nota EGESIF 14-0011-02 finale del 27.08.2015:

Fattori di rischio intrinseco:

- Importo del Programma Regionale;
- Complessità della struttura organizzativa;
- Complessità delle norme e delle procedure;
- Ampia varietà di operazioni complesse;
- Beneficiari a rischio;
- Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave.

Fattori di rischio di controllo:

- Grado di cambiamento del Si.Ge.Co.;
- Qualità dei controlli.

In relazione al fattore di rischio “Qualità dei Controlli” vengono presi in considerazione i Requisiti Chiave di pertinenza dell'Autorità/Organismo soggetto alla valutazione del rischio. Tali fattori saranno valutati prioritariamente sulla base degli esiti delle verifiche svolte in sede di system audit.

In particolare, coerentemente con i criteri raccomandati nell'Allegato III della Nota EGESIF 14-0011-02 finale del 27.08.2015, l'AdA valuta la qualità dei controlli in correlazione alla categoria di giudizio attribuita al sistema di gestione e controllo:

- categoria 1: come rischio basso;
- categoria 2: come rischio medio;
- categoria 3: come rischio medio-alto;
- categoria 4: come rischio alto.

Il livello di rischio intrinseco viene misurato sia in termini di “impatto” sul raggiungimento degli obiettivi del Programma Regionale, sia in termini di “probabilità” o frequenza del rischio stesso. L’impatto e la probabilità del rischio sono definiti come segue.

Tabella 8. Valutazione dell’impatto del Rischio Intrinseco.

Valutazione dell’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 del Programma Operativo.
Livello	Significato
ALTO	Impatto significativo sul raggiungimento degli obiettivi strategici del Programma Operativo
MEDIO/ALTO	Inefficienza nelle normali operazioni con un effetto rilevante sul raggiungimento della Strategia e degli obiettivi definiti
MEDIO	Inefficienza nelle normali operazioni con un effetto limitato sul raggiungimento della Strategia e degli obiettivi definiti
BASSO	Nessun impatto concreto sulla Strategia o sugli obiettivi definiti

Tabella 9. Valutazione della probabilità del Rischio Intrinseco.

Valutazione della probabilità del Rischio Intrinseco	
Definizione	La probabilità è definita come “grado di fiducia che una persona ha nel verificarsi dell’evento” (impostazione soggettiva – Daniele Bernoulli).
Livello	Significato
ALTO	È molto probabile che il rischio si verifichi più di una volta durante l’attuazione delle operazioni afferenti il P.O.
MEDIO/ALTO	È abbastanza probabile che il rischio si verifichi più di una volta durante l’attuazione delle operazioni afferenti il P.O.
MEDIO	Vi è la possibilità che il rischio si verifichi in maniera occasionale durante l’attuazione delle operazioni afferenti il P.O.
BASSO	Appare improbabile che il rischio si verifichi durante l’attuazione delle operazioni afferenti il P.O.

L’analisi del livello di rischio intrinseco può essere effettuata mediante l’utilizzo della matrice di rischio di seguito riportata.

Tabella 10. Matrice del Rischio Intrinseco.

Matrice di Rischio Intrinseco				
Impatto del rischio per probabilità	Probabilità Bassa	Probabilità Media	Probabilità Medio/Alta	Probabilità Alta
Impatto Alto	M	MA	A	A
Impatto Medio Alto	M	M	MA	A
Impatto Medio	M	M	M	MA
Impatto Basso	B	M	M	M

A ciascuna delle **classi di rischio** intrinseco, l’auditor associa differenti valori percentuali, secondo la gradazione indicata nella tabella successiva.

Tabella 11. Quantificazione del Rischio Intrinseco.

Quantificazione del livello di rischio intrinseco		
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.	1
M – Medio/Alto	È un rischio da gestire attraverso una specifica ed efficace procedura, oltre ad un costante monitoraggio.	0,75
M - Medio	È un rischio da gestire attraverso dei significativi miglioramenti della procedura esistente ed è oggetto di monitoraggio.	0,55
B - Basso	Rischio da gestire attraverso dei lievi miglioramenti della procedura esistente. In taluni casi, se il rischio è molto basso potrebbe anche non essere opportuno intervenire.	0,40

Le classi di rischio, come dettagliato nel prosieguo del paragrafo, sono declinate nei singoli fattori di rischio individuati dallo staff dell'Autorità di Audit.

Per ciò che attiene al **rischio di controllo**, l'analisi verte sui controlli attuati a presidio dei rischi intrinseci e sull'efficacia del controllo stesso.

La matrice e la scala di valori sono indicati nella tabella che segue.

Tabella 12. Matrice del Rischio di Controllo.

Matrice di Rischio di Controllo				
Impatto del rischio per probabilità	Probabilità Bassa	Probabilità Media	Probabilità Medio/Alta	Probabilità Alta
Impatto Alto	M	MA	A	A
Impatto Medio/Alto	M	M	MA	A
Impatto Medio	M	M	M	MA
Impatto Basso	B	M	M	M

Tabella 13. Quantificazione del Rischio di Controllo.

Quantificazione del livello di Rischio di Controllo		
Livello di rischio di controllo	Spiegazione	Quantificazione del rischio
A - Alto	Controllo inadeguato/inesistente	1
M/A – Medio Alto	Controllo parzialmente adeguato	0,80
M - Medio	Controllo sufficientemente adeguato	0,45
B - Basso	Controllo adeguato	0,30

Ogni fattore viene valutato sulla base degli elementi di criticità e dei livelli di criticità identificati nelle tabelle successive.

Tabella 14. Fattore "Importo Programma Regionale".

Importo Programma Regionale		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Superiore a 600 Milioni di euro	Alto	1
Inferiore a 500 Milioni di euro	Medio/Alto	0,75
Inferiore a 400 Milioni di euro	Medio	0,55
Inferiore a 300 Milioni di euro	Basso	0,40

Tabella 15. Fattore “Complessità della struttura organizzativa”.

Complessità della struttura organizzativa		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Molteplici attività previste e/o elevata complessità delle attività	Alto	1
Molteplici attività previste e/o particolare complessità delle attività	Medio/Alto	0,75
Poche attività previste e/o media complessità delle attività	Medio	0,55
Poche attività previste e/o scarsa complessità delle attività	Basso	0,40

Tabella 16. Fattore “Complessità delle norme e delle procedure”.

Complessità delle norme e delle procedure		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Appalti pubblici	Alto	1
Erogazione di finanziamenti e aiuti a imprese e individui a regia	Medio/Alto	0,75
Acquisizione di beni e servizi a regia e/o Erogazione di finanziamenti e aiuti a imprese e individui a titolarità	Medio	0,55
Acquisizione di beni e servizi a titolarità	Basso	0,40

Tabella 17. Fattore “Ampia varietà di operazioni complesse”.

Ampia varietà di operazioni complesse		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Molti soggetti/livelli di responsabilità coinvolti e/o numero elevato di passaggi di documentazione amministrativo-contabile	Alto	1
Più soggetti/livelli di responsabilità coinvolti e/o numero considerevole di passaggi di documentazione amministrativo-contabile	Medio/Alto	0,75
Più soggetti/livelli di responsabilità coinvolti e/o numero minimo di passaggi di documentazione amministrativo-contabile	Medio	0,55
Pochi soggetti/livelli di responsabilità coinvolti e/o numero minimo di passaggi di documentazione amministrativo-contabile	Basso	0,40

Tabella 18. Fattore “Beneficiari a rischio”.

Beneficiari a rischio		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Privati	Alto	1
Enti e Società di Formazione	Medio/Alto	0,75
Organismi Intermedi	Medio	0,55
Amministrazione Regionale	Basso	0,40

Tabella 19. Fattore “Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave”.

Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave		
Elemento di criticità	Livello di criticità	IR
Personale insufficiente e/o non formato	Alto	1
Personale insufficiente e/o non soggetto a percorsi formativi costanti	Medio/Alto	0,75
Personale adeguato numericamente e/o non soggetto a percorsi formativi costanti	Medio	0,55
Personale adeguato numericamente e soggetto a formazioni	Basso	0,40

In relazione ai rischi di controllo, sono stati presi in considerazione due fattori di rischio, il “grado di cambiamento del Si.Ge.Co.” e la “qualità dei controlli”.

Tabella 20. Fattore “Grado di cambiamento del Si.Ge.Co.”.

Grado di cambiamento del Si.Ge.Co.		
Elemento di criticità	Livello di criticità	CR
Cambiamento molto significativo	Alto	1
Cambiamento abbastanza significativo	Medio/Alto	0,80
Cambiamento poco significativo	Medio	0,45
Nessun cambiamento	Basso	0,30

Tabella 21. Fattore “Qualità dei controlli”.

Qualità dei controlli		
Elemento di criticità	Livello di criticità	CR
Giudizio di categoria 4	Alto	1
Giudizio di categoria 3	Medio/Alto	0,80
Giudizio di categoria 2	Medio	0,45
Giudizio di categoria 1	Basso	0,30

Per giungere alla definizione del rischio complessivo del Programma Operativo, secondo le indicazioni della Nota EGESIF 14-0011-02-final del 27.08.2015, si procede alla compilazione della “Tabella di valutazione dei rischi”. Tale schema si basa sulla ponderazione dei fattori di rischio; il documento chiarisce che *“per ogni fattore, [è necessario] valutare il rischio utilizzando una scala che garantisce che il punteggio massimo complessivo per il rischio intrinseco è al 100%”*.

“Alcuni dei fattori potrebbero non essere applicabili a un dato Organismo; in questo caso, la scala deve anche essere regolata in modo da garantire che, per tale organismo il punteggio totale di rischio intrinseco può raggiungere il 100%”. Allo stesso modo *“con più fattori di rischio, questa scala dovrebbe essere modificata di conseguenza”*.

Per ciascun fattore di rischio intrinseco è determinato il peso in termini di “gravità” del rischio individuato rispetto a tutti gli altri fattori di rischio, secondo lo schema riportato nella tabella che segue:

Tabella 22. Peso dei Fattori di Rischio Intrinseco.

Fattori di rischio	Peso	Motivazione
Importo Programma Regionale	10%	La dotazione finanziaria del Programma Regionale incide limitatamente nella gestione del Programma
Complessità dell'assetto organizzativo	15%	L'assetto organizzativo del sistema di gestione e controllo ha un'incidenza media sulla gestione delle operazioni co-finanziate e sulla corretta certificazione delle stesse
Complessità norme e procedure	25%	La complessità delle norme e delle procedure ha un impatto rilevante sulla gestione delle operazioni co-finanziate e sulla corretta certificazione delle stesse
Ampia varietà di operazioni complesse	25%	Il numero di soggetti/livelli di responsabilità coinvolti nella gestione delle operazioni nonché la quantità di passaggi di documentazione amministrativo-contabile ha un impatto rilevante sulla gestione delle operazioni co-finanziate e sulla corretta certificazione delle stesse
Beneficiari a rischio	10%	Le tipologie di Beneficiari hanno una incidenza moderata sulla corretta certificazione delle spese alla Commissione europea
Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave	15%	L'adeguatezza numerica del personale e la formazione dello stesso hanno una incidenza media sulla gestione delle operazioni co-finanziate e sulla corretta certificazione delle stesse

Ugualmente per il rischio di controllo il punteggio totale "si ottiene aggiungendo il punteggio dato per ciascuno dei fattori di rischio di controllo". È stato associato il medesimo peso ponderale ai **due fattori di rischio di controllo** presi in considerazione, pari al 50%, determinando un totale massimo del 100%, sulla base delle motivazioni indicate nelle tabelle successive:

Tabella 23. Peso dei Fattori di Rischio Controllo.

Fattori di rischio	Peso	Motivazione
Grado di cambiamento del Si.Ge.Co.	50%	Le modifiche al Programma rispetto alla programmazione 2014-2020, aumentano la rischiosità nella gestione dello stesso
Qualità dei controlli interni (Requisiti chiave della Nota CPRE 23-0007-01 del 24.05.2023)	50%	Fattore ripartito nelle seguenti percentuali:
Separazione delle funzioni e disposizioni scritte appropriate relativamente ai compiti di rendicontazione, supervisione e sorveglianza delegati a un organismo intermedio (RC1)	5%	L'adeguata separazione delle funzioni e la dotazione in termini di risorse umane delle Strutture deputate alla gestione del Programma hanno un incidenza moderata sulla correttezza delle procedure attuate
Criteri e procedure appropriate per la selezione delle operazioni (RC2)	6%	La selezione appropriata delle operazioni ha un'incidenza rilevante sulla correttezza delle dichiarazioni di spesa
Informazioni appropriate ai beneficiari sulle condizioni applicabili in relazione al sostegno per le operazioni selezionate (RC3)	3%	Le informazioni adeguate ai Beneficiari hanno un impatto limitato sulla gestione del Programma in quanto la diffusione delle informazioni (Manuali, strumenti operativi, Avvisi pubblici e bandi di gara) è assicurata dalla pubblicazione sui siti istituzionali
Verifiche di gestione appropriate, comprese adeguate procedure per verificare l'adempimento delle condizioni per il finanziamento non collegato ai costi e per le opzioni semplificate in materia di costi (RC4)	6%	I controlli di I livello hanno un'incidenza rilevante sulla correttezza delle dichiarazioni di spesa
Sistema efficace atto ad assicurare che siano detenuti tutti i documenti necessari alla pista di controllo (RC5)	6%	Il flusso di soggetti coinvolti, attività e passaggi documentali delineato attraverso le piste di controllo è importante ai fini della corretta gestione delle operazioni
Sistema elettronico affidabile (compresi i collegamenti con sistemi elettronici per lo scambio di dati con i beneficiari) per la registrazione e la conservazione dei dati a fini di sorveglianza, valutazione, gestione finanziaria, verifiche e audit, compresi adeguati processi volti a garantire la sicurezza, l'integrità e la riservatezza dei dati e l'autenticazione degli utenti (RC6)	6%	Il sistema informativo ha una incidenza rilevante sulla correttezza della gestione, del controllo e della certificazione delle spese alla Commissione europea
Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate (RC7)	5%	Le misure anti-frode hanno la possibilità di prevenire errori e irregolarità; pertanto, tale fattore ha un'incidenza rilevante sulla certificazione delle spese alla Commissione europea
Procedure appropriate per elaborare la dichiarazione di gestione (RC8)	3%	La conformità ai documenti di riepilogo delle spese certificate (dichiarazione di gestione) è garantita dall'applicazione delle Note della Commissione europea relative a tali tematiche. L'AdG applica le procedure in linea con le indicazioni della Commissione europea; pertanto, tale fattore ha un'incidenza minima.
Procedure appropriate per confermare che le spese registrate nei conti sono legittime e regolari (RC 9)	6%	Le verifiche sulla regolarità e legittimità delle spese nell'ambito dei conti hanno la possibilità di prevenire errori e irregolarità; pertanto, tale fattore ha un'incidenza rilevante sulla certificazione delle spese alla Commissione europea.
Procedure appropriate per la redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e conferma della completezza, dell'accuratezza e della veridicità dei conti (RC 10)	4%	La conformità delle domande di pagamento e dei conti è garantita dall'applicazione delle Note della Commissione europea relative a tali tematiche. L'AdG applica le procedure in linea con le indicazioni della Commissione europea; pertanto, tale fattore ha un'incidenza minima.

L'Autorità di Audit si riserva la possibilità di aggiornare gli strumenti per la valutazione dei rischi con ulteriori elementi che la stessa riterrà rilevanti.

Per determinare il rischio di ciascuna Autorità/Organismo sono espletati gli *step* illustrati nel documento “Valutazione dei rischi” (**Allegato 10**) che si compone dei seguenti fogli di lavoro excel:

1. Foglio di lavoro: Analisi IR e CR AdG
2. Foglio di lavoro: CR “Qualità controlli” AdG
3. Foglio di lavoro: Tabella di valutazione dei rischi (Tab. rischi)
4. Foglio di lavoro: Lista priorità AdG

1. Associazione dei livelli di rischio e valutazione dei diversi fattori di rischio

Gli auditor associano a ciascun fattore di rischio i livelli di rischio precedentemente stabiliti (Per IR: B=0,40; M=0,55; M/A=0,75; A=1 – Per CR: B=0,30; M=0,45; M/A= 0,80; A=1), riportando le relative motivazioni nel campo “Descrizione Valutazione”.

Gli esiti di tale analisi sono riportati nei fogli di lavoro “Analisi IR e CR AdG” e “CR Qualità dei controlli AdG”.

Ogni fattore viene valorizzato come prodotto tra il livello di rischio e il peso ponderato ad esso associato a seconda dell'importanza che tale fattore di rischio riveste rispetto a tutti gli altri.

2. Calcolo del rischio di Material Risk (MR) dei fattori connessi alla “Qualità dei Controlli”

Il fattore di rischio “Qualità dei controlli” è riconducibile ai Requisiti Chiave di pertinenza del soggetto analizzato. Nel foglio di lavoro excel “CR Qualità dei controlli AdG” si procede al computo per ciascun Requisito chiave del valore di rischio complessivo, quale media della rischiosità associata ai singoli criteri di valutazione.

La somma dei VCR dei 10 Requisiti chiave per l'Autorità di Gestione determina il valore associato al fattore di rischio di controllo “Qualità dei Controlli”.

3. Calcolo del livello di Rischio Controllo complessivo (CR)

I valori di rischiosità complessiva sono riportati nel foglio di lavoro “Analisi IR e CR AdG” ai fini del calcolo del “punteggio rischio di controllo” (dato dalla sommatoria dei due fattori di CR “Grado di cambiamento del Si.Ge.Co.” e “Qualità dei controlli”).

4. Elaborazione della tabella di valutazione del rischio e definizione della lista delle priorità

Concluso il calcolo del livello di rischio per l'Autorità sottoposta ad audit si procede alla compilazione della tabella di valutazione del rischio, riportata nel foglio di lavoro excel “Tabella di valutazione dei rischi” che restituisce il punteggio associato all'AdG.

In tale tabella viene riepilogato il valore dei singoli fattori di rischio IR e CR ponderati con i pesi stabiliti in precedenza dagli auditor. Tale ponderazione garantisce che il punteggio massimo totale per il rischio intrinseco ed il rischio di controllo sia 100%, come suggerito dall'Allegato III alla Nota EGESIF 14-00011-02 del 27.08.2015.

Il rischio per ciascun fattore di IR e CR viene attribuito secondo i livelli di rischio indicati nella tabella ed è soggetto alla ponderazione dei fattori stabilita in precedenza dagli auditor.

Per IR i range di valori sono i seguenti: $B < 0,40$; $0,40 < M < 0,55$; $0,55 < M/A < 0,75$; $0,75 < A < 1$; per CR sono state stabilite le seguenti fasce di rischio: $B < 0,30$; $0,30 < M < 0,45$; $0,45 < M/A < 0,80$; $0,80 < A < 1$.

L'ultima colonna della tabella individua il punteggio di rischio (*risk score* – RS) del Programma Regionale, quale prodotto tra i due punteggi totali di IR e CR:

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

Figura 5. Format “Tabella di valutazione dei rischi”

TABELLA DI VALUTAZIONE DEI RISCHI

P.R. FESR FSE + CCI 2021IT16FFPR004

SOGGETTI	LIVELLI DI RISCHIO	FATTORI DI RISCHIO INTRINSECO						TOT	LIVELLI DI RISCHIO	FATTORI DI RISCHIO DI CONTROLLO											TOT.	PUNTEGGIO DI RISCHIO PROGRAMMA (IR*CR)			
		10,00%	15,00%	25,00%	25,00%	10,00%	15,00%			50%	5%	6%	3%	6%	6%	6%	5%	3%	6%	4%					
		IMPORTO PR	COMPLESSITÀ STRUTTURA ORGANIZZATIVA	COMPLESSITÀ NORME E PROCEDURE	AMPIA GAMMA DI OPERAZIONI COMPLESSE	BENEFICIARI A RISCHIO	PERSONALE INSUFFICIENTE E/O MANCANZA DI COMPETENZE IN SETTORI CHIAVE			GRADO DI CAMBIAMENTO DEL SI.GE.CO.	QUALITÀ DEI CONTROLLI														
AdG	0,75 <MAX< 1	1,00%	1,00%		1,00%			0,80 <MAX< 1	1,00%						1,00%								0,78	0,67	
	0,55 <A< 0,75			0,75%			0,75%	0,45 <A< 0,80		0,65%			0,80%	0,80%											
	0,40 <M< 0,55					0,55%		0,30 <M< 0,45			0,38%	0,35%				0,34%									
	B < 0,40							B < 0,30								0,30%	0,30%	0,30%							
	PUNTEGGIO IR	0,10%	0,15%	0,19%	0,25%	0,06%	0,11%	PUNTEGGIO CR	0,50%	0,03%	0,02%	0,01%	0,05%	0,05%	0,06%	0,02%	0,01%	0,02%	0,01%						

3.4 L'AUDIT DI SISTEMA

La valutazione di affidabilità viene effettuata sulle Strutture regionali preposte alla gestione e al controllo del Programma Regionale Basilicata FESR FSE + 2021-2027 (2021IT16FFPR004).

Essa è preliminare allo svolgimento di altri adempimenti conferiti dai regolamenti comunitari alla Struttura di controllo di II livello, quali, la definizione del campione di operazioni da sottoporre ad audit e la predisposizione della Relazione annuale di controllo e del relativo parere di cui all'articolo 77 del Reg. (UE) n. 2021/1060.

Inoltre, l'esame dei sistemi di gestione e controllo è funzionale alla raccolta delle informazioni e degli elementi probatori utili sia all'aggiornamento della Strategia di Audit e degli altri documenti strategici sia alla pianificazione annuale delle verifiche, mediante l'individuazione di priorità, potenziali rischi e modalità correttive.

Al fine di garantire l'obiettività, la coerenza e la trasparenza nel valutare la conformità dei sistemi di gestione e controllo con i requisiti fondamentali regolamentari, il presente documento si attiene alle indicazioni della Nota CPRE 23-0007-01 del 24.05.2023 "Methodological note for the Assessment of Management and control systems in the Member States".

Gli audit di sistema devono essere svolti regolarmente e tempestivamente nel corso di ciascun periodo contabile, in vista della presentazione del Parere annuale di audit.

L'Autorità di Audit valuta, anche, l'opportunità di integrare le proprie attività con audit tematici sui restanti Requisiti Chiave e su requisiti particolari, laddove il rischio sia ritenuto sistemico.

Nella pianificazione di audit di sistema mirati ad aree tematiche specifiche, sono tenute in considerazione quelle raccomandate dal modello di Strategia di Audit di cui all'Allegato XXII al Reg. (UE) n. 2021/1060, riepilogate nella tabella che segue.

Tabella 24. Audit di sistema tematici.

Audit di sistema tematici raccomandati nel modello di Strategia di Audit di cui all'Allegato XXII al Reg. (UE) n. 2021/1060	
Appalti pubblici	Qualità e quantità delle verifiche di gestione amministrative e sul posto per quanto riguarda il diritto applicabile quali le norme in materia di appalti pubblici, di aiuti di Stato o le prescrizioni ambientali
Selezione e controllo operazioni	Qualità della selezione dei progetti e delle verifiche di gestione a livello dell'autorità di gestione o dell'organismo intermedio
Strumenti finanziari	Istituzione e attuazione degli strumenti finanziari a livello degli organismi che li attuano
Sistema informativo	Funzionamento e sicurezza dei sistemi elettronici e loro connessione con il sistema elettronico per lo scambio di dati della Commissione
target	Affidabilità dei dati relativi a target finali e intermedi e ai progressi compiuti dal programma nel conseguimento degli obiettivi stabiliti dall'autorità di gestione
rettifiche	Rettifiche finanziarie (e detrazioni dai conti);
Misure Antifrode	Attuazione di misure antifrode efficaci e proporzionate sostenute da una valutazione del rischio di frode

TEMPISTICA

*Lo svolgimento degli audit dei sistemi (AS) è fissato nel periodo **aprile-luglio** al fine di ottenere il livello di confidenza necessario alla selezione della prima parte del campione (gennaio).*

Gli organismi che l'Ufficio "Autorità di Audit dei Fondi Strutturali dell'Unione europea" sottopone a verifiche di sistema sono, principalmente, la Struttura di Gestione con Funzione Contabile (OFC)⁴, la P.O. "Gestione delle attività amministrativo-contabili direzionali" e gli Uffici Responsabili di Attuazione di cui alla D.G.R. n. del 26.06.2023.

Sulla base della valutazione dei rischi, l'Autorità di Audit include nel system audit altre Strutture dei Sistemi di Gestione e Controllo.

Il modello di check-list in uso per la valutazione di sistema si compone di 10 requisiti chiave (RC) relativi all'AdG/OFC.

In particolare:

Autorità di Gestione/Organismo con Funzione Contabile

1. Separazione delle funzioni e disposizioni scritte appropriate relativamente ai compiti di rendicontazione, supervisione e sorveglianza delegati a un organismo intermedioSelezione appropriata delle operazioni
2. Criteri e procedure appropriate per la selezione delle operazioni Verifiche di gestione adeguate
3. Informazioni appropriate ai beneficiari sulle condizioni applicabili in relazione al sostegno per le operazioni selezionate Sistema affidabile di raccolta, registrazione e conservazione dei dati ai fini di monitoraggio, valutazione, gestione finanziaria, verifica e audit, collegato anche ai sistemi per lo scambio elettronico di dati con i beneficiari
4. Verifiche di gestione appropriate, comprese adeguate procedure per verificare l'adempimento delle condizioni per il finanziamento non collegato ai costi e per le opzioni semplificate in materia di costiProcedure appropriate per la stesura della dichiarazione di gestione e il resoconto annuale dei rapporti finali di audit e dei controlli effettuati
5. Sistema efficace atto ad assicurare che siano detenuti tutti i documenti necessari alla pista di controllo
6. Sistema elettronico affidabile (compresi i collegamenti con sistemi elettronici per lo scambio di dati con i beneficiari) per la registrazione e la conservazione dei dati a fini di sorveglianza, valutazione, gestione finanziaria, verifiche e audit, compresi adeguati processi volti a garantire la sicurezza, l'integrità e la riservatezza dei dati e l'autenticazione degli utenti
7. Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate
8. Procedure appropriate per elaborare la dichiarazione di gestione
9. Procedure appropriate per confermare che le spese registrate nei conti sono legittime e regolari

⁴ Rif.: Con riferimento alla funzione contabile assunta direttamente dall'AdG si richiama, oltre alla già citata D.G.R. n. 352 del 14.06.2022 di individuazione dell'AdG del PR Basilicata 2021-2027, anche la D.G.R. 47 del 01.02.2023 con la quale, nel prendere atto della Decisione di esecuzione della Commissione europea che approva il "Programma regionale Basilicata FESR FSE+ 2021-2027", n. C(2022)9766 del 16.12.2022, viene ratificata la funzione contabile in capo all'Autorità di Gestione come da indicazioni rinvenienti dalla Sezione 5 Tabella 13 dello stesso Programma.

10. Procedure appropriate per la redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e conferma della completezza, dell'accuratezza e della veridicità dei conti

Le check-list di system audit utilizzate dalla Struttura di audit sono conformi al format allegato al “Manuale delle procedure di audit 2021-2027” dell'IGRUE (**Allegato 12**).

3.4.1 FASI DEL SYSTEM AUDIT

La Struttura di Audit realizza il system audit mediante lo svolgimento delle fasi in elenco, dettagliate nei sotto-paragrafi successivi:

- Notifica degli audit agli Organismi da verificare
- Analisi desk: esame preliminare della documentazione
- Esito provvisorio di system audit
 - A. Test di controllo
 - B. Contraddittorio
- Valutazione dei principali attori del Si.Ge.Co.
- Giudizio sull'affidabilità del sistema di gestione e controllo
- Esito definitivo di system audit
- Follow-up

L'Autorità di Audit notifica ai soggetti sottoposti ad audit, individuati in seguito alla pianificazione, l'avvio del system audit comunicando le date, i nominativi degli auditor, le modalità di svolgimento delle attività e l'elenco della documentazione richiesta per l'analisi desk.

La valutazione del sistema di gestione e controllo predisposto per il P.R. Basilicata FESR FSE+ 2021-2027 prevede una prima fase di verifica documentale sugli aspetti dei requisiti chiave e dei criteri di valutazione relativi alle Autorità/Organismi sottoposti a controllo allo scopo di identificare i punti critici da approfondire nel corso degli audit.

Tale attività comprende:

- acquisizione della documentazione e delle informazioni necessarie;
- esame della documentazione e dei dati raccolti e compilazione delle corrispondenti sezioni delle check-list di audit;
- identificazione delle criticità o punti di attenzione da approfondire nel corso degli audit di sistema.

L'esame della documentazione è effettuato da ciascun auditor al fine di acquisire le conoscenze utili alla compilazione delle check-list di system audit.

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

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

In seguito all'esame della documentazione prodotta e al fine del riscontro delle check-list, gli auditor si riservano la possibilità di effettuare incontri e interviste con i responsabili delle Autorità/Organismi/operazioni interessate.

Nel corso dell'intervista sono esaminati i singoli Requisiti chiave e i relativi criteri di valutazione, oggetto di audit.

Le check-list provvisorie tengono conto delle conoscenze acquisite nella fase di lavoro desk. In appositi campi, l'auditor argomenta gli elementi esaminati e gli eventuali aspetti critici individuati con dettaglio sufficiente a comprovare le informazioni acquisite e il percorso logico seguito quale base per la valutazione.

Sulla base delle informazioni acquisite gli auditor procedono alla compilazione delle check-list provvisorie e all'up-load della documentazione di supporto alla propria analisi in una cartella condivisa denominata PANDORA.

Successivamente, viene redatto il "Rapporto provvisorio di system audit" (**Allegato 14**) che riporta le risposte non esaustive e i quesiti "aperti" per i quali gli auditor formulano osservazioni o richieste di chiarimenti.

Affinché il giudizio provvisorio dell'AdA possa tradursi in una valutazione definitiva è necessario aprire una fase di contraddittorio.

Un ulteriore supporto alla formulazione di un giudizio globale sul Si.Ge.Co. è rappresentato dallo svolgimento di test di controllo, di cui si argomenta nella sezione sottostante (A); diversamente, la gestione del contraddittorio è approfondita nella sezione B.

I test di controllo costituiscono, dunque, una verifica accessoria la cui principale finalità risiede nell'avvalorare le conclusioni tratte dall'analisi di sistema e nel procedere ad una definizione più attendibile dell'affidabilità del sistema stesso.

L'oggetto delle verifiche è rappresentato dai requisiti-chiave del Si.Ge.Co. che, nell'ambito della valutazione dei rischi, hanno evidenziato maggiori lacune/criticità.

Nello specifico, attraverso i test di controllo è possibile esaminare la conformità e l'efficacia delle procedure adottate nelle varie fasi di realizzazione delle operazioni che ricadono sotto la responsabilità delle Autorità/Organismi sottoposti ad audit, nel rispetto delle disposizioni normative di riferimento, nonché di quanto previsto nella Descrizione del Si.Ge.Co. e nel Manuale delle procedure.

Essendo parte integrante degli audit di sistema, contribuiscono insieme ad altri elementi qualitativi e ad altre procedure di audit, alla valutazione dell'affidabilità del Si.Ge.Co..

Tale analisi non deve essere necessariamente svolta su operazioni con spese certificate nel periodo contabile di riferimento in quanto la selezione dei test di controllo è finalizzata all'acquisizione degli elementi probatori che l'Autorità di Audit ha necessità di acquisire per la valutazione del Si.Ge.Co.

La metodologia utilizzata per la selezione del campione di elementi da analizzare viene stabilita dall'Autorità di Audit sulla base del giudizio professionale valutando, quali possibili opzioni, campionamenti qualitativi o selezione discrezionale.

In assenza di indicazioni perentorie sul quantum di operazioni da campionare, ai fini dei Test di controllo da svolgere, l'AdA, sulla base della propria valutazione professionale, ha stabilito di procedere in conformità al range di rischio individuato nel requisito chiave di riferimento, come dettagliato nella tabella seguente:

Tabella 25. Indicazioni per il quantum da campionare nei TdC.

System Audit - Test di Controllo sulle operazioni – Individuazione del quantum	
n. operazioni	Livello di Rischio individuato nel KR di pertinenza
15 - 20	0,80 < MAX < 1
10 - 15	0,45 < A < 0,80
5 - 10	0,30 < M < 0,45
3 - 5	B < 0,30

Per la verifica degli aspetti del sistema di gestione e controllo che l'AdA ha deciso di esaminare a seguito della valutazione dei rischi, gli auditor utilizzano le check-list per l'audit di sistema archiviata nella cartella condivisa PANDORA.

Allo stato attuale gli auditor effettuano i test di controllo tramite fogli excel (**Allegato 13**) e procedono all'up-load della documentazione di riferimento nell'ambito della cartella condivisa PANDORA.

Nel pianificare i test di controllo, l'AdA definisce preliminarmente la soglia oltre la quale eventuali carenze rilevate nel corso dell'esecuzione di tali audit sono da considerarsi rilevanti.

Si riporta di seguito la tabella che indica le soglie indicative, suggerite nella Nota EGESIF 14-0011-02 final del 27.08.2015, per definire le soglie di rilevanza negli audit di sistema.

Tabella 26. Eccezioni in caso di test di conformità e categorie di giudizio.

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

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.

Il termine indicato per l'espletamento del contraddittorio è, generalmente, di 15gg.

La cartella condivisa PANDORA consente la possibilità di inserire le controdeduzioni dei soggetti auditati e di effettuare l'up-load della documentazione utile ai fini della "chiusura" delle osservazioni formulate dall'Autorità di Audit.

Dopo il caricamento dei dati è possibile procedere alla redazione del "Rapporto provvisorio di system audit" (**Allegato 14**) che, successivamente alle eventuali modifiche, integrazioni ed approfondimenti da parte degli auditor viene notificato alle Autorità/Organismi interessati.

3.4.2 LA VALUTAZIONE DI AFFIDABILITÀ DEL SISTEMA

La valutazione dei principali attori del Si.Ge.Co. è un'attività basata sull'aggregazione di differenti livelli di giudizio, ovvero, il giudizio sui singoli criteri e, per derivazione, il giudizio su ciascun requisito fondamentale specifico per le differenti Autorità.

Sulla base delle controdeduzioni inserite dai soggetti auditati, gli auditor procedono alla compilazione delle chek-list definitive utilizzando i format allegati al Manuale (**Allegato 14**).

Le conclusioni sull'affidabilità del Si.Ge.Co. sono esclusivamente di natura qualitativa ovvero prescindono dall'assegnazione di punteggi matematici.

Come rappresentato nella nella Tabella 2 dell'Allegato XI del RDC, è possibile pervenire ad un giudizio qualitativo Si.Ge.Co. del sulla base di quattro categorie di riferimento, argomentate nella Nota CPRE 23-0007-01 del 24.05.2023. In particolare:

- 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
Ci sono una o più carenze (non gravi). 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
Ci sono una o più gravi carenze che espongono i Fondi a rischio di irregolarità. L'impatto sull'efficace funzionamento dei requisiti chiave / autorità / sistema è significativo. Sono state formulate raccomandazioni per migliorare sostanzialmente il sistema per l'attuazione da parte dell'organismo controllato.
- Categoria 4.* **Sostanzialmente non funziona**
Ci sono numerose carenze gravi e/o di ampia portata che espongono i Fondi a rischio di irregolarità. L'impatto sull'efficace funzionamento dei requisiti chiave / autorità / sistema valutati è significativo: i requisiti chiave valutati / le autorità / il sistema funzionano male o non funzionano affatto. Sono state formulate raccomandazioni per migliorare radicalmente/riformare il sistema da parte dell'organismo controllato.

Le quattro categorie rappresentano i valori di riferimento di tutte le fasi della valutazione in quanto, l'auditor esprime un giudizio rientrante in una delle categorie sopraindicate prima a livello dei singoli criteri (*fase 1*), successivamente, a livello aggregato, per ciascun requisito-chiave (*fase 2*), per le singole autorità (*fase 3*) e, in ultima analisi, per il sistema di gestione e controllo nel suo complesso (*fase 4*).

Secondo Nota CPRE 23-0007-01 del 24.05.2023 gli audit dei sistemi devono essere svolti sulla base di un'adeguata valutazione del rischio e di un giudizio professionale.

Nella valutazione dei requisiti fondamentali, l'auditor deve tenere in considerazione le seguenti indicazioni fornite dalla guida orientativa sulla valutazione dei Si.Ge.Co.:

1. Ciascuno dei requisiti chiave deve essere valutato indipendentemente dagli altri all'interno della stessa autorità. Ciò significa che una debolezza in uno dei requisiti chiave di un'autorità non può essere compensata da un altro requisito chiave che funziona bene nella stessa autorità. I controlli compensativi sono considerati solo a livello della valutazione complessiva del sistema (*fase 4*).
2. Alcuni requisiti chiave sono essenziali per quanto riguarda la legittimità e la regolarità delle spese e l'effettivo funzionamento del sistema di gestione e di controllo presso l'autorità competente. I requisiti chiave essenziali per determinare le carenze gravi nel sistema di gestione e controllo quali definiti all'articolo 2, punto 32 del RDC riguardano:
 - AdG: requisiti chiave 2, 4, 5 e 9
 - AdA: requisiti chiave 12, 13 e 15.

3. Una classificazione di categoria 1 o 2 dei requisiti chiave essenziali di cui al precedente punto 2 avrebbe un'influenza positiva sulla conclusione generale.
4. Se uno dei requisiti chiave essenziali di cui al precedente punto 2 o due o più degli altri requisiti chiave per un'autorità sono classificati nelle categorie 3 o 4, tale autorità non può essere valutata complessivamente in una categoria migliore della categoria 3. In altre parole, la carenza di un requisito essenziale fondamentale non può essere compensata da una migliore classificazione degli altri requisiti chiave per l'autorità in questione.
5. Qualora alcune delle funzioni siano state delegate a OI, si applicheranno gli stessi criteri utilizzati nel caso dell'AdG per giungere a una conclusione per OI, e, su tale base, per l'AdG nel suo complesso.
6. Le sinergie tra la valutazione dei requisiti chiave 2, 4 e 5 devono essere prese in considerazione quando si tratta dell'obbligo di garantire una pista di controllo adeguata (documentazione e prove sufficienti e pertinenti), in quanto si tratta di una questione trasversale. Ad esempio, quando il RC 2 o RC 4 rientrano nella categoria 3 a causa di problemi relativi alla pista di controllo, anche la valutazione del RC 5 dovrebbe essere allineata.

La tabella seguente riporta l'elenco dei requisiti oggetto di valutazione da parte degli auditor. La Nota CPRE indica tre requisiti che sono considerati *"la legittimità e la regolarità delle spese e l'effettivo funzionamento del sistema di gestione e di controllo presso l'autorità competente"*. In particolare, come evidenziato in grassetto, per l'AdG sono ritenuti requisiti fondamentali il n. 2 (Criteri e procedure appropriate per la selezione delle operazioni), il n. 4 (Verifiche di gestione appropriate, comprese adeguate procedure per verificare l'adempimento delle condizioni per il finanziamento non collegato ai costi e per le opzioni semplificate in materia di costi), il n. 5 (Sistema efficace atto ad assicurare che siano detenuti tutti i documenti necessari alla pista di controllo) e il n. 9 (Procedure appropriate per confermare che le spese registrate nei conti sono legittime e regolari).

Tabella 27. Requisiti Chiave del Sistema di Gestione e Controllo.

REQUISITI CHIAVE	
1	Separazione delle funzioni e disposizioni scritte appropriate relativamente ai compiti di rendicontazione, supervisione e sorveglianza delegati a un organismo intermedio
2	Criteri e procedure appropriate per la selezione delle operazioni
3	Informazioni appropriate ai beneficiari sulle condizioni applicabili in relazione al sostegno per le operazioni selezionate
4	Verifiche di gestione appropriate, comprese adeguate procedure per verificare l'adempimento delle condizioni per il finanziamento non collegato ai costi e per le opzioni semplificate in materia di costi
5	Sistema efficace atto ad assicurare che siano detenuti tutti i documenti necessari alla pista di controllo
6	Sistema elettronico affidabile (compresi i collegamenti con sistemi elettronici per lo scambio di dati con i beneficiari) per la registrazione e la conservazione dei dati a fini di sorveglianza, valutazione, gestione finanziaria, verifiche e audit, compresi adeguati processi volti a garantire la sicurezza, l'integrità e la riservatezza dei dati e l'autenticazione degli utenti
7	Efficace attuazione di misure antifrode proporzionate
8	Procedure appropriate per elaborare la dichiarazione di gestione
9	Procedure appropriate per confermare che le spese registrate nei conti sono legittime e regolari
10	Procedure appropriate per la redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e conferma della completezza, dell'accuratezza e della veridicità dei conti

La conclusione per ciascuna Autorità discende dai risultati della classificazione di ciascun requisito chiave.

A conclusione dell'audit di sistema, l'AdA riporta all'interno del "Rapporto definitivo di system audit" (**Allegato 14**), l'attività di audit svolta, le valutazioni operate, i risultati raggiunti, le eventuali carenze riscontrate e riportate nell'Action Plan.

Il documento viene notificato ai soggetti auditati.

Gli auditor procedono alla compilazione delle Tabelle di valutazione dell'audit di sistema (**Allegato 15**).

La formulazione di un giudizio in merito al funzionamento del sistema di gestione e controllo costituisce il presupposto per il corretto impiego delle tecniche di campionamento, volte a garantire la rappresentatività dei risultati osservati attraverso l'audit di sistema.

A tal fine, nella fase successiva alla definizione del livello di affidabilità del sistema, la Struttura di Audit determina il livello di confidenza che risulta maggiormente significativo per la selezione delle operazioni da sottoporre ad audit, sulla base del raffronto tra le informazioni ottenute e le percentuali associate al grado di fiducia.

Il livello di confidenza (L.C.) è utilizzato come parametro tecnico nel campionamento statistico casuale al fine di determinare, in concomitanza con il tasso di errore previsto (δ), la numerosità campionaria; esso rappresenta la misura dell'accuratezza di una stima statistica.

La Struttura di Audit fa riferimento alla seguente griglia che viene ad essere utilizzata per stabilire il livello di confidenza da utilizzare nei diversi periodi contabili.

Tabella 28. Correlazione tra i livelli di affidabilità (LA) e i livelli di confidenza (LC).

CATEGORIE	LIVELLI DI RISCHIO	LIVELLO DI AFFIDABILITÀ	LIVELLO DI CONFIDENZA
1 – Funziona bene	MB	Alto	60%
2 – Funziona	B	Medio	70%
3 – Funziona parzialmente	M	Medio	80%
4 – Sostanzialmente non funziona	A	Basso	90%

La formalizzazione del "livello di affidabilità" del Si.Ge.Co. dei Programmi Operativi sottoposti ad audit e l'associazione del "livello di confidenza" corrispondente avviene attraverso la stesura di un documento ufficiale denominato "Documento a comprova della valutazione complessiva del Si.Ge.Co." (**Allegato 16**).

A tal fine lo staff della Struttura che ha svolto l'audit di sistema si riunisce alla presenza dell'Autorità di Audit e, prendendo atto dei risultati descritti nel Rapporto definitivo di system audit, riporta nel documento le motivazioni alla base del livello di affidabilità tenendo conto di eventuali fattori attenuanti.

Il follow-up è un'attività successiva all'espletamento dell'audit di sistema in quanto consente di verificare nel tempo il rispetto e l'implementazione delle azioni correttive da parte dei principali attori che intervengono nella gestione del Programma Regionale.

Il monitoraggio dei quesiti i cui rilievi risultano "aperti" al 31 luglio dell'anno "n" – riportati nei Rapporti definitivi di system Audit (riepilogati sia nell'Executive Summary⁵ sia nell'Action Plan⁶) – viene svolto nel periodo **1° agosto – 15 novembre dell'anno "n+1"**; è dunque

⁵ L'Executive Summary riassume generalmente in forma discorsiva i rilievi da sottoporre al monitoraggio.

⁶ L'Action Plan si sostanzia in una tabella che elenca per ciascuna Autorità i rilievi soggetti a follow-up (già riportati nell'Executive Summary) specificando il grado di priorità nella loro risoluzione: Alto /Medio-Alto/ Medio-Basso/ Basso.

concesso ai soggetti auditati un ragionevole lasso di tempo durante il quale i responsabili delle unità organizzative sono tenuti a recepire le raccomandazioni esposte nei succitati Rapporti e ad apportare le dovute correzioni.

Tale attività è formalizzata in una “Relazione di follow-up” nella quale la Struttura di Audit si accerta che, a fronte delle criticità rilevate, siano state apportate le modifiche volte alla rimozione delle problematicità. In tale documento, redatto entro il 15 novembre, in modo puntuale sono trattati i rilievi aperti per i quali – a seguito delle controdeduzioni fornite dall'AdG/OFC – è riportata la posizione finale dell'AdA ed il giudizio conclusivo di follow-up.

Il monitoraggio condotto concorre ad avvalorare o confutare il giudizio sugli esiti della system audit.

3.4.3 LA VALUTAZIONE DEGLI INDICATORI

Gli audit di sistema svolti sulle Autorità di Gestione/OFC possono includere la verifica su talune informazioni chiave relative all'attuazione del Programma Regionale, ovvero gli indicatori adottati nel Programma Regionale.

L'art. 2 del Regolamento (UE) n. 2021/1060 definisce gli indicatori come strumento di misurazione di output e risultati:

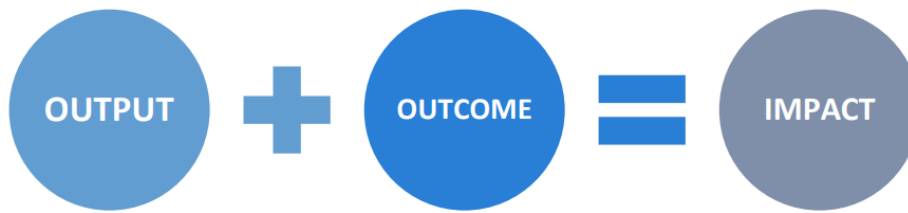
- «indicatore di output»: indicatore per misurare i risultati tangibili specifici dell'intervento;
- «indicatore di risultato»: indicatore per misurare gli effetti degli interventi finanziati, particolarmente in riferimento ai destinatari diretti, alla popolazione mirata o agli utenti dell'infrastruttura.

I risultati, dunque, sono i prodotti/servizi tangibili forniti come conseguenza dell'attuazione di una serie di attività all'interno di un progetto. Misurano gli effetti degli interventi sostenuti con particolare riferimento ai diretti beneficiari, popolazione destinataria o utenti dell'infrastruttura

La tabella che segue, sviluppata dall'agenzia di Coesione territoriale, mette in evidenza il processo evolutivo e le differenze tra outputs e risultati (outcomes).

Tabella 29. Differenze tra output e outcomes.

OUTPUT	OUTCOMES
Risultati immediati – first level results.	Risultati a breve o medio termine – second level results.
Ottenuti alla fine del processo, sono il mezzo per il completamento. Azioni o elementi che contribuiscono ad ottenere l'outcome	Livello di performance ottenuto dalle attività, sono i risultati finali, ciò che un progetto intende realizzare
Risultanti dalle attività: indicano il completamento delle attività di progetto/programma. Sono tangibili.	Risultanti dagli obiettivi: indicano il risultato intangibile di un progetto/programma
Possono essere controllati dal programma .	Possono essere influenzati dal programma.
Non sono il mezzo di misurazione dell'efficacia.	Sono misurati in efficacia ed efficienza.

Figura 6. Effetto degli indicatori.

L'operatore deve associare ciascun progetto ad un Indicatore di Risultato e a un indicatore di output della batteria comune individuata, che contiene indicatori definiti a livello comunitario (cosiddetti indicatori "*common Indicators*"), e a livello nazionale, al cui avanzamento il progetto contribuisce.

Inoltre, è prevista l'integrazione di una lista di indicatori specifici di output, con cui l'Amministrazione può misurare l'avanzamento fisico del progetto.

La valorizzazione degli Indicatori di output è obbligatoria in vari momenti del ciclo di vita del progetto, secondo le tempistiche indicate nel Programma e nei Regolamenti; innanzitutto all'atto dell'inizializzazione del progetto, con l'inserimento del valore programmato (una quantificazione *ex-ante* o target), ed alla conclusione dello stesso, con l'inserimento di un valore finale (realizzazione effettiva). Per ciascun indicatore, ove pertinente e qualora la realizzazione intermedia risulti effettivamente misurabile, è inoltre richiesta la relativa valorizzazione in itinere, con imputazione del valore realizzato in corso di attuazione del progetto.

Nella fase di rimborso l'AdG è tenuta a verificare che le informazioni sul contributo ottenuto e i risultati degli indicatori siano fornite dal Beneficiario e che tutti gli indicatori concordati siano stati raggiunti e, se del caso, giustificare l'eventuale differenza tra l'impegno e il contributo effettivo.

La correttezza di questo processo dovrebbe essere soggetto a verifica in loco.

Di conseguenza, l'AdA ha il compito di effettuare un riscontro in merito all'adeguatezza di tali verifiche, affinché i dati elaborati dall'AdG siano veritieri e affidabili.

Tale verifica viene condotta nell'ambito del system audit attraverso i punti di controllo specifici presenti nella check-list per le Autorità di Gestione e per gli Organismi Intermedi.

Per i necessari approfondimenti sulla tematica, l'Autorità di Audit utilizza la check-list relativa all'audit sull'affidabilità degli indicatori, elaborata dall'IGRUE nella versione n. 1 del Manuale delle procedure di audit 2021-2027 datato 29.02.2024.

Tale documento è stato fatto proprio dall'Autorità di Audit e allegato al Manuale (**Allegato 17**).

3.5 CAMPIONAMENTO

3.5.1 METODI DI CAMPIONAMENTO

Ai sensi dell'art. 79 (1) del Reg. (UE) n. 2021/1060 *“gli audit delle operazioni riguardano le spese dichiarate alla Commissione durante un periodo contabile in base ad un campione. Tale campione è rappresentativo e basato su metodi di campionamento statistici”*.

L'articolo 2 del regolamento delegato (UE) n. 67/2023⁷ chiarisce che è statistico *“un metodo di campionamento che garantisce una selezione casuale delle unità di campionamento e l'applicazione della teoria delle probabilità per valutare la precisione e il rischio di campionamento”*.

Sulla base delle indicazioni fornite dalla Nota EGESIF 16-0014-01-EN del 20.01.2017, e dal *“Manuale delle procedure di audit 2021-2027”* IGRUE del 29.02.2024, l'Autorità di Audit ha stabilito - quale metodo di selezione - il campionamento statistico casuale stratificato two periods.

In presenza di due o più Domande di pagamento prodotte dall'Organismo avente Funzione Contabile, viene effettuato un doppio campionamento.

Tuttavia, nel caso in cui l'OFC presenti un'unica Domanda finale di pagamento intermedia annuale (31/07/N), l'Autorità di Audit applica l'opzione di *“campionamento unico”* da effettuare successivamente alla data di presentazione dell'ultima domanda di pagamento intermedia annuale.

Come indicato nel cronogramma delle Strategie di Audit FESR FSE+ 2021-2027, la Struttura di Audit intende effettuare campionamenti two-periods.

La prima parte nel periodo **gennaio-febbraio**, e dunque, nel corso del periodo contabile, sulla base delle spese certificate nelle Domande di Pagamento intermedie presentate entro il 31 dicembre nell'anno *“n-1”*.

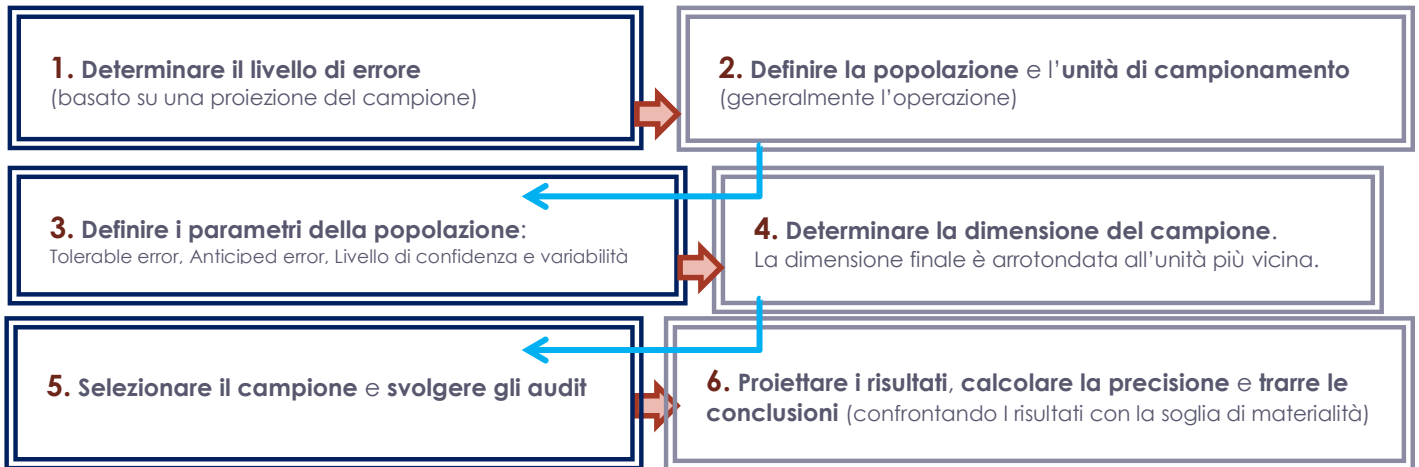
La seconda parte nel mese di **agosto**, terminato il periodo contabile, sulla base delle spese certificate nella Domanda di Pagamento intermedia annuale, presentata entro il 31 luglio nell'anno *“n”*.

Diversamente, nel caso di *“campionamento unico”*, la selezione viene effettuata esclusivamente ad **agosto**, successivamente alla data di presentazione della Domanda finale di Pagamento intermedia annuale (31/07/N).

⁷ In conformità alla previsione contemplata al paragrafo 4 dell'articolo 79 del RDC, la Commissione ha adottato, conformemente all'articolo 114, il Reg. (UE) n. 67/2023 un atto delegato *“per stabilire metodologie di campionamento standardizzate pronte all'uso e le modalità per coprire uno o più periodi di programmazione”*.

La nota EGESIF 16-0014-01-EN del 20.01.2017 delinea l'archetipo delle procedure di campionamento nelle seguenti attività.

Figura 7. Fasi delle attività di campionamento.



Il documento precisa che *“la scelta di un particolare metodo di campionamento perfeziona questo modello, fornendo una formula per calcolare la dimensione del campione e un quadro di riferimento per proiettare i risultati”*.

Le informazioni di dettaglio ai fini della selezione delle operazioni sono riportate nell'Allegato I “Parametri di campionamento” del Reg. (UE) n. 67/2023 e di seguito sintetizzate:

a. SOGLIA DI RILEVANZA

Definita anche come limite o livello di validità, costituisce il livello massimo tollerabile di inesattezza che consente di non ritenere rilevanti, ovvero significativi, ai fini del controllo eventuali errori o irregolarità delle dichiarazioni finanziarie. Generalmente è determinata indirettamente ricorrendo ad una percentuale della spesa certificata; essa rappresenta il livello di errore massimo tollerabile espresso in termini percentuali.

L'Allegato I del Reg. (UE) n. 67/2023 stabilisce che *“la soglia massima di rilevanza deve essere fissata al 2 % in conformità del punto 5.9 dell'allegato XX del Reg. (UE) n. 2021/1060.”*

b. LIVELLO DI CONFIDENZA

Rappresenta una misura dell'accuratezza o della bontà della stima sul livello di rischiosità insito nel S.i.Ge.Co. Esso esprime il grado di fiducia che quanto risulta dal metodo statistico corrisponda alla realtà, ossia, che il giudizio formulato sulla base dell'esame del campione sia valido per l'universo della popolazione.

Come riportato nell'Allegato I del regolamento delegato sul campionamento, al punto 2): *“L'autorità di audit deve valutare l'affidabilità del sistema come elevata, media o bassa tenendo conto dei risultati degli audit del sistema per determinare i parametri tecnici del campionamento, in modo tale che il livello combinato di affidabilità ottenuto dagli audit del sistema e dagli audit delle operazioni sia elevato. Il livello di confidenza utilizzato per il campionamento delle operazioni di un sistema valutato ad affidabilità elevata non deve essere inferiore al 60 %. Il livello di confidenza utilizzato per il campionamento delle operazioni di un sistema valutato ad affidabilità bassa non deve essere inferiore al 90 %”*.

c. COEFFICIENTE Z

Per determinare il parametro z in base al livello di confidenza, l'auditor può utilizzare verifiche bilaterali o unilaterali; nel primo caso l'approccio al campionamento statistico consente di calcolare sia il limite superiore di errore sia il limite inferiore mentre viene computato un solo limite di errore, in genere quello superiore, nel secondo.

La tabella riportata di seguito presenta i valori 'z' associate ai differenti livelli di confidenza, utilizzando entrambe le tipologie di verifiche:

Tabella 30. Nuovi parametri del coefficiente "z"

Livello di confidenza	90%	80%	70%	60%
Valore z (bilaterale)	1,645	1,282	1,036	0,842
Valore z' (unilaterale)	1,282	0,842	0,524	0,253

d. UNITÀ DI CAMPIONAMENTO

Ai sensi dell'art. 1, punto 38 del Reg. (UE) n. 2021/1060 l'unità di campionamento "può essere rappresentata da un'operazione, un progetto nel contesto di un'operazione o una domanda di pagamento di un beneficiario, nelle quali una popolazione sottoposta ad audit viene suddivisa ai fini del campionamento".

e. TASSO DI ERRORE ATTESO (AE)

Anticipated error, ovvero, il valore dell'errore presunto nella popolazione oggetto di analisi.

Solitamente l'AdA stima tale parametro sulla base dei dati storici⁸. Il considerando n. 11 del Reg. (UE) n. 67/2023 ammette la possibilità di determinare il valore di EA anche utilizzando un campione pilota ed ovviamente ricorrendo al giudizio professionale dell'auditor.

f. DEVIAZIONE STANDARD PREVISTA DEGLI ERRORI

La deviazione standard o scarto tipo è un indice di dispersione dei dati, ovvero, una stima della variabilità di una popolazione. Pertanto, essa ha la stessa unità di misura dei valori osservati al contrario della varianza che ha come unità di misura il quadrato dell'unità di misura dei valori di riferimento.

g. VALORE DELLA POPOLAZIONE

Book value (BV), ovvero l'importo complessivo delle operazioni dichiarate nella Domanda di Pagamento presentata alla Commissione europea.

Nel campionamento two-periods, gli importi relativi al I semestre sono dati "certi"; per procedere al dimensionamento del campione su due periodi, l'AdA richiede all'AdG una stima della spesa dell'intero periodo contabile interessato. In base a quanto previsto dal paragrafo 4 dell'art. 3 del Reg. (UE) n. 67/2023, "solo le unità di campionamento con valori positivi" fanno parte della popolazione campionaria.

h. DIMENSIONI DELLA POPOLAZIONE

Ai sensi del paragrafo 1 dell'art. 3 del Reg. (UE) n. 67/2023 "l'autorità di audit stabilisce la popolazione sottoposta ad audit sulla base delle spese incluse nelle domande di pagamento presentate alla Commissione per un determinato periodo contabile"⁹. È precisato altresì che "tale popolazione comprende le spese di un Programma o di un gruppo di Programmi"; come dettagliato al paragrafo 2, infatti, "il campione statistico può coprire uno o più programmi che ricevono sostegno dal FESR, dal FSE+ [...]".

Nel two-periods, la numerosità complessiva della popolazione prevista in grado cumulare globalmente una spesa totale prevista (Book Value) è calcolata tenendo conto nel numero di operazioni che hanno registrato una certificazione di spesa positiva nel I semestre; tale stima può essere soggetta a revisione.

i. CALCOLI SOTTOSTANTI LA SCELTA DEL CAMPIONE

In base al principio dell'audit unico sancito dall'art. 80 del RDC, in base al paragrafo 3 di tale articolo, le operazioni per le quali la spesa totale ammissibile non supera i € 400 000 per il FESR e i € 300 000 per il FSE+ non sono soggette a più di un audit da parte dell'AdA o della Commissione prima della presentazione dei bilanci in cui sono incluse le spese finali dell'operazione completata.

La decisione di ricorrere all'esclusione o alla sostituzione delle unità di campionamento rientranti in tale casistica spetta all'AdA sulla base del suo giudizio professionale; qualora l'operazione in questione, fosse già stata selezionata nel campione, l'AdA la sostituisce mediante un'adeguata selezione casuale.

j. QUANTUM MINIMO DI OPERAZIONI DA CAMPIONARE

Il numero di operazioni da estrarre deve essere superiore ai 30 items come previsto dall'art. 5, paragrafo 5 del Reg. (UE) n. 67/2023 "il campione è composto da almeno 30 unità e non meno di 3 unità in ciascun strato casuale di un periodo di campionamento".

⁸ Nel caso di metodologia multi-period il ricorso a dati reali è possibile solo per il primo intervallo di campionamento; diversamente, per i successivi occorre fare previsioni da ponderare successivamente agli esiti dell'audit delle operazioni.

⁹ Il concetto è ribadito dall'art. 79 del Regolamento recante disposizioni comuni che stabilisce che il campione è selezionato sulle "spese dichiarate alla Commissione in un determinato periodo contabile".

k. INFORMAZIONI SULLA STRATIFICAZIONE (SE PERTINENTI)

Ai sensi dell'art. 4 paragrafo 2 del Reg. (UE) n. 67/2023 *"l'autorità di audit può stratificare la popolazione di un programma o di un gruppo di programmi dividendola in sottopopolazioni"*. Tra i criteri di stratificazione che è possibile applicare, l'AdA ha scelto la tipologia di Fondo (FSE+ e FESR); ciascun strato individuato, come dettagliato nella Strategia di Audit, è composto da un gruppo di unità di campionamento che hanno caratteristiche simili, in particolare sotto il profilo del rischio o del tasso di errore previsto.

Allorché si ricorra al campionamento stratificato, occorre ricordare che la dimensione minima di ciascuno di essi è di 3 unità e quella consigliata comprende 5 operazioni.

l. SUBCAMPIONAMENTO

Sebbene, in linea di principio, tutte le spese del campione di operazioni selezionato dovrebbero essere sottoposte ad audit, l'art. 7 del Reg. (UE) n. 67/2023 prevede la possibilità di applicare una metodologia di sotto-campionamento che consenta l'estrapolazione degli errori a livello di unità di campionamento. Si precisa che, se la metodologia di campionamento del campione principale è di tipo statistico allora deve esserlo anche il subcampione e che il metodo di campionamento utilizzato a livello di sottocampione può non coincidere con quello adoperato per il campione principale. Sebbene il Regolamento Delegato non preveda un quantum minimo di unità da selezionare, la dimensione del sub-campione, per essere ritenuta appropriata, non deve in ogni caso essere inferiore a 30 *items*, in conformità a quanto indicato nelle Linee guida sul campionamento.

m. TASSO DI ERRORE TOTALE (TET)

Sulla base dei risultati degli audit delle operazioni, l'AdA calcola il tasso di errore totale (TET), ovvero la somma degli errori casuali estrapolati ed eventualmente degli errori sistemici delimitati e degli errori anomali non corretti, divisa per la popolazione, come definito all'art. 8, paragrafo 1, del Reg. (UE) n. 67/2023.

Per la programmazione 2021-2027, la scelta metodologica della Struttura di Audit è il campionamento casuale congiunto "two-periods" stratificato

Il "doppio campionamento"¹⁰ consente di distribuire il lavoro di audit su più intervalli nell'arco dell'anno, suddividendo l'estrazione delle operazioni su 2 periodi, per ripartire l'onere dell'audit nell'arco dell'anno e *"riducendo quindi il carico di lavoro da svolgere alla fine dell'esercizio se ci si basa su un'unica rilevazione"*.

Laddove l'OFC presenti un'unica Domanda finale di Pagamento intermedia annuale (31/07/N), l'Autorità di Audit applica l'opzione di un "unico campionamento", anch'esso casuale stratificato.

Annualmente viene valutata la necessità di una revisione della metodologia di campionamento in relazione ai diversi metodi di campionamento riportati dalla Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017.

L'attività di campionamento si suddivide in cinque fasi:

Fase A – Acquisizione dei dati

Fase B – Dimensionamento del campione

Fase C – Estrazione delle operazioni

Fase D – Formalizzazione e notifica del campione

Fase E – Archiviazione

Fase A – Acquisizione dei dati

Ai fini del campionamento, la Struttura di Audit acquisisce le Domande di Pagamento intermedio dall'Organismo che svolge la funzione contabile.

¹⁰ Si rimanda alla Strategia di Audit FESR e FSE+ 2021-2027 per la valutazione condotta sulle altre opzioni di campionamento ovvero il one-period ed il multi-period.

I dati di dettaglio sono trasmessi dalle software house dei sistemi informativi di monitoraggio del Programma Regione FESR e FSE +. Tra i dati rilevanti rientrano:

- Numero progressivo di progetti certificati nell'annualità di riferimento
- Codice identificativo corrispondente
- Asse di appartenenza
- Categoria di spesa e/o azione,
- Beneficiario
- Organismo Intermedio coinvolto (eventuale)
- Importo pubblico certificato e de-certificato.

L'AdA si riserva di precisare durante il periodo di attuazione del programma le ulteriori informazioni che potrebbero rendersi necessarie per la selezione del campione a seconda del Fondo oggetto di campionamento.

Fase B – Dimensionamento del campione

Di seguito sono riportate le modalità di campionamento two-periods (in caso di più DdP nel corso di un PC) e one-period; entrambe prevedono la stratificazione per Fondo.

B1 Campionamento casuale semplice – 2 periodi stratificato

Come già illustrato precedentemente, le principali motivazioni della scelta del *"two-periods stratified simple random sampling"* risiedono, nella considerazione che la stratificazione consente di individuare gruppi di operazioni con minore variabilità rispetto all'intera popolazione e, indirettamente, garantisce una maggiore precisione nell'individuazione degli errori¹¹.

Al tempo stesso, la suddivisione della selezione in due periodi consente una migliore ripartizione dei carichi di lavoro degli auditor nel corso dell'intero periodo contabile.

Attraverso tale approccio sono quindi selezionati campioni indipendenti per ciascun semestre, secondo la metodologia del campionamento casuale semplice. Sarà mantenuto invariato il tipo di stratificazione (per Fondo) e il numero degli strati (2) in ciascun periodo di audit; si è deciso infatti di valorizzare quanto suggerito al paragrafo 7.8 della nota EGESIF 16-0014-01-EN del 20.01.2017¹² che considera la stratificazione per Fondo l'opzione preferibile qualora si selezionino un unico campione per Programma plurifondo.

L'ampiezza campionaria "n" è calcolata per l'intero gruppo, senza distinzione tra i Fondi. Questa opzione, chiamata anche *"approccio dall'alto verso il basso"*, consente di avere dimensioni del campione minori.

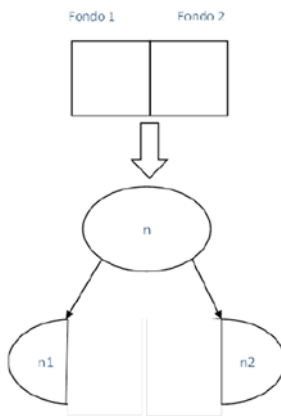
In tal caso si calcolano innanzitutto le dimensioni del campione globale e successivamente si effettua la distribuzione tra gli strati, solo dopo che sono state calcolate le dimensioni complessive.

¹¹ La nota EGESIF 16-0014-01-EN del 20.01.2017 precisa che *"the reasoning underlying stratification is the partition of the population in groups (strata) more homogeneous (with less variability) than the whole population. Instead of having a population with high variability it is possible to have two or more subpopulations with lower variability. Stratification should be used to either minimize variability or isolate error-generating subsets of the population. In both cases stratification will reduce the needed sample size"*.

¹² Rif: Paragrafo 7.8 "Strategie per l'esecuzione di audit in relazione a gruppi di programmi e programmi plurifondo".

La figura seguente riassume questa strategia:

Figura 8. Strategia dall'alto verso il basso.



Per il dimensionamento del campione, il documento di lavoro cui l'Autorità di Audit fa riferimento è l'aggiornamento alla Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017 datato luglio 2017 "Two-periods stratified simple random sampling" nonché il template n. 9 "Simple Random Sampling - 2 periods stratified" presente nella lista dei Template forniti contestualmente dalla Commissione europea per il tramite dell'IGRUE¹³.

Per il calcolo dell'ampiezza campionaria la formulazione analitica presente al paragrafo 2 "Sample size" del documento sopracitato è la seguente:

$$n = [(N \times z \times \sigma_{ew}) / (TE - AE)]^2$$

dove:

- n** è la numerosità campionaria ricercata, non inferiore alle 30 unità
- N** è la numerosità della popolazione di riferimento stimata
- z** è un parametro connesso alla distribuzione gaussiana correlato al livello di affidabilità del Si.Ge.Co.
- σ_{ew}** è la media ponderata delle varianze degli errori dell'intero set di strati e per entrambi i periodi (sui dati storici riferiti al campione pregresso); il peso di ciascuno strato in ciascun semestre è pari al rapporto tra la dimensione dello strato (N_{ht}) e la dimensione dell'intera popolazione, $N=N1+N2$ (compresi entrambi i semestri).
- TE** (*tolerate error*) è il livello di materialità dell'errore fissato al 2%
- AE** (*anticipated error*) è il valore dell'errore presunto nella popolazione oggetto di analisi

Il citato Template n. 9¹⁴ contempla le formula descritte e genera automaticamente gli output; tale modello contempla sia computo della dimensione totale del campione (n) nel campo "Planned sampled size n" sia, nei campi contrassegnati con numeri ordinali (1, 2, 3,...), l'allocazione nei singoli strati (nh).

Il metodo di allocazione negli strati prevede una "ripartizione proporzionale" in quanto il campione è suddiviso in periodi e strati proporzionalmente alla dimensione degli stessi nella popolazione e nei due semestri.

¹³ Rif: Mail del 03.07.2017.

¹⁴ Si tratta, come già ampiamente spiegato, del modello .xls denominato "9. SR st two periods", ovvero il Template n. 9 presente nella lista dei 12 Template forniti dalla CE ed aggiornati al 30.06.2017 per il calcolo della dimensione campionaria.

Tabella 31. Template per il “doppio campionamento”: Simple Random Sampling - 2 periods stratified.

Population characteristics	Predicted total book value (declared expenditure in the reference period) – positive population				
	Predicted size of positive population at the end of period 2 (number of sampling units)				
	Sampling unit				
	Total		1	2	3
	Book value at the end of first semester (declared expenditure) - positive population				
	Predicted book value for the second semester				
	Size of population at the end of first semester (number of sampling units)				
	Predicted size of population for the second semester (number of sampling units)				
	Standard deviation of errors first semester (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)				
Predicted standard deviation of errors of second semester (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)					
Sample size determination (first period)	Weighted sum of variances of the errors				
	Confidence level				
	z				
	Expected error rate				
	Anticipated error				
	Materiality level (maximum 2%; set by the regulation)				
	Tolerable error (TE)				
	Total		1	2	3
Planned sample size (n)			-	-	
Planned sample size - first period*			-	-	
Planned sample size - second period*			-	-	
Sample results at the end of period 1	Sample book value - first period				
	Sample total error - first period				
	Sample standard deviation of errors - first period				
	Standard deviation of q-values in first period				
Population characteristics and sample results of second period	Standard deviation of errors of period 2 (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)				
	Total book value (declared expenditure in the reference year) - positive population				
	Book value for period 2 (declared expenditure) - positive population				
	Size of population at end of period 2 (number of sampling units)				
	Expected error rate				
	Anticipated error				
	Materiality level (maximum 2%; set by the regulation)				
	Tolerable error (TE)				
	Total		1	2	3
	Recalculated sample size - period 2*				
Sample book value - second period					
Sample total error - second period					
Sample standard deviation of errors - second period					
Standard deviation of q-values in second period					
Projection and precision	Precision (mean-per-unit estimation)				
	Relative precision (% of the total book value of the population)				
	Precision (ratio estimation)				
	Relative precision (% of the total book value of the population)				
	Projected error (mean-per-unit estimation)				
	Upper limit of error (mean-per-unit estimation)				
	Projected error rate (mean-per-unit estimation)				

	Upper limit of the projected error rate (mean-per-unit estimation)				
	Projected error (ratio estimation)				
	Upper limit of error (ratio estimation)				
	Projected error rate (ratio estimation)				
	Upper limit of the projected error rate (ratio estimation)				

Il citato Template n. 9 contempla le formula descritte e genera automaticamente gli output; tale modello contempla sia computo della dimensione totale del campione (n) nel campo "Planned sampled size n" sia, nei campi contrassegnati con numeri ordinali (1, 2, 3,...), l'allocazione nei singoli strati (nh)¹⁵.

Si rammenta il vincolo minimo e quello suggerito per strato - pari rispettivamente a 3 ed a 5 unità – da tener conto al fine della determinazione dell'ampiezza campionaria. In ogni caso l'AdA può decidere discrezionalmente di integrare ciascun strato qualora lo ritenga opportuno al fine di pervenire ad una valutazione più esaustiva sul Fondo.

Dopo aver determinato la numerosità campionaria, l'AdA procede alla selezione delle operazioni per il primo periodo. La seconda selezione avviene sulla base dei dati certificati nella Domanda di Pagamento intermedia annuale prodotta dall'OFC entro il 31 luglio di ciascun anno.

La formula inserita nel campo "recalculated sample size – period 2" consente di rideterminare la numerosità campionaria del secondo periodo alla luce dei dati definitivi e non più stimati.

Si illustra di seguito la modalità di campionamento **unico**.

B.2 Campionamento unico casuale stratificato.

In caso di un unico campionamento, la formula per il dimensionamento è indicata nel paragrafo 6.1.2 "Stratified Simple Random sampling" ed, in particolare, nel sotto-paragrafo 6.1.2.2 "Sample size" della Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017.

Tale formulazione viene applicata nell'ambito del Template n. 7 "Simple Random Sampling – Stratified" fornito dalla Commissione europea.

Tabella 32. Template per il "campionamento unico": Stratified Simple Random Sampling.

Population characteristics	Total book value (declared expenditure in the reference period) - positive population					
	Sampling unit					
	Size of population (number of sampling units)					
	Weighted sum of variances of the error (section 6.1.2.2 of the guidance)					
	Stratum			1	2	3
	Book value					
	Size of stratum (number of sampling units)					
Sample size determination	Standard deviation of error (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)					
	Confidence level					
	z					
	Expected error rate					
	Anticipated error					
	Materiality level (maximum 2%; set by the regulation)					
	Tolerable error (TE)					
Planned sample size (n)						

¹⁵ Il metodo di allocazione negli strati prevede una "ripartizione proporzionale" in quanto il campione è suddiviso in periodi e strati proporzionalmente alla dimensione degli stessi nella popolazione e nei due semestri.

Sample results	Stratum	1	2	3
	Planned sample size ($n_h = n \cdot (N_h/N)$)*			
	Total audited expenditure (sum of the book values of sampling units in the sample)			
	Sample total error (sum of the errors in the sample)			
	Sample average error			
	Sample standard deviation of errors			
	Sample standard deviation of q-values (section 6.1.1.4 of the guidance)			
	Projected error at stratum level (mean-per-unit estimation)			
	Projected error at stratum level (ratio estimation)			
Projection and precision	Precision (mean-per-unit estimation)			
	Relative precision (% of the total book value of the population)			
	Precision (ratio estimation)			
	Relative precision (% of the total book value of the population)			
	Projected error (mean-per-unit estimation)			
	Upper limit of error (mean-per-unit estimation)			
	Projected error rate (mean-per-unit estimation)			
	Upper limit of the projected error rate (mean-per-unit estimation)			
	Projected error (ratio estimation)			
	Upper limit of error (ratio estimation)			
	Projected error rate (ratio estimation)			
	Upper limit of the projected error rate (ratio estimation)			

Per il prosieguo, l’Autorità di Audit valuterà il ricorso alla metodologia di campionamento “Monetary unit standard (MUS); si allega il template della CE che prevede la ripartizione delle operazioni in due semestri e la possibilità di ricorrere alla stratificazione.

B.3 Campionamento MUS standard approach - 2 period stratified

Tabella 33. Template per il “campionamento MUS”. standard approach - 2 period stratified.

Population characteristics	Predicted total book value (declared expenditure in the reference period) - positive population								
	Sampling unit								
			1	2	3	4	5	...	k
	Book value at the end of period 1 (declared expenditure) - positive population								
	Predicted book value for period 2								
	Size of population at the end of period 1 (number of sampling units)								
	Predicted size of population at the end of period 2 (number of sampling units)								
	Standard deviation of errors rates period 1 (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)								
Predicted standard deviation of errors of period 2 (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)									
Sample size determination (period 1)	Weighted sum of variances of the error rates								
	Confidence level								
	z								
	Expected error rate								
	Anticipated error								
	Materiality level (maximum 2%; set by the regulation)								
	Tolerable error (TE)								
			1	2	3	4	5	...	k
Planned sample size ($n_h = n \cdot (BV_h/BV)$)									
Sample size - first period*									
Sample size - second period*									
Sample results at the end of period 1	Cut-off								
	Number of sampling units with BV larger than cut-off								
	Book value of sampling units with BV larger than cut-off								
	Book value of the remaining population (BV _s)								
	Number of remaining sampling units to be selected (n _s)**								
	Sampling interval***								
	Sum of errors in sampling units with BV larger than cut-off								
Sum of sample error rates									
Standard deviation of error rates for sampling units with BV smaller than cut-off									

Population characteristics and sample results of period 2	Standard deviation of error rates of period 2 (for sample size determination; possible based on historical data or pilot sample)										
	Total book value (declared expenditure in the reference year) - positive population										
	Book value for period 2 (declared expenditure)										
	Size of population at end of period 2 (number of sampling units)										
	Expected error rate										
	Anticipated error										
	Materiality level (maximum 2%)										
	Tolerable error (TE)										
	Total		1	2	3	4	5	...	k		
	Recalculated sample size - period 2 ($n_{h2}=n2*(BV_{h2}/BV2)$)*										
	Cut-off										
	Number of sampling units with BV larger than cut-off										
	Book value of sampling units with BV larger than cut-off										
	Book value of the remaining population (BV_s)										
	Number of remaining sampling units to be selected (n_s)**										
	Sampling interval***										
	Projection and precision	Precision									
Projected error											
Upper limit of error											
Projected error rate (%)											
Upper limit of the projected error rate											

Fase C – Estrazione delle operazioni

La fase di selezione delle operazioni è svolta diversamente a seconda si tratti di campionamento “principale” o sotto-campionamento

Nel campione “principale” la selezione del campione è gestita informaticamente mediante il ricorso al S.I.AD.A. – il sistema informativo dell’Autorità di Audit - assicurando la casualità nell’estrazione degli items della popolazione in conformità a quanto previsto dal paragrafo 1 dell’art. 5 del Reg. (UE) n. 67/2023.

Diversamente, nel sotto-campionamento al fine di garantire un campionamento equiprobabile, in cui ogni singola unità della popolazione ha la stessa possibilità di estrazione, l’auditor fa ricorso alla formula “CASUALE.TRA” presente nelle funzioni matematiche e trigonometriche del programma excel. Quest’ultima genera automaticamente un numero casuale all’interno di un determinato intervallo che, per il campionamento in esame, risulta compreso tra “1” ed il numero totale degli items di ogni strato individuato. In tal modo, in modalità random, sono individuati le unità da auditare. L’estrazione del campione rinveniente dalla formula è cristallizzata da uno screenshot nel medesimo foglio di lavoro excel che riporta data ed orario della selezione. Ad ulteriore evidenza della casualità di selezione è creato un working paper (word) che riporta lo screen shot di ciascun numero casuale ottenuto, risultante dalla formula “CASUALE.TRA,” associato alle unità estratte il quale è firmato digitalmente.

Ulteriore condizione nella scelta delle unità campionarie concerne il principio di audit unico volto ad evitare la duplicazione dei controlli e al contenimento degli oneri amministrativi; ai

sensi del paragrafo 3 dell'art. 80 del RDC¹⁶, l'AdA ha stabilito di non escludere dalla popolazione da sottoporre ad audit le operazioni già campionate per le quali la spesa totale ammissibile non supera 400 000 EUR per il FESR e 300 000 EUR per il FSE e qualora gli interventi in questione fossero selezionati nel campione, il S.I. li sostituisce con altri mediante un'adeguata selezione casuale. Tali operazioni non sono soggette a più di un audit da parte dell'AdA o della Commissione prima della presentazione dei bilanci in cui sono incluse le spese finali dell'operazione completata.

Sono previste delle deroghe dal principio dell'audit unico, qualora l'AdA conclude, in base al proprio giudizio professionale, che non è possibile redigere un parere di audit valido ai sensi dell'art. 80, paragrafo 4 e, come disciplinato dal paragrafo 5 del medesimo articolo, nei seguenti casi; rischio specifico di irregolarità o un sospetto di frode; necessità di ripetere il lavoro dell'AdA per ottenere garanzie in merito al suo funzionamento efficace; indizi di carenza grave nell'operato dell'Autorità di Audit.

Gli esiti dell'attività di campionamento sono sintetizzati nel verbale/ relazione di campionamento che descrive in dettaglio la procedura utilizzata e riporta l'elenco delle operazioni campionate, l'ammontare campionato, nonché la percentuale dell'importo campionato sull'importo certificato.

Per i periodi contabili diversi dai primi, viene fatto riferimento ai "dati cumulati", ovvero, l'importo totale campionato, l'ammontare di spesa totale certificato alla Commissione e la percentuale complessiva di rappresentatività del campione.

Fase D – Formalizzazione e notifica del campione estratto

Al termine dell'attività di campionamento, l'Autorità di Audit redige un verbale nel quale sono argomentati gli step procedurali ed è inserito l'elenco dei progetti facenti parte del campione.

Tale documento è parte integrante dell'atto dirigenziale con cui si rende ufficiale il campionamento delle operazioni ai sensi dell'art. 79 (1) Reg. (UE) n. 1060/2021, il quale viene notificato all'Autorità di Gestione e all'OFC del Programma. Anche l'estrazione dell'eventuale campione complementare/addizionale è formalizzata mediante determinazione dirigenziale e trasmessa alle Autorità del Si.Ge.Co.

Fase E – Archiviazione

Nel rispetto dei principi internazionali di audit, tutti gli atti relativi al campionamento sono conservati in formato elettronico nelle sezioni di competenza di PANDORA, piattaforma documentale condivisa dagli auditor ed altresì caricati nell'apposita cartella di CIRCABC¹⁷.

In tal modo l'auditor tiene traccia della documentazione e del giudizio professionale impiegati per stabilire i metodi di campionamento relativi alle fasi di pianificazione, selezione, prova e valutazione, al fine di dimostrare l'idoneità del metodo stabilito.

¹⁶ Rif.: Art. 80, paragrafo 3: "Prima della presentazione dei conti del periodo contabile in cui l'operazione è completata la CE o l'autorità di audit non effettuano più di un audit relativamente alle operazioni per le quali le spese totali ammissibili non superano 400 000 EUR per il FESR [...], 300 000 EUR per il FSE+".

¹⁷ Si rammenta che i documenti relativi all'attività di campionamento e sott-campionamento sono altresì degli allegati alla Relazione Annuale di Controllo di ciascun periodo contabile su SFC.

CAMPIONAMENTO NON STATISTICO

L'Autorità di Audit intende ricorrere ad un metodo di campionamento non statistico nell'eventualità in cui popolazione sia costituita da meno di **300 unità di campionamento**¹⁸, conformemente alle disposizioni dell'articolo 6 comma 1 del Reg. (UE) n. 67/2023.

L'approccio di selezione adottato è il metodo equiprobabile di cui all'art. 5, paragrafo 3, ovvero il campionamento casuale semplice L'Ada valuterà se combinare tale metodo con la stratificazione, optando – ove possibile – per il campionamento multi-periodo.

In conformità all'articolo 79, paragrafo 2 del RDC, *“la dimensione del campione deve essere sufficiente a consentire all'autorità di audit di redigere un parere di audit valido”*. In particolare, ai sensi del paragrafo 2 dell'articolo 6, del Regolamento delegato n. 67/2023 andrà garantita *“la copertura minima del 10% delle unità di campionamento nella popolazione del periodo contabile”*, selezionati in modo casuale. Diversamente dal periodo di programmazione 2014-2020, non è previsto il raggiungimento di alcuna soglia finanziaria di controllo.

Qualora l'AdA applichi un metodo statistico per un primo periodo di campionamento, stimando una popolazione totale del periodo contabile di riferimento superiore alle 300 unità, ma tale soglia complessiva non è raggiunta, è possibile modificare l'approccio adottando un metodo non statistico.

Ai sensi del paragrafo 2 dell'art. 8 del regolamento delegato sul campionamento, per il campionamento non statistico non sono calcolati la precisione di campionamento e il limite superiore di errore. Pertanto, il tasso di errore proiettato viene confrontato con il tasso di errore massimo tollerabile (2%).

Per le diverse modalità di proiezione dell'errore nell'ambito del campionamento non statistico l'AdA fa riferimento alla Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20.01.2017.

3.5.2 CAMPIONAMENTO E AUDIT DELLE UNITÀ NEGATIVE**SELEZIONE DEGLI ITEMS**

È definita “popolazione negativa” – ai sensi dell'art. 2 “Definizioni” del Reg. (UE) n. 67/2023 - *“una popolazione di campionamento composta da unità con valori negativi o nulli, in cui la spesa è inferiore o uguale a 0”*.

Nel considerando n. 5 del citato Regolamento delegato è sancito che *“le unità di campionamento con valori negativi o nulli dovrebbero far parte di una popolazione negativa distinta per la quale non dovrebbe essere calcolato un tasso di errore”*. Il concetto di audit separata è ribadito dal paragrafo 4.6 *“Negative sampling units”* della Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017.

Per la definizione della popolazione negativa la Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017 prevede tre diverse modalità.

¹⁸ Anche nel periodo di programmazione 2021-2027 la fattispecie che giustifica l'utilizzo di un campionamento non statistico risiede nell'insufficienza del numero di operazioni certificate in un periodo contabile per consentire il ricorso a un metodo statistico. La Nota EGESIF n. 16-0014-01 del 20.01.2017 riconosce la possibilità di ricorrere ad un campionamento non statistico quando la popolazione di riferimento è compresa tra le 50 e le 150 unità; tuttavia per il periodo 21-27 tale soglia è stata innalzata a 300 item.

- 1) gli importi negativi sono inclusi nella popolazione positiva se la somma degli importi negativi e positivi all'interno dell'unità di campionamento è positiva;
- 2) tutti gli importi positivi sono inclusi nella popolazione positiva e tutti gli importi negativi sono inclusi nella popolazione negativa;
- 3) gli importi negativi relativi a periodi precedenti di campionamento (come le rettifiche di importi dichiarati in anni precedenti) sono inclusi nella popolazione negativa, mentre gli importi negativi che rettificano/adeguano gli importi positivi nella popolazione positiva del periodo corrente di campionamento sono inclusi nella popolazione positiva.

La Commissione raccomanda il ricorso alle opzioni 2 e 3. L'opzione 1 è accettabile ma può comportare il rischio che operazioni o richieste di pagamento soggette a rettifiche nel periodo di riferimento riguardanti le spese dichiarate negli anni precedenti presentino una probabilità minore di essere campionate/selezionate. In merito alla separazione tra unità di campionamento positive e negative, l'AdA ha scelto l'approccio n. 3 suggerito dalla Nota EGESIF 16-0014-01 del 20.01.2017 al fine di trovare corrispondenza tra la spesa della popolazione sottoposta a campionamento e la cifra ufficiale inserita nella domanda finale di pagamento intermedio e nei sistemi contabili dell'AdG/OFC.

POPOLAZIONE

La popolazione oggetto di analisi comprende le spese de-certificate derivanti da correzioni fatte dall'Autorità di Gestione/OFC.

La popolazione negativa include, quindi, solo l'ammontare definitivo delle rettifiche finanziarie riflesse nei conti annuali presentati alla Commissione e, pertanto, non include le rettifiche finanziarie effettuate in via temporanea.

Allo stesso modo, non include le operazioni con segno negativo relative a errori materiali, storni nei conti non corrispondenti a rettifiche finanziarie, entrate di progetti generatori di entrate e trasferimento di operazioni da un programma a un altro – oppure all'interno di un programma – non correlati a irregolarità rilevate in tale operazione, definite "unità artificialmente negative".

L'AdA sulla base dei campionamenti effettuati alla data del presente Manuale ha scelto di trattare le unità artificialmente negative in maniera analoga al caso delle rettifiche finanziarie e di includerle nella popolazione degli importi negativi.

Nel caso di un numero considerevole di tali importi l'AdA potrebbe considerare l'ipotesi alternativa, ovvero, la selezione di un campione di tali unità da una popolazione specifica di unità di campionamento negative artificiali.

VERIFICA

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

- individuare la fonte della de-certificazione;
- individuare il numero di certificazione in cui detto importo era stato de-certificato;
- 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.

Per ciascun importo de-certificato selezionato, l'Autorità di Audit verifica:

1. la documentazione a supporto relativamente all'importo oggetto di de-certificazione (quali verbali di controllo di I livello e/o verbali di controllo di II livello e/o rapporto di controllo della CE e/o D.D. dell'AdG, ecc.) ed, in particolare, la corrispondenza tra il valore negativo e quanto indicato all'interno della relativa documentazione a supporto;
2. la corretta esposizione dell'importo de-certificato nell'attestazione di spesa presentata dall'AdG all'OFC;
3. la corretta esposizione dell'importo de-certificato nella domanda di pagamento presentata dall'OFC alla CE.

Tuttavia, l'Autorità di Audit può decidere di estendere le verifiche e di controllare, altresì, gli importi de-certificati nel corso di periodi precedenti, al fine di aumentare l'efficienza degli audit.

Nel caso in cui sia stata rilevata una rettifica finanziaria in via provvisoria e l'OFC abbia provveduto, in via precauzionale, alla temporanea de-certificazione nell'anno N (cioè nell'anno di riferimento), in attesa della conclusione della relativa procedura in contraddittorio, ma al termine del contraddittorio, la spesa è risultata legittima e regolare e che, pertanto, si dovrà ri-certificare la stessa spesa nell'anno successivo (N + 1), l'Autorità di Audit, nell'anno N+2, esclude 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).

Nel contesto del campionamento a due periodi si applica la medesima metodologia.

A conclusione dell'attività di selezione, l'AdA deve poter garantire che le unità negative non producano un campione casuale di parte degli elementi positivi inclusi nelle spese dichiarate e che un numero significativo delle stesse non riveli un livello di rischio tale da richiedere un campione supplementare specifico.

TEMPISTICA

L'audit delle unità di campionamento negative è incluso nella revisione contabile dei conti.

Le autorità di audit dovrebbero essere autorizzate a includere l'audit delle unità negative nella revisione contabile dei conti o a svolgere procedure di campionamento distinte per una popolazione negativa

Gli esiti sono riportati nella RAC redatta secondo il modello dell'Allegato XX al Reg. (UE) n. 2021/1060.

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

Nel caso in cui l'Autorità di Audit dovesse constatare che gli importi corretti in dichiarazione di spesa siano inferiori rispetto a quanto stabilito, la stessa dovrà fornire una adeguata informativa in sede di elaborazione della RAC, poiché tale constatazione costituisce una carenza relativamente alla capacità di gestione delle correzioni da parte dell'Amministrazione titolare del Programma.

Eventuali errori riscontrati nell'ambito degli importi de-certificati devono essere corretti e non concorrono alla determinazione del tasso di errore complessivo (vedi paragrafo 3.6.2).

3.5.3 SUB-CAMPIONAMENTO

In linea di principio tutte le spese del campione di operazioni selezionato dovrebbero essere sottoposte ad audit¹⁹. Tuttavia, al fine di consentire procedure di audit efficienti durante le verifiche delle operazioni anche nel caso in cui le unità di campionamento selezionate comprendano un gran numero di richieste di pagamento o fatture sottostanti, l'art. 7 del Reg. (UE) n. 67/2023 prevede la possibilità di applicare una metodologia di sotto-campionamento che consenta l'extrapolazione degli errori a livello di unità di campionamento.

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

Sebbene il Regolamento Delegato (UE) n. 2023/67 non preveda un quantum minimo di unità da selezionare, la dimensione del sub-campione, per essere ritenuta appropriata, non deve in ogni caso essere inferiore a 30 *items*, in conformità a quanto indicato nelle Linee guida sul campionamento.

Il metodo di sotto-campionamento si basa sulla selezione casuale e può essere combinata con la stratificazione, caso in cui l'auditor seleziona in modo casuale le unità di sotto-campionamento da ciascuno strato non verificato in modo esaustivo²⁰.

Come approfondito al paragrafo 7.1 della predetta Nota EGESIF, qualora non siano disponibili informazioni storiche sui tassi di errore, *“il revisore può utilizzare un campione preliminare/pilota allo scopo di ottenere una stima iniziale del tasso di errore nella popolazione”*. Il campione pilota – composto da un numero di unità non inferiore a 30 – può essere in seguito utilizzato come parte del campione scelto per l'audit. A seguito dei controlli espletati, sulla base degli esiti degli stessi l'AdA dovrà stimare la deviazione standard e il tasso di errore con cui poi provvedere a calcolare la dimensione campionaria del sub-campione e verificare se sia necessario integrarlo.

3.5.4 CAMPIONAMENTI AGGIUNTIVI AL CAMPIONAMENTO ORDINARIO

A. CAMPIONAMENTO COMPLEMENTARE

Qualora siano stati riscontrati casi di irregolarità o un rischio di irregolarità, l'autorità di audit decide sulla base del giudizio professionale se sia necessario sottoporre ad audit un campione complementare di altre operazioni o parti di operazioni non sottoposte ad audit nel campione casuale, in modo da tenere conto degli specifici fattori di rischio individuati.

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.

Generalmente, la rilevazione di un'irregolarità è considerata un evento isolato qualora il sistema sia stato valutato altamente affidabile. In tal caso, la Struttura potrà considerare l'anomalia accertata scarsamente significativa ai fini della determinazione del tasso di

¹⁹ Rif.: Art. 7, paragrafo 1 del Reg.(UE) n. 67/2023: *“Tutte le unità di campionamento selezionate [...] sono sottoposte ad audit in modo esaustivo”*.

²⁰ Nel caso degli approcci PPS e MUS convenzionale, le unità di sottocampionamento di valore elevato che sono al di sopra dell'intervallo di selezione sono sottoposte ad audit.

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, viene riscontrato un tasso di errore più basso o nullo, 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 system audit.

In presenza di errori sistemici – quali quelli legati a carenze strutturali del sistema o alla coerenza degli interventi al quadro legislativo di riferimento – la Struttura di Audit procede all'attività di campionamento complementare con il supporto di un'analisi dei rischi.

Il campione complementare, va considerato, pertanto, come un campione di “sicurezza”, per effettuare un migliore follow-up delle criticità rilevate con il campione ordinario, stabilire la natura dell'errore e, in alcuni casi, definire il tasso di errore.

Entrambi i campionamenti – ordinario e complementare – si integrano ai fini del lavoro di riepilogo e valutazione che l'Autorità di Audit deve svolgere per redigere la Relazione e Parere annuali.

L'Autorità di Audit potrà procedere alla selezione delle operazioni da sottoporre a controllo complementare in base alle informazioni disponibili (in particolare, agli esiti dei controlli precedenti, effettuati dalla stessa AdA, dall'AdG 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 complementare è composto da operazioni certificate estratte dalla popolazione di riferimento, generalmente con la medesima metodologia utilizzata per il campionamento ordinario.

Nel rispetto del principio di modalità di audit unico, il campione complementare non dovrebbe contenere:

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

Tale principio va eccepito qualora, per alcuni dei progetti summenzionati, sulla base delle risultanze del precedente controllo, scaturisca l'opportunità di un'ulteriore verifica per definire meglio la valutazione dell'operazione. In tal caso, le tipologie di operazioni summenzionate rientrano nell'estrazione del campione complementare.

Tale attività viene esplicitata in una relazione di campionamento e formalizzata, contestualmente alla selezione delle operazioni, mediante Determinazione Dirigenziale notificata alla Autorità di Gestione del Programma.

L'AdA analizza separatamente i risultati degli audit del campione complementare, trae conclusioni sulla base di tali risultati e le comunica alla Commissione nella RAC.

B. CAMPIONAMENTO ADDIZIONALE

Nel caso in cui, a seguito degli esiti degli audit sulle operazioni, si ottenga un errore proiettato (EE) inferiore alla soglia di materialità, ma un valore di Upper Limit Error maggiore del 2%, l'Autorità di Audit deve considerare la possibilità di ricalcolare il livello di confidenza.

La formula analitica per procedere al ricalcolo del livello di confidenza, viene descritta nella Nota EGESIF 16-0014-01-EN del 20.01.2017 al paragrafo 7.7²¹; esso prevede lo svolgimento delle seguenti operazioni:

- Calcolare il livello di materialità sul book value complessivo della popolazione
- Sottrarre l'errore proiettato
- Dividere il risultato per la precisione (SE)
- Moltiplicare il risultato ottenuto per il parametro z utilizzato sia per il dimensionamento del campione sia per il calcolo della precisione per ottenere il nuovo parametro z*, come indicato nella formulazione sottostante

$$z^* = z \times (0.02 \times BV) - E/SE$$

In alternativa il documento induca l'applicazione della formula " $=1-(1-NORMSDIST(z^*))^2$ ".

Si precisa che, laddove il livello di confidenza sia sostanzialmente conforme alla valutazione di system audit, l'AdA può ragionevolmente concludere che l'universo campionario non è affetto da errori significativamente e, pertanto, non sono necessari ulteriori controlli.

Esclusivamente in situazioni in cui il livello di confidenza ricalcolato non sia accettabile (non in accordo con le valutazioni di system audit) è necessario procedere ad audit aggiuntivi.

Altra casistica di campionamento addizionale, il cui riferimento documentale è rappresentato dal paragrafo 7.2. "Additional sampling" della predetta Nota, riguarda il 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 e le operazioni vengono selezionate attraverso lo stesso metodo utilizzato nel campione originario.

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

²¹ Rif: "When the AA projects the errors to the total expenditure and the upper error limit is higher than materiality where the most likely error is below 2%, this indicates a loose precision. This may imply that the sampling results are inconclusive and recalculation of the confidence level is necessary or, if not feasible, additional sampling is required, namely where the effective precision is above two percentage points".

3.6 AUDIT SULLE OPERAZIONI

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

Gli obiettivi degli audit delle operazioni possono essere così sintetizzati:

L'operazione sia stata selezionata secondo i criteri di selezione del Programma.

- L'operazione non sia stata materialmente completata o pienamente realizzata prima della presentazione, da parte del Beneficiario, della domanda di finanziamento nell'ambito del Programma Operativo.
- L'operazione sia stata concretamente attuata conformemente alla decisione di approvazione e rispetti le condizioni applicabili al momento dell'audit, relative alla sua funzionalità, al suo utilizzo e agli obiettivi da raggiungere.
- Le spese dichiarate dalla Commissione siano basate sulla presenza, completezza e correttezza degli elementi obbligatori della pista di controllo, conformemente a quanto indicato nell'Allegato XIII del RDC in relazione alle diverse tipologie di operazione.
- I dati relativi agli indicatori e ai target intermedi siano affidabili.
- Il contributo pubblico sia stato pagato al Beneficiario in conformità all'articolo 74, paragrafo 1, lettera b) del Reg. (UE) n. 2021/1060.

TEMPISTICA

*Gli Audit sulle Operazioni (AO) sono svolti nei periodi **febbraio-agosto**, (per la prima tranches di operazioni) e **settembre-dicembre** (per la seconda parte).*

Il Dirigente dell'Autorità di Audit individua gli auditor incaricati di svolgere l'attività di controllo sulle operazioni e provvede alla supervisione della stessa.

In conformità al principio di revisione internazionale n. 210, "Accordi relativi ai termini degli incarichi di revisione" le attività preliminari agli audit sulle operazioni includono la verifica della sussistenza delle condizioni indispensabili per lo svolgimento di tale attività e la conferma che vi sia una comune comprensione tra l'auditor e il vertice della Struttura in merito ai termini dell'incarico.

In particolare, gli auditor sottoscrivono una "Dichiarazione di assenza di conflitti di interesse" (**Allegato 1ter**).

All'ufficializzazione dell'inizio delle attività di controllo è preposta la nota di incarico che definisce natura, portata e tempi per lo svolgimento dello stesso.

In tale fase, il Responsabile degli audit sulle operazioni, gli auditor e le risorse dell'Assistenza Tecnica provvedono all'individuazione delle informazioni utili ai fini del controllo mediante la raccolta e l'esame di tutta la documentazione ritenuta rilevante ai fini della comprensione delle operazioni sottoposte ad audit.

In seguito, a firma del Dirigente dell'Autorità di Audit, viene trasmessa, la comunicazione (al Soggetto interessato generalmente via mail) dell'avvio dell'audit con indicazione della data e luogo dell'incontro e degli aspetti da esaminare.

Alla comunicazione può essere allegata una lista indicativa della documentazione da rendere disponibile nel corso dell'incontro.

Il controllo desk è volto principalmente alla valutazione dei seguenti aspetti:

- A. Verifica della corretta procedura di informazione ai potenziali Beneficiari o soggetti attuatori in conformità alla normativa e alle disposizioni del Programma (soprattutto mediante la verifica, rispettivamente, degli avvisi pubblici per la selezione dei Beneficiari o degli atti di gara per la selezione dei soggetti attuatori);
- B. Verifica della sussistenza di una procedura idonea per l'acquisizione e la protocollazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse o delle istanze di partecipazione
- C. Verifica della idonea organizzazione delle attività di valutazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse, delle istanze di partecipazione, dei progetti formativi (es. nomina di una commissione di valutazione) e la conformità di tale organizzazione alla normativa e alle disposizioni previste per il Programma;
- D. Verifica della corretta applicazione dei criteri di valutazione delle domande di contributo, delle manifestazioni di interesse, delle istanze di partecipazione o dei progetti formativi in conformità sia alle norme amministrative nazionali e UE (con particolare riferimento a quelle inerenti l'erogazione di aiuti e gli appalti pubblici), sia con riferimento alla conformità dei criteri adottati a quelli che risultano dal Programma;
- E. Verifica della completezza e della coerenza della documentazione giustificativa di spesa (fatture quietanzate o documentazione contabile avente forza probatoria equivalente) ai sensi della normativa nazionale e UE di riferimento, al Programma, al bando di selezione/bando di gara, al contratto/convenzione e alle sue eventuali varianti. Alternativamente, in caso di opzioni di semplificazioni dei costi (OSC), verifica della corretta determinazione e applicazione del metodo per il calcolo del costo ammissibile dell'operazione e del relativo contributo;
- F. Verifica della correttezza della documentazione giustificativa di spesa dal punto di vista normativo (civilistico e fiscale). Non applicabile in relazione a costi determinati in base a OSC;
- G. Verifica dell'ammissibilità della spesa in quanto sostenuta nel periodo consentito dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e sue eventuali varianti;
- H. Verifica di ammissibilità della spesa in quanto riferibile alle tipologie di spesa consentite congiuntamente dalla normativa nazionale e UE di riferimento, dal Programma, dal bando di selezione/di gara, dal contratto/convenzione e sue eventuali varianti;
- I. Verifica del rispetto dei limiti di spesa ammissibile a contributo previsti dalla normativa UE e nazionale di riferimento (es. dal regime di aiuti cui l'operazione si riferisce), dal Programma, dal bando di selezione/bando di gara, dal contratto/convenzione e dalle sue eventuali varianti; tale verifica deve essere riferita anche alle singole voci di spesa incluse nella rendicontazione sottoposta a controllo;
- J. Verifica della riferibilità della spesa sostenuta e rendicontata esattamente al Beneficiario che richiede l'erogazione del contributo e all'operazione oggetto di contributo;
- K. Verifica dell'assenza di cumulo del contributo richiesto con altri contributi non cumulabili;
- L. Verifica della sussistenza di una contabilità separata o di un sistema di registrazione e codifica interno al sistema contabile del Beneficiario per le spese sostenute nell'ambito dell'operazione cofinanziata a valere sul Programma;
- M. Verifica che le opere, i beni o i servizi oggetto del cofinanziamento siano conformi a quanto previsto dalla normativa UE e nazionale, dal Programma, dal bando/avviso pubblico di selezione dell'operazione nonché dalla convenzione/contratto stipulato tra Autorità di Gestione (Organismo Intermedio) e Beneficiario;

- N. Verifica dell'adempimento degli obblighi di informazione previsti dalla normativa UE , dal Programma e dal Piano di Comunicazione predisposto dall'Autorità di Gestione in relazione al cofinanziamento dell'operazione a valere sullo specifico Fondo Strutturale di riferimento e sul Programma;
- O. Verifica della conformità dell'operazione alle indicazioni inerenti il rispetto dei principi orizzontali ex art. 9 del Re. (UE) 2021/1060:
- P. Verifica del rispetto del principio DNSH e della prova a resa di clima delle infrastrutture;
- Q. Verifica dell'assenza di conflitti di interesse.

Riscontrata l'acquisizione degli atti necessari alla verifica dell'operazione, e dunque, la completezza del fascicolo, gli auditor analizzano le informazioni raccolte ed espletano una prima istruttoria inerente le principali caratteristiche del progetto mediante la consultazione di tutta la documentazione probatoria a garanzia dell'ammissibilità della spesa; nello specifico:

- Avvisi Pubblici, Bandi, Capitolati di gara
- Atti di impegno/assegnazione del finanziamento
- Controlli di I livello
- Comunicazioni e modifiche relative al progetto
- Stato di avanzamento lavori e collaudi
- Prospetti di rendiconto finale
- Giustificativi di spesa

Per ciò che concerne la valutazione della regolarità finanziaria si precisa che, per un numero di giustificativi inferiore o pari a 30, il controllo viene svolto sul 100% delle spese afferenti al progetto; tuttavia, laddove non è possibile effettuare la verifica di tutte le voci di spesa relative all'operazione, l'AdA ha stabilito, in linea di massima e tenendo conto delle specificità della singola fattispecie in esame, di procedere a sub-campionamenti come precisato nel paragrafo 3.3.1.

L'analisi degli atti amministrativi e dei giustificativi di spesa consente la parziale compilazione di una check-list individuata dall'auditor sulla base della tipologia di operazione oggetto di verifica.

Tale strumento operativo è parte integrante delle relazioni di controllo redatte dagli auditor ed è archiviato digitalmente nei fascicoli di progetto informatici predisposti per la raccolta di tutta la documentazione riferita all'operazione.

Preliminarmente allo svolgimento delle verifiche in loco, viene stilata una pianificazione delle attività di verifica da svolgere.

Al tempo stesso viene alimentato un file excel (Planning delle verifiche sulle operazioni) che consente di visualizzare le seguenti informazioni

- > l'elenco dei controlli da svolgere
- > le date indicative dell'audit
- > il nominativo dell'auditor responsabile della verifica in loco
- > i nominativi dei Beneficiari/soggetti attuatori per lo svolgimento delle verifiche in loco
- > la sede dei controlli
- > lo status della verifica;
- > le risultanze delle verifiche in loco, nonché, eventuali irregolarità e motivazione delle stesse

Tale documento, viene implementato dalla Posizione Organizzativa responsabile degli

audit sulle operazioni. Le versioni dei "Planning sulle operazioni" sono disponibili sulla piattaforma informatica dell'Autorità di Audit (denominata PANDORA), condivisa da tutti gli auditor della Struttura.

Prima dell'avvio delle attività, l'Autorità di Audit e le Posizioni Organizzative responsabili degli audit sulle operazioni realizzano incontri volti a discutere con tutto il gruppo di lavoro, gli aspetti essenziali degli audit.

In particolare:

- 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.

Nella fase di svolgimento delle verifiche, i Responsabili preposti, gli auditor e le risorse dell'Assistenza Tecnica procedono all'implementazione del file, ognuno per la sua parte di competenza, mediante l'inserimento dei dati relativi ai controlli in loco (eventuali osservazioni, rispetto della tempistica, apertura di fasi di contraddittorio).

Gli auditor incaricati, prima di avviare i controlli in loco, hanno predisposto il fascicolo dell'operazione durante la fase desk al fine di preparare il controllo in loco (attraverso la consultazione del progetto approvato, degli stati avanzamento lavori, dei verbali di verifica intermedi e di controllo di primo livello, dei collaudi e dei prospetti di rendiconto finali) ed effettuano una preliminare istruttoria in merito alle caratteristiche dell'operazione (settore intervento, soggetti coinvolti, loro responsabilità, tempistica di realizzazione, ecc).

I controlli in loco si svolgono presso la sede amministrativa del Beneficiario e, ove necessario, presso il luogo in cui è stato realizzato l'investimento, per verificare i seguenti aspetti:

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

Il controllo in loco viene effettuato con l'ausilio della check-list utilizzata per la verifica desk che viene completata e/o integrata. A conclusione della verifica, l'auditor stila un verbale di sopralluogo (**Allegato 32**) che attesta lo svolgimento del controllo l'elenco degli atti acquisiti (con l'eventuale riferimento ai quesiti della check-list soddisfatti) e le modalità di

archiviazione della documentazione amministrativa e contabile; tale verbale di visita di sopralluogo è soggetto alla controfirma di un rappresentante dell'Organismo auditato.

Tale verbale contiene 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.

L'auditor prende visione degli originali degli atti e dei giustificativi di spesa ed acquisisce copia della documentazione necessaria al completamento del fascicolo di progetto. Quest'ultimo, in caso di opere pubbliche, è corredato da foto che ne attestano la realizzazione nonché il rispetto degli obblighi di informazione e pubblicità (targhe, cartelloni, loghi) rispetto ai quali sono acquisite le necessarie evidenze (pubblicazioni sul B.U.R., foto dei manifesti pubblicitari, ecc.).

In caso di operazioni già campionate e, quindi, già controllate, l'auditor richiama nei punti di controllo l'indice della documentazione presente nel fascicolo originario indicando il numero e l'allocatione.

Per le operazioni per le quali sono state nominate commissioni di gara l'Autorità di Audit prende atto della documentazione prodotta da tale organismo e ne da evidenza all'interno dell'indice documentale presente nel fascicolo di controllo.

Nell'ambito della visita, l'auditor non prende una posizione sull'esito della stessa e si riserva di esaminare successivamente la documentazione raccolta.

Gli strumenti operativi per le verifiche sulle operazioni della programmazione 2021-2027 da parte della Struttura di audit sono costituiti dai modelli di check-list approvati dall'IGRUE nel "Manuale delle procedure di audit 2021-2027" del 29.02.2024, parte integrante del presente Manuale con la seguente catalogazione:

- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura Appalti Beni e Servizi (**Allegato 18**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura Opere Pubbliche (**Allegato 19**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura affidamenti Enti in House (**Allegato 20**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura accordi tra PA (**Allegato 21**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura finanziamenti a singoli destinatari (**Allegato 22**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura corsi di formazione (**Allegato 23**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura Convenzioni Terzo Settore (**Allegato 24**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura Personale interno, esterno e missioni (**Allegato 25**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni procedura Strumenti Finanziari (**Allegato 26**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni attuazione DNSH e aspetti ambientali (**Allegato 27**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Opzioni di Costo Semplificate (**Allegato 28**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Pari Opportunità (**Allegato 29**)
- > Check-list per l'audit delle operazioni attuazione Aiuti di Stato (**Allegato 30**)

MODALITÀ DI CONTROLLO DELLE DICHIARAZIONI

In conformità a quanto disposto dall'art. 71, comma 1 del DPR 445/2000, i controlli sulla veridicità delle dichiarazioni sostitutive presentate all'AdA da parte degli auditor possono essere svolti secondo le seguenti modalità:

- ❖ **controllo a campione:** il controllo è effettuato su una percentuale minima delle dichiarazioni presentate dagli auditor. Tale percentuale può essere determinata a seconda della numerosità della lista di dichiarazioni da verificare. L'individuazione delle dichiarazioni da assoggettare a controllo deve essere effettuata possibilmente con l'utilizzo di sistemi automatizzati di sorteggio casuale. La popolazione delle dichiarazioni tra cui individuare il campione può essere individuata singolarmente tra le dichiarazioni ricevute per attività di controllo (audit di sistema, audit delle operazioni, audit dei conti) ovvero complessivamente tra tutte le dichiarazioni ricevute in un determinato anno contabile;
- ❖ **controllo puntuale:** l'AdA può stabilire di effettuare un controllo puntuale su TUTTE le dichiarazioni ricevute ovvero sulle sole dichiarazioni relative ad una specifica tipologia di controllo (ad esempio per le dichiarazioni rese ai fini dell'audit sulle operazioni). Si può inoltre prevedere di effettuare un controllo puntuale di tutte le dichiarazioni ricevute qualora dall'effettuazione delle operazioni di controllo sul campione scaturisca un risultato negativo per un numero di dichiarazioni superiore, ad esempio al 50% delle dichiarazioni controllate;
- ❖ **controllo mirato:** il controllo è effettuato su tutte le dichiarazioni sostitutive per le quali sorgono fondati dubbi circa la veridicità di quanto dichiarato, qualora si sia in presenza di un contrasto tra i dati dichiarati e quelli già in possesso dell'AdA, o quando vi sono imprecisioni, omissioni o lacune tali da far supporre la consapevole volontà del dichiarante di fornire dati non veritieri.

Con riferimento alle **modalità operative per effettuare controlli**, alla luce di quanto sopra specificato, i controlli riguardanti le **dichiarazioni sostitutive di certificazione** di cui all'articolo 46 del DPR 445/2000 sono effettuati mediante consultazione diretta degli archivi dell'amministrazione certificante (verifica "diretta") ovvero mediante richiesta di conferma scritta della corrispondenza di quanto dichiarato con i dati detenuti dall'amministrazione certificante (verifica "indiretta"). In tutti i casi in cui il responsabile del procedimento acquisisce direttamente informazioni relative a stati, qualità personali e fatti presso l'amministrazione competente per la loro certificazione, il rilascio e l'acquisizione dei certificati non sono necessari e le suddette informazioni sono acquisite senza oneri con qualunque mezzo idoneo ad assicurare la certezza della loro fonte di provenienza. Per i controlli concernenti dichiarazioni sostitutive di certificati afferenti alla competenza di soggetti esteri o soggetti di diritto privato, il controllo sulla dichiarazione è effettuato mediante istanza di esibizione al soggetto dichiarante della certificazione originale o copia conforme ad esso.

I controlli sulla veridicità delle **dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà** di cui all'articolo 47 del DPR 445/2000 sono invece effettuati con tutti i mezzi istruttori a disposizione, quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le istanze di esibizione di documenti, sia all'interessato sia a terzi soggetti in grado di comprovare la rispondenza a verità di quanto dichiarato o la conformità all'originale della copia documentale prodotta. Se le relative informazioni non sono certificabili o attestabili da altro soggetto pubblico o privato, né documentabili

direttamente dall'interessato, il responsabile del procedimento, laddove ne abbia facoltà, può compiere verifiche in loco oppure effettuare controlli attraverso il competente organo della pubblica amministrazione.

Non possono essere richiesti al privato documenti che siano in possesso dell'amministrazione o che possano essere acquisiti presso altre Pubbliche Amministrazioni.

Per il principio di non aggravamento del procedimento, di cui all'art. 1 della L. 241/90, la documentazione spontaneamente prodotta dal privato potrà comunque essere utilizzata.

Per tutelare la riservatezza dei dati sensibili e giudiziari, le informazioni contenute nei certificati e nei documenti trasmessi da altre pubbliche amministrazioni saranno trattate esclusivamente dal personale assegnato al procedimento di controllo.

Ai fini delle suddette verifiche gli auditor fanno ricorso al seguente elenco di fonti informative, sebbene sia indicativo e non esaustivo):

- registro delle imprese;
- registri detenuti dalla PA (es. anagrafe);
- BASIL sistema informativo lavoro di competenza regionale;
- banche dati su Internet, che forniscono informazioni sui rapporti che intercorrono tra le singole imprese e i loro rappresentanti legali e direttori generali;
- banca dati gestita dall'amministrazione per raccogliere informazioni sui destinatari dei contributi finanziari a fondo perduto e sui contraenti;
- informazioni pubblicate dai media;
- ARACHNE.

Quale ulteriore esplicitazione si elencano alcuni esempi di documentazione o certificati gli auditor acquisiscono durante la loro verifiche in base alla tipologia di controllo da effettuare sul contenuto delle dichiarazioni rese.

a) Verifica in merito ai parenti "stretti" ed alle relazioni interpersonali

Certificati:

- di residenza
- di stato di famiglia e di stato civile
- di residenza in convivenza
- di stato di famiglia con rapporti di parentela
- anagrafico di Unione Civile
- di contratto di convivenza

Soggetto a cui presentare la richiesta: Uffici anagrafici del comune di residenza del dipendente/esperto

b) Verifica in merito ai rapporti di lavoro o di collaborazione esistenti o conclusi

Nel caso in cui il soggetto auditato sia privato (impresa) è possibile richiedere allo stesso la presentazione di copia del **Libro Unico del Lavoro** per tutte le mensilità relative al periodo in cui si ritiene che possano sussistere conflitti di interesse (es. nel triennio precedente alla sottoscrizione della dichiarazione).

All'interno del libro unico del lavoro devono infatti essere registrati obbligatoriamente tutti i lavoratori subordinati, i collaboratori coordinati e continuativi, i lavoratori con contratto di somministrazione e i lavoratori distaccati, seppur le informazioni in merito a tali lavoratori

siano fornite per mensilità. Vi sono però dei soggetti per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione, quali i coadiuvanti di imprese commerciali, soci lavoratori, tirocinanti e stagisti.

In aggiunta al Libro Unico del Lavoro è possibile anche consultare i **Sistemi Informativi Lavoro** delle Regioni in cui l'impresa ha sede (**BASIL**).

Con riferimento invece a rapporti di collaborazione/lavoro autonomo è possibile effettuare una verifica acquisendo copia del **Registro IVA acquisti**, in cui il contribuente è tenuto ad annotare, dopo averle numerate progressivamente, tutte le fatture ricevute.

Nel caso invece di enti pubblici, è possibile acquisire l'elenco collaboratori tramite la relazione sezione "**Amministrazione Trasparente**".

c) Verifica in merito alla detenzione di partecipazioni societarie o alla partecipazione ad organismi di vigilanza o di direzione

Nel caso in cui il soggetto auditato sia privato è possibile effettuare la verifica tramite **visura camerale** da acquisire presso la Camera di Commercio pertinente in cui è localizzata l'impresa soggetta a controllo.

In caso di enti pubblici, la verifica può essere effettuata tramite l'atto di nomina dell'organismo di vigilanza (es. OIV, Revisore/collegio dei revisori).

I RISULTATI DEGLI AUDIT

I risultati degli audit delle operazioni (controllo desk ed, eventualmente, controllo in loco) sono soggetti a un procedimento di contraddittorio con il Beneficiario e le Autorità e/o organismi interessati, mediante il rapporto di audit provvisorio (**Allegato 31**) nell'ambito del quale viene assegnato un congruo termine allo scopo di consentire la formulazione di osservazioni, integrazioni o controdeduzioni.

Il rapporto di audit sulle operazioni con l'esito definitivo dell'audit (**Allegato 33**) prevede tre giudizi, ovvero "**regolare**", "**non regolare**" e "**parzialmente regolare**".

La valutazione di **controllo regolare** viene espressa dall'auditor in tre casistiche:

- a. l'assenza di anomalie sia nelle procedure amministrative sia in relazione alla regolarità finanziaria del progetto;
- b. il riscontro di errori o di criticità aventi carattere puramente formale, che sostanzialmente non violano la normativa di riferimento e non inficiano l'ammissibilità della spesa, sebbene determinino raccomandazioni e, ove necessario, azioni di follow-up;
- c. il riscontro di importi irregolari nell'ambito del progetto in esame ma non inerenti la dichiarazione di spesa oggetto di campionamento, purché non derivanti da anomalie di carattere sistemico. In tale eventualità, l'AdA provvede a riportare in un campo specifico della relazione la criticità emersa e a comunicare agli Organismi di competenza la presenza di irregolarità.

L'**esito non regolare** è attribuito al controllo che ha evidenziato la mancata conformità dell'iter amministrativo alla legislazione comunitaria e nazionale ovvero l'irregolarità dei documenti giustificativi di spesa e che ha condotto alla totale inammissibilità del contributo concesso.

Tale giudizio può comportare la comunicazione di irregolarità e l'avvio della procedura di rettifica finanziaria.

Diversamente, l'**esito parzialmente regolare** è attribuito in caso di parziale inammissibilità del contributo concesso, oppure, qualora sia stata riscontrata la non completa attuazione delle procedure pur senza l'applicazione di rettifiche finanziarie.

Nella fase successiva l'auditor procede all'archiviazione informatica del rapporto nel sistema a supporto degli audit, dopo la validazione da parte dell'Autorità di Audit.

Contemporaneamente all'invio del rapporto definitivo, l'AdA provvede ad avviare un meccanismo di *follow-up* e di sorveglianza finalizzato alla verifica dell'effettiva e corretta implementazione delle misure richieste.

Il trattamento di eventuali errori e/o delle irregolarità avverrà conformemente alle indicazioni presenti nella Nota CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023 recante "*Methodological note on the annual control report, audit opinion and treatment of errors - programming period 2021-2027*".

3.6.1 AREE SPECIFICHE

3.6.1.1 APPALTI PUBBLICI

Per quanto riguarda la disciplina relativa agli appalti pubblici, l'auditor deve verificare che le operazioni finanziate dal Programma Regionale siano attuate nel pieno rispetto della normativa UE e nazionale in materia di appalti.

La politica dell'UE in materia di appalti pubblici è considerata uno strumento fondamentale per garantire l'uso efficiente dei fondi pubblici, in particolare nell'ambito di attuazione della Politica di Coesione. Il mancato rispetto delle norme sugli appalti pubblici costituisce una fonte di errori costante e rilevante. L'auditor, pertanto, è tenuto ad identificare, in primo luogo, la disciplina applicabile alla fattispecie oggetto di audit e a verificare l'avvenuto rispetto della pertinente normativa.

Per quanto concerne la normativa comunitaria devono essere osservate le prescrizioni indicate nelle seguenti direttive:

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

L'inosservanza di tali norme costituisce un'irregolarità a cui fa seguito una appropriata rettifica finanziaria secondo le indicazioni contenute nella Decisione finale 3452 del 14.05.2019 della Commissione Europea.

Tale decisione stabilisce anche che le rettifiche indicate possono essere applicate "per analogia" alle similari fattispecie di irregolarità in violazione dalla normativa nazionale. Si evince quindi l'obbligo per l'auditor di verificare anche la conformità con la seguente normativa nazionale, in relazione al rispettivo periodo di vigenza:

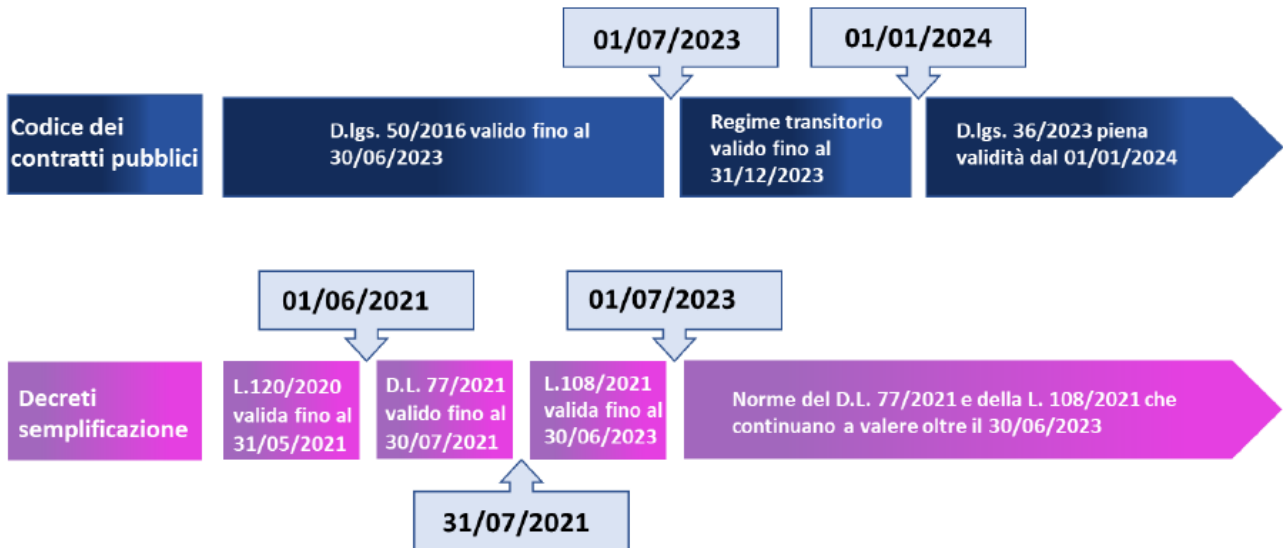
- Decreto legislativo 50/2016 ("vecchio" codice degli appalti);
- Decreto legislativo 36/2023 ("nuovo" codice degli appalti).

L'avvio della programmazione 2021-2027 si colloca temporalmente nella fase di "transizione" dal precedente codice degli appalti, D.lgs. 50/2016, al nuovo codice

introdotto con il D.Lgs. 36/2023. Inoltre, fino al 30.06.2023 rilevano le modifiche e integrazioni apportate al D.Lgs 50/2016 dai c.d. “decreti semplificazione”, di seguito elencati, di cui alcune norme continuano a valere anche successivamente all’adozione del D.lgs. 36/2023:

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

Figura 9. Periodi di vigenza della normativa nazionale.



Dal 01.01.2024 ha invece piena validità il D.lgs. 36/2023, di cui si riportano di seguito le principali innovazioni.

È necessario evidenziare che il D.lgs. 36/2023 prevede al comma 8 dell'art. 225 che le innovazioni normative introdotte dal D.L. 77/2021 (convertito in L.108/2021) continuano a valere per le operazioni finanziate tramite fondi strutturali dell'UE. Pertanto, nonostante il nuovo codice degli appalti recepisca gran parte delle innovazioni introdotte dai decreti semplificazioni, quelle che non vengono recepite nel nuovo decreto legislativo continuano comunque a valere anche successivamente al 30.06.2023.

Tabella 34. Principali innovazioni del D.lgs. 36/2023.

D.Lgs n. 36/2023		
RESPONSABILE UNICO DI PROGETTO E SUPPORTO AL RUP	Art. 15 del D.lgs. 36/2023	Nel nuovo codice degli appalti alla figura del Responsabile Unico del Procedimento, prevista dal precedente codice, viene sostituita quella del Responsabile Unico di Progetto. Questo è chiamato a governare l'intera e complessa realizzazione di un intervento pubblico, caratterizzata da più procedimenti collegati tra loro. La nomina avviene da parte della stazione appaltante e degli enti concedenti e può indirizzarsi anche verso dipendenti a tempo determinato, preferibilmente in servizio presso la stazione appaltante. Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti possono, inoltre, prevedere l'istituzione di una struttura a supporto dei compiti del RUP. A tal fine si può destinare l'1% dell'importo a base di gara e gli incarichi di supporto avvengono tramite affidamento diretto.
COLLEGIO CONSULTIVO TECNICO	Art.215 del D.lgs. 36/2023	Il Collegio Consultivo Tecnico, introdotto dal c.d. "decreto semplificazioni" D.L. 76/2020, viene ripreso nel nuovo codice degli appalti che gli attribuisce il compito di "prevenire le controversie o consentire la rapida risoluzione delle stesse o delle dispute tecniche di ogni natura che possano insorgere nell'esecuzione dei contratti". La costituzione del Collegio è una possibilità che può essere richiesta da ciascuna delle parti, mentre è un obbligo nei seguenti casi: -lavori diretti alla realizzazione delle opere pubbliche di importo pari o superiore alle soglie di rilevanza europea; -forniture di beni e servizi di importo pari o superiore a 1 milione di euro.
PROGETTAZIONE E APPALTO INTEGRATO	Artt. dal 41 al 47 del D.lgs. 36/2023	La progettazione nel nuovo codice degli appalti presenta diverse innovazioni: 1) viene divisa in due differenti livelli (non più tre, come previsto dal precedente codice): -Il progetto di fattibilità tecnico-economica;

D.Lgs n. 36/2023		
		<p>-Il progetto esecutivo. Queste fasi possono essere avviate solo successivamente all'approvazione del Documento di Indirizzo alla Progettazione.</p> <p>Entrambe le fasi sono soggette a verifica secondo le modalità indicate all'art. 42 e nell'allegato I.7 del D.Lgs.36/2023.</p> <p>2) È ampliata la possibilità di utilizzare l'appalto integrato. La stazione appaltante può, infatti, stabilire se il contratto preveda, oltre l'esecuzione, anche la progettazione esecutiva, che deve avvenire sulla base del progetto di fattibilità tecnico-economica. L'utilizzo dell'appalto integrato deve comunque essere motivato nei documenti di gara e nella motivazione devono essere dimostrate le esigenze che hanno portato ad avvalersi di tale possibilità. Inoltre, la motivazione deve tenere conto del rischio di scostamento dei costi. L'appalto integrato non può essere utilizzato per gli appalti di manutenzione ordinaria.</p> <p>3) La stazione appaltante, al fine di approvare il progetto di fattibilità tecnico-economica nonché l'ubicazione dell'opera, convoca una conferenza dei servizi.</p>
APPALTI SOTTOSOGLIA	Artt. 50, 52,53 e 54 del D.Lgs. 36/2023	<p>Il D.Lgs.36/2023 disciplina le procedure per appalti di importo inferiore alle soglie comunitarie riprendendo essenzialmente quanto previsto in precedenza dalla L.120/2020. Il nuovo decreto legislativo prevede che gli appalti vengano affidati come di seguito:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Affidamenti diretti per appalti di lavori d'importo inferiore ai 150.000 euro; -Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 5 operatori per appalti di lavori d'importo superiore a 150.000 euro e inferiore a 1 milione di euro; -Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 10 operatori per appalti di lavori d'importo superiore a 1 milione di euro e inferiore alle soglie comunitarie; -Affidamento diretto di forniture di beni e servizi, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione, d'importo inferiore ai 140.000 euro; -Procedura negoziata senza bando previa consultazione di almeno 5 operatori per forniture di beni e servizi, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l'attività di progettazione, d'importo superiore a 140.000 euro e inferiore alle soglie comunitarie. <p>Inoltre, per le procedure d'importo inferiore alle soglie comunitarie, non viene richiesta la garanzia provvisoria, salvo nel caso di procedure negoziate senza bando quando questa richiesta sia debitamente motivata. In tal caso l'ammontare non può superare l'1% dell'importo previsto nell'avviso.</p> <p>Se debitamente motivato, la stazione appaltante può non richiedere la garanzia definitiva il cui ammontare, in ogni caso, non può superare il 5% dell'importo previsto nell'avviso.</p> <p>Infine, importante innovazione del nuovo codice degli appalti è quella introdotta dall'art. 52, il quale prevede che per le procedure d'importo inferiore ai 40.000 euro il possesso dei requisiti di partecipazione e di qualificazione richiesti dalla procedura viene attestato attraverso autodichiarazione. Le autodichiarazioni sono verificate dalla stazione appaltante su base campionaria.</p>
COMMISSIONE GIUDICATRICE	Art. 93 del D.Lgs. 36/2023	<p>Diverse innovazioni sono apportate anche in quest'ambito. Nello specifico il nuovo codice degli appalti prevede che:</p> <ul style="list-style-type: none"> -la commissione può essere presieduta da un dipendente; -può partecipare anche il RUP; -non vi è incompatibilità con chi ha svolto altro incarico tecnico o amministrativo; -nel caso di annullamento di una prima aggiudicazione la commissione aggiudicatrice rimane la stessa. <p>In mancanza di figure adeguate, presidente e componenti possono essere ricercati anche presso altre Amministrazioni o in assenza anche all'esterno della Pubblica Amministrazione</p>
CAUSE DI ESCLUSIONE	Artt. 94, 95 e 96 del D.Lgs. 36/2023	<p>La normativa riguardo le cause di esclusione viene notevolmente aggiornata. Le cause di esclusione vengono divise in:</p> <ul style="list-style-type: none"> -cause automatiche di esclusione, nei confronti delle quali non vi è spazio per alcuna valutazione da parte della stazione appaltante, indicate all'art. 94 del D.Lgs. 36/2023; -cause non automatiche di esclusione, soggette alla valutazione della stazione appaltante, indicate all'art. 95 del D.Lgs. 36/2023; <p>All'art. 96 del D.Lgs. 36/2023 viene, invece, normata la disciplina sull'esclusione delle offerte. Si evidenzia come la non veridicità o l'omissione, da parte del partecipante, di fatti che potrebbero determinare l'esclusione dalla gara non costituisca in sé una causa di esclusione, ma piuttosto rientra negli aspetti relativi all'illecito professionale. Viene ampliata la disciplina del "self cleaning" rispetto a quanto previsto dal vecchio codice, prevedendo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> -se le cause di esclusione si sono verificate prima del termine per la presentazione delle offerte, l'operatore deve comprovare di aver adottato le misure di self cleaning, o di non poterle adottare prima della presentazione delle offerte e rimediare successivamente; -se le cause si sono verificate successivamente la presentazione delle offerte l'operatore deve comunicarlo alla stazione appaltante e adottare le misure di self cleaning.

D.Lgs n. 36/2023		
SUBAPPALTO	Art.119 del D.lgs. 36/2023	Viene reso possibile il c.d. "subappalto a cascata" ovvero il subappalto del subappalto. Il subappalto è tuttavia nullo nei seguenti casi: -prestazioni per cui questa possibilità viene esclusa nei documenti di gara a causa di particolari necessità, quali rischio di infiltrazioni criminali, controllo del cantiere, tutela della salute, tutela della sicurezza etc.. -affidamento a terzi dell'intera esecuzione delle prestazioni previste da contratto; -affidamento della prevalente esecuzione della categoria di lavoro principale del contratto.
SOCCORSO ISTRUTTORIO	Art. 101 del D.lgs. 36/2023	Il D.lgs. 36/2023 chiarisce le funzioni del soccorso istruttorio, il quale deve mantenere l'ottica di leale collaborazione tra le parti ed è portato avanti in una delle seguenti forme: -soccorso integrativo o complementivo che ha l'obiettivo di riparare alla carenza di documentazione amministrativa necessaria alla partecipazione alla gara; -soccorso sanante il quale mira a correggere inesattezze o omissioni presenti nella documentazione di gara; -soccorso istruttorio in senso stretto che permette alla stazione appaltante di sollecitare chiarimenti o spiegazioni da parte dell'operatore economico sull'offerta presentata; -soccorso correttivo che permette al concorrente di rettificare errori presenti nell'offerta presentata. In ogni caso il soccorso istruttorio non può modificare l'offerta presentata al fine di costituire nella sostanza una nuova offerta.

L'attività di audit deve quindi verificare la compliance delle operazioni rispetto alle normative comunitarie e nazionali in materia di appalti pubblici e, a tale fine, utilizza apposite checklist. Nell'**Allegato 18** e nell'**Allegato 19** sono riportati i Modelli di checklist per l'audit delle operazioni relative ad appalti pubblici soggette al D. Lgs 36/2023, rispettivamente per l'acquisizione di beni e servizi e per le opere pubbliche.

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

1. Il processo di valutazione delle offerte portato avanti dall'AdG. rispetto al quale potrebbe essere opportuno per l'auditor ripetere, conformemente alla normativa e alle regole specifiche della procedura, l'assegnazione dei punteggi previsti e, quindi, l'aggiudicazione dell'appalto.

2.La presenza di conflitto d'interessi. Questa deve essere verificata in particolar modo tra il personale della pubblica amministrazione beneficiaria che svolge un ruolo nella procedura pubblica e il soggetto appaltatore e devono essere controllati sia legami di tipo economico che di tipo familiare. A tal fine devono essere controllate le autodichiarazioni fornite che, a campione, devono essere verificate attraverso l'utilizzo delle banche dati. Per individuare i soggetti che presentano un alto di rischio di conflitto d'interessi è fondamentale l'utilizzo del sistema ARACHNE.

3.La presenza del doppio finanziamento. Tale controllo deve avvenire attraverso l'utilizzo di banche dati nazionali (Regis, piasf etc..), il Registro Nazionale Aiuti di Stato ed il sistema ARACHNE.

AFFIDAMENTI AD ENTI IN HOUSE E ACCORDI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

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

ENTI IN HOUSE

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nell'**Allegato 20** viene proposto il Modello di check-list per l'audit delle operazioni relative ad affidamenti ad Enti In House.

ACCORDI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

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

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

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

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

Nell'**Allegato 21** viene proposto il Modello di check-list sugli accordi tra Pubbliche Amministrazioni.

3.6.1.2 AIUTI DI STATO

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.

Secondo le disposizioni previste dalle diverse normative in materia, l'auditor deve:

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

L'art. 2 del Reg. (UE) n. 2021/1060 prevede che siano beneficiari: "c) nel contesto dei regimi di aiuti di Stato, l'impresa che riceve l'aiuto; d) nel contesto degli aiuti «de minimis» forniti a norma dei Reg. (UE) n. 1407/2013 o n. 717/2014 della Commissione, lo Stato membro può decidere che il beneficiario sia l'organismo che concede gli aiuti, se è responsabile dell'avvio o sia dell'avvio che dell'attuazione dell'operazione", con le relative conseguenze anche sulla nozione di spesa e di anticipo certificabile alla Commissione Europea nel caso di aiuti di Stato, nonché sulle informazioni da inserire nelle Domande di pagamento al riguardo.

Ne deriva che alcuni dei controlli descritti nel presente paragrafo andranno realizzati a livello del Beneficiario, quale organismo che riceve o concede l'aiuto a seconda dei casi; altri controlli attengono alla qualifica di impresa e quindi si raccomanda di continuare ad analizzare tali punti in relazione alle imprese che ricevono l'aiuto; altri controlli ancora dovrebbero essere considerati in relazione ad entrambi i livelli.

il modello di Check-list per l'audit delle operazioni relative ad aiuti di Stato, riportato nell'**Allegato 30**.

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

Figura 10. Il processo di audit in caso di aiuti di Stato.



Nella **Fase 1 (Verifica dell'esistenza di un aiuto di Stato)**, l'auditor verifica che l'operazione in esame sia stata correttamente configurata quale aiuto di Stato, in conformità con gli art. 107 e 108 del TFUE.

La Comunicazione della Commissione sulla nozione di aiuto di Stato (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)**, 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:

- > Aiuti in regime di notifica alla Commissione Europea
- > Aiuti in esenzione
- > Aiuti in regime "de minimis"

A. 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 CE;
2. l'adempimento 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 è di supporto nella fase di audit.

B. Aiuti in esenzione

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

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

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

C. 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, ad oggi, dal Reg. (UE) n. 1407/2013 che prevede disposizioni specifiche in materia di aiuti "de minimis" e sarà in vigore sino al 31.12.2023.

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

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

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

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

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

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

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

- sussistenza di eventuali profili di aiuto di Stato ex articolo 107, paragrafo 1 del TFUE;
- rispetto dell'obbligo di notifica di un progetto di aiuto di Stato ex articolo 108, paragrafo 3 del tfue e della relativa decisione di autorizzazione della Commissione europea in merito all'aiuto di cui trattasi;
- rispetto delle disposizioni dei Regolamenti de minimis "generalisti" (Reg. (UE) n. 1407/2013 e Reg. (UE) 2023/2831);
- rispetto delle disposizioni dei Regolamenti de minimis "SIEG" (Reg. (UE) n. 360/2012 e Reg. (UE) 2023/2832);
- rispetto delle disposizioni comuni del Reg. (UE) n. 651/2014.

3.6.1.3 OPZIONI DI COSTO SEMPLIFICATO (OSC)

Le Opzioni di Costo Semplificate (OSC) per la Programmazione 2021-2027 sono disciplinate dagli articoli 51-57 e 94 del Regolamento (UE) 2021/1060 (RDC).

Le OSC sono una modalità innovativa di calcolare ed erogare le sovvenzioni e l'assistenza rimborsabile nell'ambito dei Fondi della Politica di Coesione. Tale modalità si configura come alternativa rispetto alla classica procedura dei "costi reali", consentendo di calcolare il contributo finanziario in base a tassi predefiniti o in base agli output/risultati dell'operazione.

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

Le forme che possono assumere le OSC sono le seguenti: finanziamenti a tasso forfettario, tabelle standard di costi unitari, somme forfettarie, finanziamenti non collegati ai costi.

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

Tabella 35. Principali caratteristiche per ciascuna OSC.

<p>Finanziamenti a tasso forfettario</p>	<p>Nel caso di finanziamento a tasso forfettario, categorie specifiche di costi ammissibili, chiaramente identificati in precedenza, sono calcolate applicando una percentuale stabilita ex ante per una o diverse altre categorie di costi ammissibili. Questi ultimi saranno rendicontati invece a costi reali.</p>
<p>Tabelle standard di costi unitari</p>	<p>Nel caso delle tabelle standard di costi unitari, tutti o parte dei costi ammissibili di un'operazione sono calcolati sulla base di attività, input o risultati quantificati, moltiplicati utilizzando tabelle standard di costi unitari predeterminate. Questa possibilità può essere usata per qualsiasi tipo di progetto o parte di progetto quando è possibile definire le quantità legate a un'attività e le tabelle standard di costi unitari. Tali tabelle si applicano di solito a quantità facilmente identificabili.</p>
<p>Finanziamenti non collegati ai costi</p>	<p>Si tratta di una nuova forma di finanziamento non collegata ai costi delle operazioni e si basa sul rispetto di determinate condizioni ex ante oppure sul conseguimento dei risultati, misurato rispetto ai target intermedi precedentemente fissati o mediante indicatori di performance.</p>
<p>Somme forfettarie</p>	<p>Nel caso di importi forfettari tutti i costi ammissibili o parte dei costi ammissibili di un'operazione sono calcolati sulla base di un importo forfettario predeterminato (la definizione dell'importo forfettario deve essere giustificata dall'autorità di gestione) conformemente ai termini predefiniti dell'accordo sulle attività e/o sugli output. La sovvenzione è versata se i termini predefiniti dell'accordo sulle attività e/o sugli output sono rispettati.</p>

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

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

- a) un metodo di calcolo giusto, equo e verificabile, basato:
 - i) su dati statistici, altre informazioni obiettive o valutazioni di esperti;
 - ii) su dati storici verificati dei singoli beneficiari;
 - iii) sull'applicazione delle normali prassi di contabilità dei costi dei singoli beneficiari;
- b) progetti di bilancio redatti caso per caso e approvati ex ante dall'organismo che seleziona l'operazione, ove il costo totale dell'operazione non superi € 200 000;
- c) conformemente alle norme di applicazione dei corrispondenti costi unitari, somme forfettarie e tassi forfettari applicabili nelle politiche dell'Unione per tipologie analoghe di operazioni;
- d) conformemente alle norme di applicazione dei corrispondenti costi unitari, somme forfettarie e tassi forfettari applicati in meccanismi di sovvenzione finanziati totalmente dallo Stato membro per tipologie analoghe di operazioni;
- e) tassi forfettari e metodi specifici previsti dal presente regolamento o dai regolamenti specifici relativi a ciascun fondo o stabiliti sulla base degli stessi.

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

La principale novità regolamentare della Programmazione 2021-2027 è l'introduzione di una soglia massima fissata in € 200.000,00 di costo totale di un'operazione entro la quale è obbligatorio l'utilizzo dei Costi Semplificati nelle forme dei costi unitari, delle somme forfettarie o dei tassi forfettari (art. 53, par. 2 RDC).

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

Fanno eccezione al predetto obbligo:

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

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

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

Facendo riferimento alla "Guida alle Opzioni Semplificate in materia di costi", adottata con Comunicazione della Commissione Europea 2021/C 200/01 del 27 maggio 2021, è possibile delineare con precisione le caratteristiche dell'attività di audit nei casi di operazioni con OSC. La tabella che segue riepiloga verifiche da effettuare per ciascuna tipologia di controllo OSC nell'ambito di un audit.

Tabella 36. Verifiche per ciascuna tipologia di controllo delle OSC.

TIPOLOGIA DI CONTROLLO	INDICAZIONI PER LA VERIFICA
<p>1. Verifica della corretta determinazione del metodo di calcolo utilizzato per stabilire l'OSC</p>	<p>L'AdA verifica se l'OSC sia stata stabilita in conformità con i requisiti e le disposizioni del RDC e delle disposizioni pertinenti definiti dalle autorità responsabili del programma. La verifica riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Informazioni relative al metodo di calcolo al fine di stabilire se queste siano opportunamente documentate, facilmente tracciabili e applicate in maniera coerente; • Costi compresi nei calcoli al fine di stabilire se questi siano pertinenti e costituiscano costi ammissibili; • Affidabilità/accuratezza dei dati; • Esistenza di tutte le categorie di costi coperti dalle OSC e descrizione dettagliata delle varie fasi che hanno portato a definire l'OSC. N.B. Nei casi di tassi forfettari, somme forfettarie e costi unitari che non richiedono un calcolo per la determinazione del tasso applicabile, gli audit si concentrano sulla definizione delle categorie di costi.
<p>2. Verifica della corretta applicazione dei tassi forfettari</p>	<p>L'AdA verifica le categorie di costi dell'operazione a cui è applicato il tasso forfettario, ossia i cosiddetti «costi di base», oppure le modalità per determinarli laddove per definirli siano utilizzate altre opzioni semplificate in materia di costi. Al momento di verificare la corretta applicazione dei tassi forfettari i revisori hanno il compito di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • esaminare le norme del programma relative a tale opzione e gli accordi conclusi con il beneficiario, al fine di verificare che: il tasso forfettario tenga conto delle giuste categorie di costi, ossia riguardi la categoria corretta e utilizzi la categoria o le categorie corrette di costi ammissibili su cui il tasso forfettario si basa (i); la percentuale del tasso forfettario sia stata utilizzata in maniera corretta (ii); • controllare i «costi di base» (ad esempio le spese dichiarate in base al costo reale) a cui è applicato il tasso forfettario, al fine di verificare che: i «costi di base» non includano spese non ammissibili (i); la stessa voce di costo non sia dichiarata due volte, ossia verificare che il «costo di base» o qualunque altro costo reale non includa voci di costo a cui solitamente è applicato il tasso forfettario. Ad esempio, i costi amministrativi coperti da un tasso forfettario utilizzato per il calcolo dei costi indiretti non possono essere inclusi in un'altra categoria di costi, quali i costi diretti reali per consulenze esterne, qualora contengano anche costi amministrativi indiretti, onde scongiurare il rischio di doppio finanziamento (ii); l'importo calcolato mediante applicazione del tasso forfettario sia adeguato proporzionalmente in caso di modifica del valore del costo o dei costi di base a cui è applicato il tasso forfettario. Un'eventuale riduzione dell'importo ammissibile accettato dei «costi di base» a seguito di verifiche effettuate sulle categorie di costi ammissibili a cui è applicato il tasso forfettario (ossia in relazione al bilancio stimato o a seguito di una rettifica finanziaria) si rifletterà proporzionalmente sull'importo accettato per le categorie di costi calcolati mediante applicazione di un tasso forfettario ai «costi di base» (iii).
<p>3. Verifica della corretta applicazione delle tabelle standard di costi unitari</p>	<p>La valutazione sarà volta ad accertare che siano state soddisfatte le condizioni stabilite in termini di processo, realizzazioni e/o risultati per il rimborso dei costi. L'AdA ha il compito di verificare che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le unità prodotte dal progetto in termini di risorse, realizzazioni o risultati quantificati coperti dal costo unitario siano documentate e dunque verificabili e siano reali; • l'importo dichiarato sia pari al costo unitario fissato, moltiplicato per le unità effettivamente prodotte dal progetto. Gli auditor provvederanno anche a verificare il rispetto di altre eventuali condizioni stabilite nel documento che specifica le condizioni per il sostegno. I revisori e i controllori non dovrebbero accettare costi unitari che siano stati pagati e dichiarati alla Commissione in anticipo senza che sia stata previamente realizzata la parte corrispondente del progetto. Il Beneficiario è tenuto a comunicare e comprovare soltanto il numero di unità fornite e non il costo effettivo sottostante.
<p>4. Verifica della corretta applicazione delle somme forfettarie</p>	<p>L'attività di audit sarà finalizzata a verificare se le fasi concordate (target intermedi, se del caso) del progetto siano state completate e se le realizzazioni/i risultati siano stati prodotti nel rispetto delle condizioni stabilite dalle Autorità responsabili del Programma. N.B. I costi effettivamente sostenuti dal Beneficiario in relazione alle realizzazioni/ai risultati prodotti non saranno sottoposti al controllo.</p>
<p>5. Verifica della correttezza della corretta applicazione dei finanziamenti non collegati ai costi</p>	<p>L'attività di audit mirerà esclusivamente a verificare il rispetto delle condizioni per il rimborso da parte della Commissione o il conseguimento dei risultati.</p>
<p>6. Verifica in caso di combinazione di opzioni nell'ambito della stessa operazione</p>	<p>Le attività di audit e controllo devono confermare che tutti i costi dell'operazione siano dichiarati una sola volta. A tale proposito occorre verificare che le metodologie applicate garantiscano che le spese di un'operazione non possano essere addebitate nell'ambito di più tipi di OSC e, se del caso, di costi diretti (doppia dichiarazione dei costi, ad esempio se gli stessi costi sono dichiarati come costi diretti e come costi indiretti).</p>

Per lo svolgimento degli audit sulle operazioni rientranti nella tipologia delle opzioni di costo semplificate, gli auditor utilizzano la “Check-list per le OSC” (**Allegato 28**).

3.6.1.4 STRUMENTI DI INGEGNERIA FINANZIARIA

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

Lo Strumento Finanziario (di seguito anche SF) può essere combinato con il sostegno proveniente da qualsiasi altro fondo o strumento dell'Unione Europea. Ciò può avvenire in due modalità:

- Le due forme di sostegno rientrano nello stesso accordo finanziario e sono erogate in un'unica operazione dallo stesso organismo che attua lo Strumento Finanziario (comma 5 art. 58 del RDC);
- Le due forme di sostegno vengono erogate tramite due distinte operazioni (comma 4 art. 58 del RDC).

In ogni caso, quando lo Strumento Finanziario viene combinato con un sostegno da altro fondo o strumento dell'UE deve essere tenuta una contabilità separata per ciascuna fonte di sostegno.

La costituzione di Strumenti Finanziari si basa su una previa valutazione ex ante, la quale deve prevedere tutti gli elementi indicati al comma 3 dell'art. 58 del RDC.

La valutazione ex Ante viene effettuata dall'AdG che, in base ad essa, decide come attuare gli Strumenti Finanziari. Infatti, l'AdG può procedere in una delle seguenti modalità:

1. Attuare gli strumenti finanziari direttamente

In conformità all'art. 59, comma 1, del RDC l'AdG può attuare direttamente uno o più Strumenti Finanziari. In tal caso, l'AdG dovrà elaborare un documento strategico in cui siano indicati i termini e le condizioni dei contributi del Programma allo Strumento Finanziario e che contenga tutti gli elementi indicati nell'allegato X del RDC. In questa ipotesi, l'Autorità di Gestione potrà erogare solamente prestiti o garanzie.

2. Selezione di un organismo che attua lo strumento sotto responsabilità dell'AdG.

L'AdG, come previsto dal comma 2 dell'art. 59 del RDC, può decidere di selezionare, tramite procedura pubblica, un organismo che attui gli Strumenti Finanziari sotto responsabilità della stessa. In tal caso l'AdG per il finanziamento dello strumento può decidere di adottare una delle seguenti configurazioni:

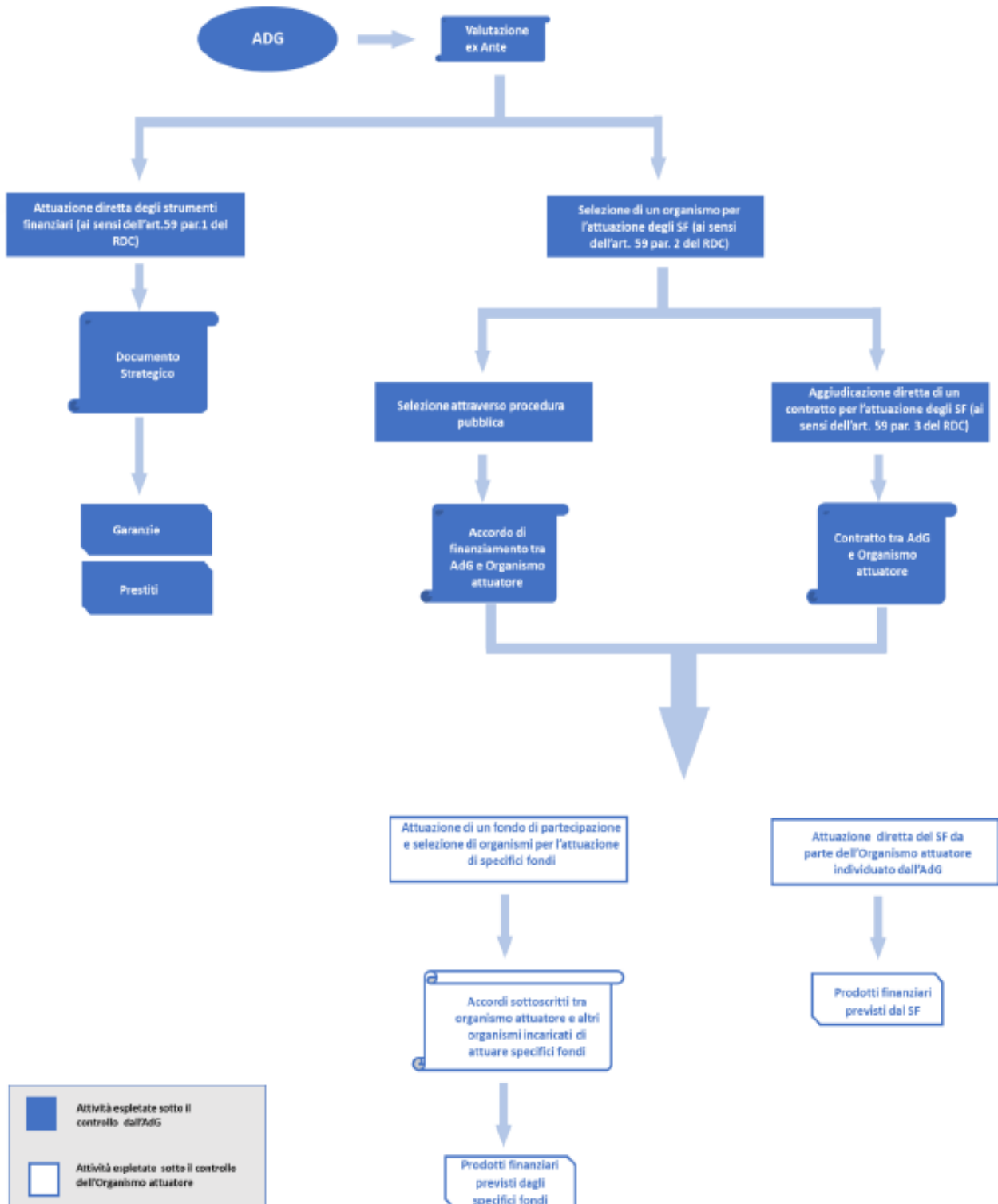
- investimento di risorse del Programma nel capitale di una persona giuridica;
- blocchi separati di conti finanziari o fiduciari.

Gli SF finanziabili potranno essere diversi tra cui, a titolo non esaustivo, garanzie, sovvenzioni rimborsabili, prestiti, abbuoni e capitale di rischio. Al fine di attuare lo Strumento Finanziario, dovrà essere redatto un accordo di finanziamento in cui siano indicati i termini e le

condizioni dei contributi del Programma allo Strumento Finanziario e che contenga tutti gli elementi indicati nell'allegato X del RDC.

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

Figura 11. Attuazione degli strumenti finanziari.



L'audit delle operazioni riguardo gli Strumenti Finanziari deve seguire quanto previsto dal Documento "Audit Methodology for auditing financial instrument del 24/10/2023" (CPRE-23-0011-00).

Come si evince dall'art. 2 del RDC nell'ambito degli Strumenti Finanziari con l'espressione operazione si intende "il contributo del Programma a uno Strumento Finanziario e il successivo sostegno finanziario fornito ai destinatari finali da tale Strumento Finanziario".

Gli audit delle operazioni vengono effettuati sulla base delle spese dichiarate alla Commissione. Le metodologie standardizzate di campionamento utilizzate per la selezione del campione principale e le modalità per coprire uno o più periodi di programmazione sono stabilite nel Regolamento Delegato (UE) 2023/67 della Commissione. I principi generali di campionamento per il periodo di programmazione 2021-2027 rimangono gli stessi utilizzati per il periodo di programmazione 2014-2020, nel senso che solo la spesa dichiarata alla Commissione è inclusa nella popolazione di audit. Tuttavia, esistono diverse norme relative alla dichiarazione delle spese degli SF nelle domande di pagamento alla Commissione che influiscono sulla popolazione sottoposta ad audit. In base a quanto previsto dall'art. 92 del RDC le spese dichiarate possono essere differenti in base alla modalità in cui vengono attuati gli SF:

- A. Se gli SF vengono attuati secondo quanto previsto dal par. 1 dell'art. 59 del RDC (attuazione diretta dello strumento finanziario da parte dell'AdG), le domande di pagamento in conformità dell'allegato XXIII comprendono gli importi totali versati per prestiti dall'AdG o, nel caso di garanzie, gli importi accantonati per i contratti di garanzia dall'Autorità di Gestione a favore dei destinatari finali di cui all'articolo 68, paragrafo 1, lettere a), b) e c);
- B. Nel caso in cui lo Strumento Finanziario venga attuato secondo quanto previsto dal par. 2 dell'art.59, (attuazione dello Strumento Finanziario sotto la responsabilità dell'AdG da parte di un organismo da essa selezionato) si avranno due differenti tipologie di domande di pagamento:
 - La prima domanda di pagamento può corrispondere all'anticipo versato dall'AdG all'organismo attuatore, che può rappresentare fino al 30% dell'importo totale dei contributi del Programma impegnati per lo Strumento Finanziario in base all'accordo finanziario e non è legata a spese effettivamente effettuate o garanzie prestate nei confronti dei destinatari,
 - Domande di pagamento successive alla prima, che includono le spese ammissibili ai sensi dell'art. 68 par. 1 del RDC.

Pertanto, nella popolazione campionaria di un SF attuato a norma art. 59 par. 2 relativa ad un determinato anno contabile potrebbero essere compresi sia l'anticipo incluso nella prima domanda di pagamento sia le spese incluse nelle domande di pagamento successive. Ai fini del campionamento, è facoltà dell'AdA decidere di stratificare la popolazione ed effettuare dei subcampionamenti differenziati per l'audit relativo all'anticipo incluso nella prima domanda di pagamento e per le spese incluse nelle successive domande di pagamento.

In relazione all'**anticipo** presentato nella prima domanda di pagamento, se un SF è attuato a norma dell'art. 59 paragrafo 2, l'auditor dovrà controllare che sia stato rispettato quanto previsto dall'art. 92 paragrafo 2 lett. a) del RDC, nello specifico dovrà verificare:

- che l'anticipo sia effettivamente corrisposto all'organismo che attua gli SF;
- che tale anticipo non sia superiore al 30% dell'importo totale dei contributi del Programma relativi agli Strumenti Finanziari come concordato all'interno dell'accordo finanziario.

La non osservanza di una di queste due condizioni, come qualsiasi altro errore relativo all'anticipo indicato nella prima domanda di pagamento (es. versamento su un conto diverso da quello indicato nell'accordo di finanziamento, ecc.), si configura come una possibile irregolarità e come tale viene inclusa nel calcolo del tasso di errore totale.

Con riferimento all'audit delle spese effettivamente sostenute dallo Strumento Finanziario e incluse nelle domande di pagamento ai sensi dell'art. 92 par. 1 e 2 lett. b), se l'unità di campionamento selezionata nel campione complessivo corrisponde alle spese sostenute per l'operazione "Strumento Finanziario", in linea con l'articolo 7 del Regolamento delegato (UE) n. 2023/67 della Commissione, i revisori possono verificarla in modo esaustivo (in caso di un numero limitato di investimenti/altre voci di spesa) o mediante l'applicazione di una metodologia di sottocampionamento.

L'attività di audit deve riguardare lo Strumento Finanziario nelle fasi di progettazione, costituzione e implementazione.

Tabella 37. Audit degli Strumenti di Ingegneria finanziari.

SIF	
Fasi dell'audit	Controllo
PROGETTAZIONE E COSTITUZIONE	<ul style="list-style-type: none"> a) La valutazione Ex-ante la quale deve essere redatta sotto la responsabilità dell'AdG e deve essere conforme con quanto previsto dall'art. 58 comma 3 del RDC. La verifica della valutazione ex-ante deve essere completata prima che l'AdG eroghi il contributo del programma allo Strumento Finanziario. Variazioni rispetto a quanto previsto dalla valutazione ex-ante sono possibili se debitamente giustificate dall'AdG. b) La selezione da parte dell'AdG dell'organismo attuatore di Fondo dei fondi o del singolo Strumento Finanziario. Nel caso di selezione di tale organismo ai sensi dell'art. 59 par. 2 del RDC, la selezione deve rispettare la normativa comunitaria e nazionale in materia di appalti, per la verifica della quale si dovrebbe utilizzare l'apposita sezione della checklist sugli appalti pubblici. L'AdG, come sopra indicato, può ricorrere alla designazione diretta dell'organismo attuatore nei casi previsti dall'art. 59 par. 3 del RDC. c) La conformità con la disciplina in materia di aiuti di stato per tutti gli organismi coinvolti nell'attuazione: organismi attuatori di Fondi di partecipazione (se presenti), organismi attuatori dei singoli Strumenti Finanziari, investitori privati e destinatari finali; per la relativa verifica gli auditors dovrebbero utilizzare le sezioni applicabili della specifica checklist sugli aiuti di Stato. d) Accordo di finanziamento e documento strategico i quali devono essere redatti in conformità con quanto indicato nell'allegato X del RDC. A tale proposito, l'audit deve verificare le prescrizioni e le procedure per la gestione del contributo fornito allo Strumento Finanziario dal Programma, incluse le prescrizioni applicabili in base all'art. 59 par. 2 lett. b) del RDC in merito alla sussistenza di blocchi separati di conti finanziari o fiduciari. L'organismo attuatore di SF dovrebbe garantire una contabilità separata delle spese afferenti a ogni priorità/obiettivo specifico interessato dallo Strumento Finanziario.
IMPLEMENTAZIONE	<p>Le verifiche sulla fase di implementazione del SF comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) L'audit relativo all'ammissibilità della spesa b) L'audit relativo all'utilizzo della spesa per gli scopi previsti c) L'audit riguardante la combinazione di Strumenti Finanziari e sovvenzioni, come previsto dall'art. 58, paragrafo 5 del RDC d) L'audit relativo agli Interessi ed altri utili generati dai Fondi per gli strumenti finanziari e) L'audit relativo al riutilizzo delle risorse attribuibili al sostegno dei Fondi f) L'audit relativo al rispetto dell'articolo 50 del RDC g) Audit relativo alla rendicontazione

L'Autorità di Audit, alla data di approvazione del presente Manuale, fa riferimento alla check-list (**Allegato 26**).

3.6.1.5 PRINCIPIO DI PARI OPPORTUNITÀ E NON DISCRIMINAZIONE

I principi di pari opportunità e non discriminazione rientrano nei principi fondamentali della Programmazione 21-27. Ai sensi dell'art. 9 del RDC gli Stati membri e la Commissione:

- Provvedono affinché la parità tra uomini e donne, l'integrazione di genere e l'integrazione della prospettiva di genere siano prese in considerazione e promosse in tutte le fasi della preparazione, dell'attuazione, della sorveglianza, della rendicontazione e della valutazione dei Programmi (cd. principio di pari opportunità), in attuazione dei principi generali di cui all'art. 157 del TFUE;
- Adottano le misure necessarie per prevenire qualsiasi discriminazione fondata su genere, origine razziale o etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale durante le fasi di preparazione, attuazione, sorveglianza, rendicontazione e valutazione dei Programmi. In particolare, in tutte le fasi della preparazione e dell'attuazione dei Programmi si tiene conto dell'accessibilità per le persone con disabilità (c.d. principio di non discriminazione), in attuazione dei principi generali di cui all'art. 10 del TFUE.

Tra le condizioni abilitanti tematiche applicabili al FESR, al FSE+ e al Fondo di coesione – articolo 15, paragrafo 1, contenute nell'allegato IV del RDC, si segnala inoltre la "4.2. Quadro strategico nazionale in materia di parità di genere" che prevede che sia in atto un quadro politico strategico nazionale o regionale per la parità di genere comprensivo di:

1. l'individuazione, sulla base di dati concreti, delle problematiche relative alla parità di genere;
2. misure atte ad affrontare le disuguaglianze di genere in termini di occupazione, retribuzione e pensione, e a promuove l'equilibrio tra vita professionale e vita privata per donne e uomini, anche migliorando l'accesso all'educazione e alla cura della prima infanzia, inclusa la definizione di obiettivi, nel rispetto del ruolo e dell'autonomia delle parti sociali;
3. modalità per la sorveglianza, la valutazione e la revisione del quadro politico strategico e dei metodi di raccolta dei dati basati su dati disaggregati per genere;
4. modalità per garantire che progettazione, attuazione, sorveglianza e revisione del quadro siano condotte in stretta collaborazione con i pertinenti portatori di interessi, compresi gli organismi per la parità di genere, le parti sociali e le organizzazioni della società civile.

Tabella 38. Principi di pari opportunità e non discriminazione –Attività di audit

Attività di audit
L'operazione oggetto di controllo promuova, o, comunque, rispetti i principi di pari opportunità e non discriminazione, di cui all'art. 9 del RDC.
I principi di pari opportunità e non discriminazione, ivi inclusa l'accessibilità per le persone con disabilità, siano stati tenuti in considerazione e promossi in tutte le fasi dell'operazione
Ai sensi dell'art. 73 del RDC, per la selezione delle operazioni l'Autorità di Gestione stabilisca e applichi criteri e procedure non discriminatori e trasparenti, garantisca l'accessibilità per le persone con disabilità, garantisca la parità di genere e tenga conto della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, del principio dello sviluppo sostenibile e della politica dell'Unione in materia ambientale in conformità dell'articolo 11 e dell'articolo 191, paragrafo 1, TFUE.
Siano rispettate dai Programmi le condizioni abilitanti in materia di parità di genere

Attività di audit
Sia rispettata la prescrizione contenuta nell'allegato V (Tabella 8: dimensione 7 - Dimensione della parità di genere del FSE+*, FESR, Fondo di coesione e JTF) secondo la quale In linea di principio, un contributo del 40 % a titolo del FSE+ è destinato al tracciamento in materia di parità di genere ed il 100 % si applica quando lo Stato membro sceglie di ricorrere all'articolo 6 del regolamento FSE+ nonché ad azioni specifiche del Programma in materia di parità di genere.
Siano state adottate tutte le misure necessarie per prevenire qualsiasi discriminazione fondata su sesso, razza o origine etnica, religione o convinzioni personali, disabilità, età o orientamento sessuale, con riguardo sia a rischi di "discriminazione diretta", sia di "discriminazione indiretta".
Ai sensi dell'art. 22 del RDC per ciascun obiettivo specifico i Programmi stabiliscano le azioni a tutela dell'uguaglianza, dell'inclusione e della non discriminazione.
il Sistema di Gestione e Controllo favorisca la promozione e il rispetto dei principi di pari opportunità e non discriminazione, prevedendo a esempio che la manualistica e la documentazione predisposte dall'AdG contemplino, a tutti i livelli, indicazioni per l'integrazione dei principi in questione nell'attuazione del Programma, con riferimento sia ad azioni direttamente dedicate alla promozione di tali principi, sia ad azioni che possono contribuire indirettamente a tale scopo.
L'Autorità di Gestione abbia fornito indicazioni - definite ad esempio di concerto con i competenti referenti dell'Amministrazione (es. Consigliera di Parità) – ai Beneficiari in relazione agli obiettivi, criteri ed indicatori ai fini della promozione dei principi di pari opportunità e non discriminazione alle relative operazioni.
Anche le procedure per la verifica delle operazioni tengano in debito conto la conformità delle operazioni alle politiche trasversali dell'UE
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

L'Autorità di Audit, alla data di approvazione del presente Manuale, fa riferimento alla check-list (**Allegato 29**).

3.6.1.6 PRINCIPIO DNSH E RESA A PROVA DI CLIMA DELLE INFRASTRUTTURE

L'art.6 del Reg. (UE) 2021/1060 concerne il sostegno che gli Stati membri devono assicurare per il conseguimento degli obiettivi climatici e prevede che sia lo Stato membro sia la Commissione esercitano la sorveglianza per il rispetto di tali obiettivi.

L'art. 9, par. 4, del Reg. (UE) 2021/1060 stabilisce che gli "obiettivi dei fondi sono perseguiti in linea con l'obiettivo di promuovere lo sviluppo sostenibile di cui all'articolo 11 TFUE, tenendo conto degli obiettivi di sviluppo sostenibile delle Nazioni Unite, dell'accordo di Parigi e del principio «non arrecare un danno significativo»".

Il principio di sviluppo sostenibile diventa dunque a pieno titolo un obiettivo fondamentale della Politica di Coesione, che viene declinato nelle varie priorità e tipologie di azione previste dai Programmi elaborati dalle Amministrazioni interessate. Tale principio si coniuga con quello di «non arrecare un danno significativo» (**do not a significant harm, DNSH**), ovvero non sostenere o realizzare attività economiche che arrechino un danno significativo agli obiettivi ambientali secondo le indicazioni dell'art. 17 del Regolamento (UE) 2020/852.

Lo stesso considerando n. 10 del Reg. (UE) 2021/1060 stabilisce che "i fondi dovrebbero sostenere attività che rispettino le norme e le priorità climatiche e ambientali dell'Unione e non arrechino un danno significativo agli obiettivi ambientali ai sensi dell'articolo 17 del regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento europeo e del Consiglio. Meccanismi adeguati per garantire l'immunizzazione dagli effetti del clima degli investimenti in infrastrutture sostenuti dovrebbero essere parte integrante della programmazione e dell'attuazione dei fondi".

La Nota esplicativa EGESIF 21-0025-00 del 27.09.2021, relativa all'applicazione del principio DNSH nell'ambito della Politica di Coesione, richiede che sia assicurata la conformità a tale principio non solo in fase di preparazione dei Programmi ma anche nella fase di implementazione degli stessi. A tale scopo, non è necessario procedere alla verifica del rispetto di tale principio per ogni singola operazione, piuttosto occorre assicurare che le operazioni siano comprese nell'ambito delle tipologie di azione che, in fase di programmazione, sono state considerate conformi al principio DNSH.

Ciò implica per l'Autorità di Audit la necessità di verificare:

- la correttezza delle attività di selezione delle operazioni, finalizzata al sostegno delle sole operazioni conformi con le regole del Programma, con la normativa europea e con quella nazionale, compresa l'appartenenza ai tipi di operazioni prestabiliti. Questa verifica riguarda pertanto il corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo e la risoluzione di ogni irregolarità in tale ambito;
- la corrispondenza delle operazioni alle azioni conformi al DNSH come definite nel Programma, applicando criteri di selezione dei progetti adeguati. A tale proposito i risultati della Valutazione Ambientale Strategica, preliminare al Programma, possono costituire un riferimento per garantire la conformità al DNSH, stabilendo criteri di selezione per verificare la compatibilità delle operazioni con le azioni conformi al DNSH. Il rapporto della Commissione Europea "Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds" fornisce indicazioni pratiche sui criteri di selezione che hanno lo scopo di sostenere progetti più rispettosi dell'ambiente e su altri strumenti con lo scopo di migliorare le prestazioni ambientali dei progetti. In particolare, tale rapporto fornisce alcuni suggerimenti e indicazioni di best practices quali:
 - la possibilità che la stessa Valutazione Ambientale Strategica fornisca linee di indirizzo per la definizione di criteri di selezione delle operazioni orientati verso il rispetto del principio di sviluppo sostenibile;
 - definizione di criteri di ammissibilità che garantiscano, quanto meno, la conformità alla normativa ambientale di riferimento e, eventualmente, assicurino anche l'attuazione di alcune buone pratiche di riferimento;
 - definizione di criteri di valutazione delle operazioni (specifici in base al tipo di azione, quantificabili e con una chiara evidenziazione per il beneficiario delle informazioni necessarie a corrispondervi) che orientino la selezione verso progetti dotati di migliori caratteristiche di impatto ambientale, mediante l'attribuzione di punteggi dedicati;
 - Ciò implica per l'Autorità di Audit la necessità di verificare:
 - la correttezza delle attività di selezione delle operazioni, finalizzata al sostegno delle sole operazioni conformi con le regole del Programma, con la normativa europea e con quella nazionale, compresa l'appartenenza ai tipi di operazioni prestabiliti. Questa verifica riguarda pertanto il corretto funzionamento del Sistema di Gestione e Controllo e la risoluzione di ogni irregolarità in tale ambito;
 - la corrispondenza delle operazioni alle azioni conformi al DNSH come definite nel Programma, applicando criteri di selezione dei progetti adeguati. A tale proposito i risultati della Valutazione Ambientale Strategica, preliminare al Programma, possono costituire un riferimento per garantire la conformità al DNSH, stabilendo criteri di selezione

per verificare la compatibilità delle operazioni con le azioni conformi al DNSH. Il rapporto della Commissione Europea “Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds” fornisce indicazioni pratiche sui criteri di selezione che hanno lo scopo di sostenere progetti più rispettosi dell'ambiente e su altri strumenti con lo scopo di migliorare le prestazioni ambientali dei progetti.

In concreto, con riferimento al rispetto del principio DNSH, l'Autorità di Audit nel corso degli audit deve verificare che:

- l'operazione oggetto di audit sia inquadrata nell'ambito di uno dei tipi di azione previsti dal Programma e già valutati in relazione al principio DNSH;
- l'applicazione da parte dell'Autorità di Gestione di criteri di selezione che:
 - o garantiscono la compatibilità con la legislazione EU in materia ambientale, applicabile ai vari settori;
 - o includono elementi sulla base dei quali le tipologie di azione interessate sono state valutate positivamente rispetto al principio DNSH;
 - o riflettono le misure di mitigazione identificate nella valutazione DNSH per le tipologie di azione interessate;
 - o in base alle indicazioni scaturenti dalla VAS o dal Rapporto della Commissione Europea “Integration of environmental considerations in the selection of projects supported by the European Structural and Investment Funds” garantiscano le migliori opzioni sotto il profilo dell'impatto ambientale.

Parallelamente al rispetto del principio DNSH, nell'ambito del perseguimento di obiettivi ambientali stabiliti a livello internazionale e UE, i programmi del periodo 2021-2027 devono assicurare che gli investimenti in infrastrutture siano a prova di clima. In particolare, l'art. 73, par. 3, lett. j) del RDC stabilisce che nella selezione delle operazioni l'Autorità di Gestione “garantisce l'immunizzazione dagli effetti del clima degli investimenti in infrastrutture la cui durata attesa è di almeno cinque anni.” A tale proposito la Comunicazione della Commissione Europea Orientamenti tecnici per infrastrutture a prova di clima nel periodo 2021-2027 (2021/C 373/01) definisce il processo per rendere le infrastrutture “a prova di clima”. Gli Orientamenti assicurano il rispetto dei requisiti stabiliti dalla legislazione rilevante in materia, in particolare:

- sono coerenti con l'accordo di Parigi e con gli obiettivi climatici dell'UE, compreso il conseguimento della neutralità climatica entro il 2050;
- seguono il principio di «efficienza energetica al primo posto» definito all'articolo 2, paragrafo 18, del Regolamento (UE) 2018/1999;
- seguono il principio di «non arrecare un danno significativo» (DNSH), sancito dal Regolamento (UE) 2020/852.

Per quanto riguarda i compiti dell'Autorità di Audit, questa ha il compito di verificare che la resa a prova di clima degli interventi infrastrutturali finanziati dai Programmi oggetto di

controllo sia stata eseguita, secondo quanto previsto dagli Orientamenti CE e dal predetto documento nazionale, che l'Autorità di Gestione abbia quindi verificato in fase di selezione l'effettiva sussistenza della documentazione che dimostra l'esecuzione delle analisi per la prova a resa di clima e che i risultati di tali analisi supportino la decisione di realizzare l'infrastruttura.

L'Autorità di Audit, alla data di approvazione del presente Manuale, fa riferimento alla check-list (**Allegato 27**).

3.6.1.7 ULTERIORI CHECK-LIST ALLEGATE AL MANUALE

Per le altre tipologie di verifiche, gli auditor fanno riferimento alle seguenti check-list:

- Check-list – Finanziamenti a singoli destinatari (**Allegato 22**)
- Check-list – Procedura Corsi di formazione (**Allegato 23**)
- Check-list – Procedura Convenzioni Terzo Settore (**Allegato 24**)
- Check-list – procedura Personale interno, esterno e missioni (**Allegato 25**)

3.6.2 LA VALUTAZIONE DEI RISULTATI ED IL CALCOLO DEL TASSO DI ERRORE TOTALE (TET)

Come indicato dalla nota Ares CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023 "Methodological note on the Annual Control Report, Audit opinion and treatment of errors" per il ciclo di programmazione 2021-2027, al termine dell'esecuzione degli audit delle operazioni, gli eventuali errori riscontrati vengono sottoposti a valutazione al fine di determinarne la tipologia.

In particolare, secondo le indicazioni fornite nella Nota cui si rinvia per approfondimenti, gli errori riscontrati in fase di audit, possono essere categorizzati in:

- errore casuale;
- errore sistemico;
- errore anomalo;
- errore noto.

Tabella 39. Tipologie di errori riscontrabili.

TIPOLOGIA ERRORE	DEFINIZIONE
Errore sistemico	Qualsiasi irregolarità, che possa essere di natura ricorrente, con un'elevata probabilità di verificarsi in tipi simili di operazioni che deriva da una grave carenza, compresa la mancata istituzione di procedure adeguate conformemente al RDC e alle norme specifiche di ciascun Fondo (Articolo 2 (33) del RDC
Errore casuale	Un errore che non è considerato sistemico, noto o anomalo. La proiezione degli errori casuali presuppone la probabilità che gli errori casuali rilevati nel campione sottoposto ad audit siano presenti anche nella popolazione non sottoposta ad audit.
Errore anomalo	Errore che oggettivamente non è rappresentativo della popolazione.
Errore noto	Errore rilevato al di fuori del campione sottoposto ad audit.

Tale attività è funzionale al corretto calcolo del **Tasso di Errore Totale (TET)**, dato dalla somma degli errori casuali estrapolati, compresi gli errori determinati negli strati esaustivi e, se del caso, gli errori sistemici delimitati e gli errori anomali non corretti, divisa per le spese della popolazione sottoposta ad audit (art. 8 del Reg. (UE) 67/2023).

Per calcolare il **tasso di errore totale** (TET), l'importo dell'errore totale così ottenuto deve essere poi diviso per l'importo della spesa nella popolazione di campionamento dell'anno contabile di riferimento²².

Il TET rappresenta la migliore stima dell'errore nella popolazione²³ per tale periodo contabile; il valore presentato nella RAC, dovrebbe essere il tasso di errore prima dell'applicazione di qualsiasi misura correttiva da parte dello Stato membro in seguito agli audit effettuati dall'AdA²⁴.

L'affidabilità della legittimità e della regolarità delle spese si basa sul tasso di errore totale; l'affidabilità del corretto funzionamento del Si.Ge.Co. è determinata da una combinazione dei risultati degli audit di sistema e degli esiti degli audit delle operazioni, espressi dal valore del TET.

Approfondimento: CASI PARTICOLARI DI CALCOLO DEL TET

Calcolo del TET in caso di errori già rilevati da altri organismi

L'AdA potrebbe venire a conoscenza nella fase dell'audit delle operazioni (durante la preparazione o nel corso del controllo) che alcuni errori sono stati individuati dall'AdG o da un altro organismo nelle spese selezionate nel campione.

Tali errori possono essere esclusi dalla proiezione e dal calcolo del TET se esistono prove documentali da cui risulti che tali autorità abbiano individuato l'irregolarità e stiano già adottando le misure necessarie (ad es. l'avvio della procedura di recupero) prima che l'AdA selezioni il campione.

Lo stesso approccio viene applicato se durante gli audit, l'AdA riscontra che un'irregolarità è stata rilevata durante un controllo (in particolare da parte dell'AdG/OI) o audit precedenti, ma il tasso di rettifica applicato era inferiore a quello che, secondo l'AdA avrebbe dovuto essere applicato. In questa situazione, per il calcolo del TET, occorre tenere conto della differenza tra l'importo risultante dalla rettifica, adottando il tasso stabilito dall'AdA, e l'importo effettivamente stabilito dall'AdG/altro organismo competente.

In ogni caso, il trattamento dell'irregolarità in questione dovrebbe essere riportato in modo specifico e chiaro e spiegato nella sezione 5 della RAC riguardante gli audit sulle operazioni.

Disposizioni pratiche da adottare per gli audit in caso di errori già rilevati da altri organismi

Per quanto riguarda le modalità pratiche che l'AdA deve adottare per gli audit nei casi in cui gli errori sono già stati individuati/rettificati dall'AdG/altro organismo nelle spese soggette ad audit delle operazioni, sono previsti due diversi casi:

(1) Nel caso in cui la spesa irregolare rettificata riguardi le spese complessive di una data operazione inclusa nel campione selezionato dall'AdA, quest'ultima non è tenuta a sottoporre ad audit tale operazione. Il campione non va modificato, ovvero l'operazione interessata non va sostituita.

²² Rif: Art. 8 del Regolamento delegato n. 67/2023: "Sulla base dei risultati degli audit delle operazioni ai fini del parere di audit e della relazione di controllo di cui all'articolo 77, paragrafo 3, del regolamento (UE) 2021/1060, l'autorità di audit calcola il tasso di errore totale, che è la somma degli errori casuali estrapolati, compresi gli errori determinati negli strati esaustivi e, se del caso, gli errori sistemici delimitati e gli errori anomali non corretti, divisa per le spese della popolazione sottoposta ad audit".

²³ Nei casi eccezionali in cui la somma dei singoli errori nel campione e degli errori noti risultanti dal lavoro di audit dell'AdA (e relativi alle spese del periodo contabile) è superiore alla proiezione degli errori casuali, l'AdA dovrebbe considerare la somma di questi errori come stima migliore dell'errore nella popolazione rispetto all'errore previsto. In tali casi, entrambi gli errori dovrebbero essere comunicati nella RAC.

²⁴ Ad eccezione di alcuni casi di errori rilevati dall'AdG o da altro organismo prima della selezione del campione da parte dell'AdA.

(2) Se la spesa irregolare rettificata riguarda solo una parte delle spese relative a una data operazione inclusa nel campione selezionato dall'AdA quest'ultima è tenuta a effettuare un audit di tale operazione al fine di verificare se la parte rimasta nella domanda di pagamento alla Commissione sia priva di errori.

Se nella fase dell'audit dell'AdA le irregolarità sono già state individuate dall'AdG, dall'OI o da altro organismo ma non sono state ancora rettificate, l'AdA è tenuta a monitorare la procedura di rettifica e, se necessario, a effettuare l'audit sulla spesa in questione, in particolare per garantire di poter ottenere un errore attendibile per l'operazione in questione nel caso in cui l'AdG/altro organismo riqualficasse la spesa come ammissibile a seguito della procedura in contraddittorio con il beneficiario.

Calcolo del TET nei casi di fallimento o di insolvenza

Qualora l'AdA abbia incluso nel campione un'operazione oggetto di procedura di fallimento o di insolvenza, con la conseguenza che non è possibile realizzare gli obiettivi dell'operazione o rispettare altre condizioni della sovvenzione (ad es. aiuti di Stato legati alla creazione di posti di lavoro nell'impresa beneficiaria), ma non emergano particolari indizi di negligenza da parte dell'AdG nella selezione dell'operazione da cofinanziare, la spesa dichiarata per tale operazione non dovrebbe essere inclusa nel TET.

Ciò in applicazione dell'art. 65, paragrafo 3 del RDC sui rimborsi dei contributi dell'UE: *"I paragrafi 1 e 2 non si applicano ai contributi del programma a favore o da parte di strumenti finanziari oppure a operazioni per le quali si verifichi la cessazione di una attività produttiva a causa di un fallimento non fraudolento"*. Alla luce di tale disposizione, la CE ritiene che, in caso di violazione dei requisiti di stabilità a causa di un fallimento non fraudolento nelle circostanze ex art. 65 (3), lo Stato membro sarà esentato dall'accertare l'irregolarità in questione e dall'effettuazione di rettifiche finanziarie adeguate. Il corollario di tale ragionamento è che, quando il citato articolo è applicabile, non deve essere preso in considerazione alcun errore nel TET in relazione a un caso di fallimento.

È ovvio che l'esistenza di un caso di insolvenza/fallimento non esclude la necessità per l'AdA di ottenere la garanzia della legittimità e regolarità della spesa per l'operazione in esame in relazione alle restanti disposizioni applicabili.

Una violazione dei requisiti di stabilità a causa di un caso di insolvenza o fallimento costituirebbe un errore da considerare nel TET solo in due situazioni:

- 1) quando è legato a una frode accertata da un organismo giudiziario nazionale competente o individuata da un'autorità nazionale o UE competente, nel cui caso la rettifica riguarderebbe la totalità della spesa interessata;
- 2) quando è legato alla mancanza di una procedura di selezione adeguata da parte dell'AG (ossia a una violazione dell'art. 73 del RDC), nel cui caso l'errore può essere quantificato, sulla base del giudizio professionale dell'AdA tenendo conto delle disposizioni di cui all'Allegato XXV del RDC²⁵.

Se si applica uno dei due casi summenzionati, l'AdA dovrebbe anche considerare il periodo in cui si è verificato il fallimento, nel senso di seguito specificato²⁶:

²⁵ Una quantificazione al 100% sarebbe giustificata se l'AdG non avesse verificato se la situazione finanziaria del beneficiario fosse soddisfacente (ossia non avrebbe portato al fallimento) e questa era una condizione da verificare prima di selezionare l'operazione.

²⁶ Come risulta dalla precedente sezione IV.2.2.1.

- 1) se l'insolvenza si è verificata prima della selezione del campione da parte dell'AA e l'AdG è intervenuta tempestivamente revocando la convenzione di sovvenzione²⁷, è possibile escludere l'irregolarità nella proiezione degli errori casuali sulla popolazione.
- 2) qualora l'insolvenza si è verificata dopo la selezione del campione da parte dell'AdA (e pertanto l'AdG adotta le misure necessarie solo successivamente), l'irregolarità va considerata come un errore casuale da includere nella proiezione degli errori casuali (salvo poter giustificare un errore anomalo).

Ai fini della valutazione della correttezza del campione - oltre il tasso di errore totale - è necessario calcolare i seguenti valori di riferimento:

- l'errore proiettato nell'universo campionario (**Projected Error – EE o Total Projected Error – TPE**);
- la precisione delle misure effettuate, indicata dall'acronimo **SE (Sampling Error)**, quale misura dell'incertezza associata alla proiezione;
- l'estremo superiore dell'intervallo di confidenza, denominato **Upper Error Limit (ULE)**, risultato della somma dei 2 fattori precedenti (**ULE = EE + SE**)

Qualora sia stato applicato il campionamento "two-period stratified sampling", le indicazioni per il calcolo dell'errore proiettato e della precisione sono fornite all'Allegato II del Regolamento delegato n. 67/2023.

Per il calcolo della proiezione dell'errore, della precisione e del limite superiore dell'intervallo di confidenza, la Struttura di Audit fa riferimento alla "*List of templates for sample size calculation and extrapolation of error/precision calculation (for 1-2 periods)*" ed in particolare al foglio excel n. 8 "Simple Random Sampling - 2 periods stratified in caso di doppio campionamento e al modello n. 7 "Simple Random Sampling – stratified" nell'eventualità di campionamento unico.

L'errore (TET) e il limite superiore (ULE) sono entrambi confrontati con l'errore massimo tollerabile (TE) fissato pari al 2% della spesa, per trarre le conclusioni dell'audit delle operazioni:

- se $TET > TE$ l'auditor conclude che gli errori nella popolazione sono superiori alla soglia di rilevanza;
- se $TET < TE$ e anche $ULE < TE$ il revisore può attestare che gli errori nella popolazione sono inferiori al livello di materialità;
- se $TET < TE$ ma $ULE > TE$ è necessario del lavoro aggiuntivo (campione addizionale) considerato che non ci sono garanzie per sostenere che la popolazione non è affetta da errori superiori alla soglia del 2%.

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;

²⁷ L'azione dell'AdG può anche dipendere dalle norme e dalle procedure nazionali relative ai processi di insolvenza e fallimento. L'AdA dovrebbe utilizzare il proprio giudizio professionale nell'analizzare la tempistica della reazione dell'AdG alla situazione concreta di fallimento o insolvenza in questione.

- effettuare ulteriori verifiche al fine di attenuare il rischio del campionamento e di conseguenza la tolleranza che deve rientrare nella valutazione dei risultati (ad es. un campione aggiuntivo);
- utilizzare procedure di audit alternative per conseguire una garanzia supplementare.

Più in particolare, nel caso in cui i controlli effettuati non consentano di pervenire a conclusioni accettabili, ai fini della RAC, l'AdA può procedere all'estrazione di un campione aggiuntivo di ulteriori operazioni, in relazione a specifici fattori di rischio individuati, al fine di garantire per ogni Programma una copertura sufficiente dei diversi tipi di operazioni, dei Beneficiari, degli Organismi intermedi e o di altri aspetti di natura prioritaria (si rinvia al paragrafo 3.5.4 "Campionamenti aggiuntivi al campionamento ordinario").

Qualora le misure correttive siano state prese prima che la RAC sia stata finalizzata, l'AdA calcola il Tasso di Errore Residuo (TER), ovvero il TET meno le rettifiche finanziarie applicate a seguito dell'audit delle operazioni dell'AdA, valore da confrontare anch'esso con la soglia di rilevanza.

I valori di TET e TER devono essere riportati nella tabella di cui alla sezione 9.2 della RAC. Il modulo in SFC2021 include la tabella sopra menzionata come Allegato 2 che dovrebbe essere compilato direttamente. I calcoli sottostanti per il TET e TER dovrebbero essere forniti nella sezione 9.3 della RAC.

Di seguito, si riporta un esempio per il calcolo corretto del TETR illustrato nell'Allegato 2 della citata Nota metodologica CPRE 23-0007-01 del 24.05.2023:

Tabella 40. Calcolo corretto del TETR - esempio

A	Popolazione	1000
B	Spese sottoposte ad audit	100
C	Errori nel campione	2
D	Tasso di errore totale (TET) dopo l'estrapolazione	2,20%
E1	Importi di cui all'art. 98 comma 6 lettera b del Reg. (UE) 1060/2021 (valutazioni in corso)	50
E2	Altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	0
F=A-E	Popolazione senza importi in corso di valutazione e senza altri importi negativi che riducono la spesa originariamente dichiarata nell'anno contabile di riferimento	950
G=D*F	Importo a rischio (2,2%*1000)	20,9
H	Rettifiche finanziarie relative a errori rilevati dall'AA o applicati dall'AdG/OFC se tali rettifiche intendono ridurre i rischi identificati da AA	2
I=F-H	Importo certificabile nei Conti (950 - 2)	948
J=G-H	Quantità residua a rischio (20,9 - 2)	18,9
K=J/I	Tasso di errore totale residuo (TETR)	1,99% (≤2,0%)

Nel calcolo del rischio residuo non possono essere inclusi gli importi negativi detratti da spese di periodi contabili precedenti.

Ai fini del calcolo di F, oltre agli importi per cui è in corso una valutazione (E), sono deducibili dalla popolazione di base A anche i seguenti importi negativi relativi a importi positivi dichiarati nel periodo contabile di riferimento:

- a) detrazioni non connesse ad irregolarità (ad es. trasferimento di operazioni da un programma ad un altro);
- b) rettifiche relative ad irregolarità (diverse da quelle incluse in H e da quelle già detratte dalla popolazione positiva nella definizione della popolazione di audit A. (Ad esempio, è possibile detrarre le rettifiche risultanti dalle verifiche di gestione effettuate sulle spese dichiarate nel periodo contabile di riferimento).

TRATTAMENTO DEGLI ERRORI IN BASE ALLA TIPOLOGIA

Gli errori casuali rilevati nel campione – che si presume siano presenti anche nella popolazione non sottoposta ad audit - devono sempre essere proiettati. Il calcolo della proiezione degli errori casuali varia a seconda del metodo di campionamento selezionato, come descritto nell'allegato II del Regolamento sul Campionamento.

L'extrapolazione degli errori viene effettuata secondo il metodo di campionamento prescelto dall'AdA, in conformità con le formule previste in Allegato II al Regolamento sul campionamento, cui si rinvia, sia nel caso di errori riscontrati nel campione sia nel caso di errori riscontrati nelle unità di sotto-campionamento²⁸.

In caso di accertamento di errori sistemici²⁹, esistono due possibili scenari per il calcolo del TET:

- a) è stato delimitato l'errore sistemico in tutte le operazioni potenzialmente interessate, in modo da determinare l'esatto impatto sulla popolazione. L'errore sistemico rilevato nel campione non è estrapolato ma sommato come importo assoluto all'importo dell'errore per il calcolo del TET.
- b) al momento di riferire alla CE, non si è potuto ovvero si è potuto solo parzialmente delimitare l'ambito dell'errore sistemico nell'intera popolazione (non sono disponibili informazioni sull'impatto esatto dello stesso). L'errore è trattato come casuale (e pertanto contribuisce all'extrapolazione) ai fini del calcolo del TET.

In relazione alle spese dichiarate nel periodo contabile di riferimento, tutte le rettifiche finanziarie attuate corrispondenti agli errori sistemici (totalmente o parzialmente) corretti e qualsiasi importo relativo rimosso dai conti a causa di una valutazione in corso (ovvero spese potenzialmente interessate dall'errore sistemico rimosse per ulteriori verifiche al fine di delimitare l'errore sistemico) devono essere prese in considerazione per il calcolo del TER.

Conformemente all'articolo 2, paragrafo 34, del RDC, l'importo dell'errore anomalo non corretto deve essere aggiunto nel computo del tasso di errore totale. Se l'errore anomalo è stato rettificato prima della presentazione della RAC alla CE in una domanda di pagamento o nei conti, non viene computato per il TET e la rettifica corrispondente non dovrebbe essere presa in considerazione per il calcolo del TER.

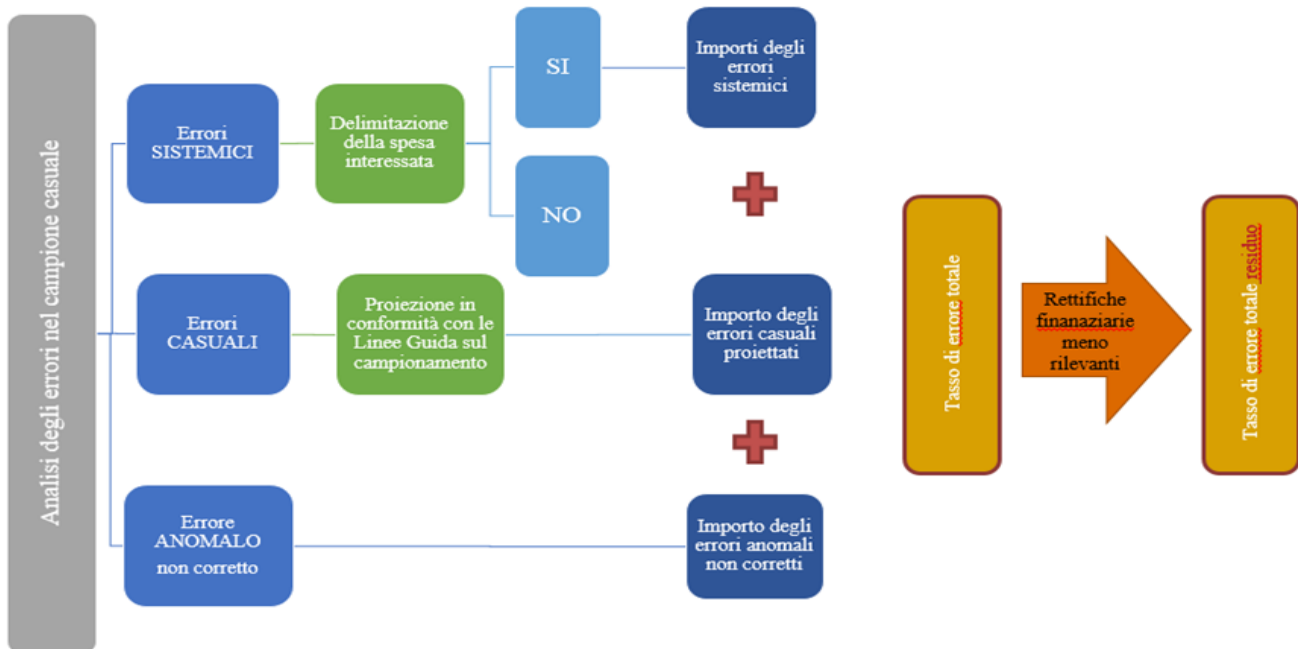
La figura sottostante sintetizza la procedura di calcolo del tasso di errore totale proiettato a seguito della valutazione della tipologia degli errori, dando attuazione al principio di

²⁸ Qualora alle operazioni sottoposte ad audit si applichino le condizioni relative alle modalità di audit unico l'extrapolazione degli errori viene effettuata sulla base di quanto previsto all'Allegato III del Regolamento sul campionamento, in funzione della scelta operata di escludere l'unità di campionamento dalla popolazione (popolazione rettificata) oppure di sostituire l'unità di campionamento selezionata.

²⁹ Sono sistemici gli errori - generalmente connessi a procedure di controllo inefficaci nell'ambito del Si.Ge.Co. (o di una parte di esso) - riscontrati all'interno del campione sottoposto ad audit che hanno un impatto nella popolazione non sottoposta ad audit e che si verificano in circostanze ben definite e analoghe tra loro.

revisione internazionale ISA 530 – campionamento di revisione – in base al quale “[...] il revisore deve effettuare una proiezione degli errori riscontrati nel campione sulla popolazione”. Si ribadisce che l'errore totale proiettato corrisponde alla somma dei seguenti errori: errori casuali proiettati (EE), errori sistemici ed errori anomali, come di seguito illustrato.

Figura 12. Calcolo del tasso di errore totale (TET).



Per ciascun periodo contabile le informazioni sulle irregolarità devono essere presentate sotto forma di dati strutturati in SFC2021 nell'Allegato 4 della RAC. Trattasi di una tabella, concordata tra la Commissione e le AdA, più dettagliata rispetto a quella del precedente periodo di programmazione, che prevede 15 macro-categorie di errori divise in sottocategorie. Oltre all'informazione sulle frodi sospette, frequenza ed importo delle irregolarità è prevista la colonna dei "casi di sovraregolamentazione".

MISURE CORRETTIVE E RETTIFICHE FINANZIARIE DELLO STATO MEMBRO

L'art. 103, paragrafo 1, del RDC stabilisce il principio di correzione di tutti gli errori rilevati, in conformità ai principi di revisione internazionali di audit ed in particolare all'ISA 530 che stabilisce la massima rilevanza dell'analisi e della correzione di ciascun tipo di anomalia accertata. Pertanto, l'AdA dovrebbe pianificare la propria attività in modo che le rettifiche finanziarie possano essere applicate in tempo utile prima della presentazione della RAC.

Pertanto, gli Stati membri detraggono dai conti:

- le spese irregolari che sono state oggetto di rettifiche finanziarie, in conformità dell'art.103;
- le spese che sono oggetto di una valutazione in corso della loro legittimità e regolarità;
- gli altri importi necessari per ridurre il tasso di errore residuo delle spese dichiarate nei conti a un livello pari o inferiore al 2%³⁰, condizione affinché i conti siano ammissibili in conformità con l'art. 98, paragrafo 5 del RDC.

³⁰ Il valore di tali importi deve essere indicato in colonna G2 e spiegata in colonna G4 dell'Appendice 4 ai conti.

Lo Stato membro può inserire le spese di cui al primo comma, lettera b), in una domanda di pagamento nei periodi contabili successivi una volta che ne siano state confermate la legittimità e regolarità.

Se, dopo aver tenuto conto di tutte le rettifiche pertinenti già attuate, il TER resta al di sopra della soglia di rilevanza del 2%, ciò indica un livello di errore residuo ancora rilevante nella spesa del programma.

In tali casi, le autorità degli Stati membri sono tenute ad applicare ulteriori rettifiche finanziarie, per garantire un TER pari o inferiore al 2%³¹, per rendere i conti ammissibili conformemente all'art. 98, paragrafo 5, del RDC. Inoltre, qualsiasi debolezza del sistema individuata dovrebbe essere adeguatamente mitigata per garantire che non si ripetano errori analoghi nelle future dichiarazioni di spesa.

Per quanto riguarda i programmi plurifondo, in caso di tasso di errore superiore al 2% o di carenze del sistema, è nell'interesse dello Stato membro attuare rettifiche finanziarie mirate per ciascun fondo, piuttosto che misure correttive che interessano l'intero programma. La Commissione raccomanda pertanto all'AdA di ottenere garanzie ragionevoli per ciascun Fondo, applicando un metodo di campionamento adatto. A tal fine, l'Autorità di Audit utilizza la stratificazione per fondo, come previsto dall'art. 4, paragrafo 2, del Regolamento sul campionamento, garantendo che ogni strato abbia dimensioni sufficienti per trarre una conclusione esauriente. Ciò è particolarmente importante quando si prevedono risultati diversi per i Fondi nell'ambito di un programma plurifondo.

Ai fini del TER e del parere di audit, un errore è da considerarsi rettificato nei seguenti casi:

1) quando l'importo irregolare è stato ritirato da una domanda di pagamento presentata alla Commissione entro il periodo contabile di riferimento (le relative rettifiche devono essere riportate nell'Appendice 2 dei conti);

ovvero

2) quando l'importo irregolare è stato detratto dai conti (provvisori) del programma prima del completamento della RAC (le relative rettifiche devono essere inserite nell'Appendice 4 dei conti).

Le somme detratte dai conti a norma dell'art. 98, paragrafo 6, lettera b) del RDC - ovvero gli importi oggetto di valutazione in corso - non sono considerate rettifiche finanziarie ai fini del calcolo del TER³². Tuttavia, tali importi possono essere presi in considerazione dall'AdA per il suo parere di audit al momento di valutare le misure correttive adottate dall'AdG/OFC per affrontare gli errori individuati³³.

In merito agli importi in corso di valutazione dovrebbero essere fornite informazioni relative sia alle somme rimosse dai conti presentati (ed indicate in Appendice 4) sia concernenti il follow-up degli importi rimossi dai conti precedenti ed in particolare aggiornamenti su quanti di tali importi sono stati considerati ammissibili nel PC in esame, incluso se tali importi sono trattati in modo diverso da altre spese positive durante il campionamento per gli audit

³¹ L'allegato 3 della RAC contiene esempi di calcolo della rettifica finanziaria estrapolata per ridurre il rischio residuo alla soglia di rilevanza (esempi B e C.2).

³² Rif: Sezione IV.5 della CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023.

³³ Ad esempio, casi in cui l'AdA ha individuato un problema sistemico e l'AdG/OFC ha deciso di detrarre dai conti le spese potenzialmente interessate per un'ulteriore valutazione al fine di quantificarle.

delle operazioni (ad es. uno strato specifico). Dovrebbero essere indicati gli importi rimossi nell'ambito della valutazione in corso a causa del lavoro di audit.

Si raccomanda all'AdA di descrivere le misure correttive adottate dallo Stato membro sulla base dei risultati degli audit di sistema e degli audit sulle operazioni da essa riferite.

In generale, l'esistenza di un TET superiore alla soglia di rilevanza conferma la presenza di carenze nel SGC (principalmente a livello di RC 4 (verifiche di gestione) ma, eventualmente, anche per altri requisiti fondamentali)³⁴. In questo caso, e in particolare laddove il TET sia superiore al 5% e/o il SGC sia classificato nella categoria 3 o 4, al fine di mitigare il rischio di errori rilevanti anche per le future domande di pagamento, l'AdA dovrebbe raccomandare alle autorità competenti di attuare interventi con le necessarie misure correttive nell'ambito di un piano d'azione da attuare entro un termine chiaro prima del successivo pacchetto di affidabilità e volte ad affrontare le carenze rilevate nel sistema.

Se già stabilito, il piano d'azione di azioni correttive dovrebbe essere descritto in maniera chiara e concisa nella RAC (e nella dichiarazione di gestione dall'AdG).

Se non ancora definito, dovrebbero essere indicati almeno gli ambiti principali delle azioni correttive raccomandate (ulteriori dettagli sul piano d'azione di interventi correttivi e sulla sua attuazione dovrebbero quindi essere forniti nella RAC successiva, a meno che la Commissione non lo richieda anticipatamente).

Le rettifiche connesse ad irregolarità o necessarie a ricondurre il TER al di sotto del 2%, *ad eccezione delle deduzioni degli importi in corso di valutazione*, sono considerate definitive. Pertanto, la spesa detratta non può essere reintrodotta in alcuna successiva domanda di pagamento alla Commissione (né per il periodo contabile in corso né per quelli successivi), ad eccezione di casi specifici in cui la legittimità e la regolarità di tali spese viene rivalutata/modificata (ad es. qualora un tribunale dell'Unione o altri organi del sistema giudiziario dello Stato membro dovesse abrogare o dovesse dichiarare non valida la rettifica finanziaria o in caso di errori evidenti).

In tali casi eccezionali, l'Autorità di Gestione, tenuto conto dell'impatto sulla legittimità e regolarità della spesa in questione, può decidere di reintrodurre nella successiva domanda di pagamento la spesa precedentemente detratta e segnalata come rettifica finanziaria dallo Stato membro. Nel caso in cui si tratti di spese precedentemente ritenute non ammissibili dall'AdA, quest'ultima dovrebbe valutare l'impatto sulla legittimità e regolarità delle spese in questione e includere tali informazioni nella Relazione Annuale di Controllo.

RETTIFICHE FINANZIARIE DELLA COMMISSIONE EUROPEA

La disposizione dell'art. 104, paragrafo 1, lettera b) del Reg. (UE) 1060/2021 prevede che la Commissione effettui una **rettifica finanziaria "netta"** riducendo il sostegno dei Fondi al Programma qualora concluda che le spese contenute nei conti accettati sono irregolari e non sono state rilevate e comunicate dallo Stato membro.

La Commissione conclude in merito a un'irregolarità, ex art.104, paragrafo 1 del RDC, quando informa lo Stato membro delle sue conclusioni ai sensi dell'art. 104, paragrafo 2. Il momento in cui la CE "conclude" che le spese contenute nei conti accettati sono irregolari è diverso dal momento in cui viene rilevata l'irregolarità.

³⁴ Ad esempio, la mancanza di una pista di controllo relativa alle verifiche di gestione dovrebbe riflettersi sia nel RC 4 che in 5.

In conformità a quanto disposto dall'art.104, paragrafo 1, lettera b), del RDC, uno Stato membro non può più "rilevare" un'irregolarità che è già stata rilevata dalla CE o da un'altra istituzione/organismo dell'UE, in particolare durante un audit o un'indagine della Corte dei conti o di OLAF, a condizione che lo Stato membro sia a conoscenza dell'individuazione.

Nel caso in cui lo Stato membro rilevi e segnali un'irregolarità, ma la Commissione non concorda con il tasso di rettifica applicato dallo Stato membro, qualsiasi successivo aumento del tasso di rettifica finanziaria per l'irregolarità non sarà netto in quanto la condizione che lo Stato membro non sia riuscito a individuare e segnalare l'irregolarità in tali casi non è soddisfatta.

Le rettifiche finanziarie estrapolate sono nette se la spesa irregolare è contenuta in conti accettati e le irregolarità non sono state individuate e comunicate dallo Stato membro.

3.7 AUDIT DEI CONTI

In conformità con l'articolo 77, paragrafo 1 e paragrafo 3 lettera a), punto ii) del Reg. (UE) 2021/1060 e in coerenza con la Nota metodologica CPRE 23-0012-01 del 25.08.2023 sulla preparazione, presentazione, esame e audit dei conti per il periodo di programmazione 2021-2027, l'AdA svolge, per ogni anno contabile, un audit sui conti finalizzato ad accertare che vi sia una ragionevole garanzia sulla completezza, accuratezza e veridicità degli importi comunicati negli stessi

Per l'esecuzione dell'audit dei conti, da svolgersi in linea con quanto previsto dalla Strategia di Audit, l'AdA prende in considerazione i risultati del lavoro di audit esistenti per l'esercizio contabile in corso, quali gli audit di sistema e gli audit delle operazioni o anche gli esiti dei propri audit sui conti precedenti.

Per quanto concerne le risultanze dell'audit di sistema sull'AdG/OFC, l'AdA deve necessariamente assegnare, tra gli altri, una particolare rilevanza:

- al Requisito chiave n. 10 "Procedure adeguate per la redazione e la presentazione delle domande di pagamento e dei conti e per confermare la completezza, l'accuratezza e la veridicità dei conti".

A riguardo si ritiene che già a partire dagli esiti dei test di controllo condotto sul predetto Requisito chiave si possano ottenere ragionevoli garanzie sulle procedure adottate da quest'ultima, anche con riferimento all'affidabilità dei Conti.

Inoltre, qualora l'audit di sistema sull'AdG/OFC rilevi gravi carenze sul Si.Ge.Co., con particolare riferimento al RC10, l'AdA dovrebbe concludere il proprio Parere di audit con riserva; tale parere potrebbe riguardare non solo il funzionamento del Si.Ge.Co. ma potrebbe anche comportare una riserva sul giudizio riguardante i conti.

- al Requisito chiave n. 9 "Procedure adeguate per confermare che le spese iscritte nei conti sono legali e regolari".

Le attività di audit di sistema sui pertinenti Requisiti Chiave dell'AdG/OFC possono fornire all'AdA elementi probatori utili anche ai fini dell'audit sui Conti, con particolare riguardo, a esempio, al Requisito Chiave 6 relativo alla presenza di un Sistema Informativo affidabile. Gli audit di sistema per la revisione dei conti comprendono difatti anche la verifica dell'affidabilità dei sistemi contabile dell'AdG/OFC e, su base campionaria, dell'esattezza delle spese e degli importi ritirati, registrati nel sistema contabile.

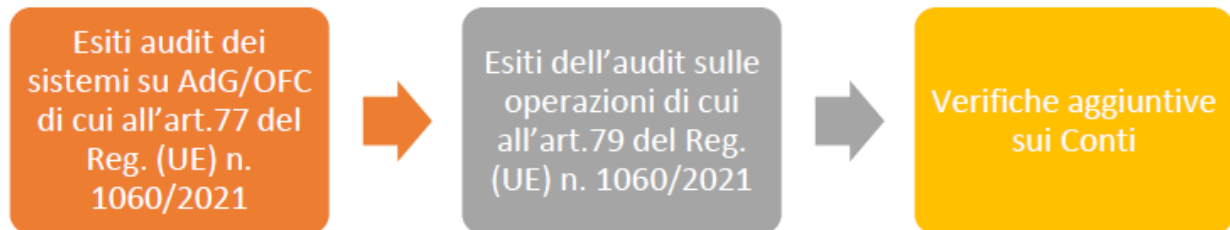
Relativamente alle scadenze legate alla presentazione della documentazione da parte di tutte le Autorità interessate dal Programma, alla luce delle scadenze previste nella Nota metodologica, sono state concordate delle scadenze interne tra AdG/OFC e AdA in grado di consentire il rispetto dei termini previsti dai regolamenti e dagli orientamenti comunitari.

Per la formulazione del parere sui conti in tempo utile per la presentazione delle informazioni alla Commissione Europea (15 febbraio di ciascun periodo contabile), l'Autorità di Gestione/OFC dovrà trasmettere i dati relativi ai conti **entro e non oltre il 15 gennaio** dell'anno n+1.

L'AdA assicura che gli esiti dell'audit eseguito sulla bozza dei conti saranno trasmessi in tempo utile all'AdG/OFC allo scopo di rispettare le scadenze previste dagli orientamenti e avere a disposizione il tempo necessario utile alla verifica dell'effettiva implementazione di eventuali raccomandazioni da parte di quest'ultima.

Nella sottostante figura è rappresentato il processo di audit dei conti.

Figura 13. Processo di audit dei conti.



Allo scopo di eseguire l'audit dei Conti in maniera esaustiva ed affidabile, è necessario che l'AdA includa nell'attività in questione i risultati degli audit delle operazioni, in coerenza con quanto previsto dalla Nota CPRE_23-0012-01 del 25/08/2023, paragrafo 3.2 alla quale si rimanda.

Tra le verifiche effettuate dall'AdA vi è, altresì, l'accertamento che i conti siano stati predisposti in conformità con il pertinente modello di cui all'Allegato XXIV del Reg. (UE) n. 2021/1060 e che gli stessi contengano le opportune rettifiche finanziarie occorse, conseguenti agli esiti di audit di sistema, audit delle operazioni, audit svolti da altri Organismi di controllo (es. CE e Corte dei Conti) e controlli svolti dall'AdG

Più in particolare, una volta ricevuta la bozza dei Conti, tenuto conto anche dei risultati dell'audit di sistema sull'AdG/OFC e degli esiti finali degli audit delle operazioni, l'AdA esegue verifiche aggiuntive finali sulla bozza dei Conti. Le verifiche aggiuntive sui Conti predisposti dall'AdG/OFC avranno lo scopo di accertare che tutti gli elementi richiesti dall'art. 98 del Reg. (UE) n. 2021/1060 siano correttamente inclusi nei Conti e che siano supportati da documenti sottostanti in possesso delle Autorità/Organismi competenti e dei Beneficiari.

Come indicato nel par. 3.3 della Nota CPRE 23-0012-01 del 25.08.2023 alla quale si rimanda, nello svolgimento dei controlli aggiuntivi finali dei conti l'AdA deve svolgere test di controllo e verifiche per confermare le seguenti informazioni contenute nei conti:

- le voci di spesa certificate (Appendice 1 dei conti), ovvero sugli importi totali delle spese ammissibili registrate nel sistema contabile dell'AdG/OFC e figuranti nelle Domande di pagamento per il periodo contabile a norma dell'articolo 98, paragrafo 3, lettera a) del Reg. (UE) n. 2021/1060;
- gli importi ritirati (Appendice 2 dei conti) a norma dell'articolo 98, paragrafo 3, lett. b) del Reg. (UE) n. 2021/1060;
- gli importi dei contributi per programma versati agli Strumenti Finanziari (Appendice 3 dei conti);
- gli anticipi erogati per gli aiuti di Stato di cui all'articolo 91, paragrafo 5, del Reg. (UE) n. 2021/1060, ivi incluso il rispetto di tali condizioni per la certificazione di questi anticipi;

- la riconciliazione delle spese (Appendice 4 dei conti), in particolare, a norma articolo 98, paragrafo 3, lettera d), del Regolamento (UE) n. 2021/1060, verrà riscontrata la riconciliazione delle spese inserite nella bozza dei Conti, con l'importo complessivo registrato nei sistemi contabili dell'AdG/OFC e con le spese inserite nelle Domande di pagamento presentate alla Commissione Europea nel corso del periodo contabile di riferimento;
- le Informazioni sulle spese collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti (Appendice 5 dei conti).

Gli esiti delle verifiche sui conti vengono registrati in appositi strumenti, ovvero la checklist per l'audit dei Conti (**Allegato 34**) e il Rapporto di audit dei conti (**Allegato 35**).

I risultati del lavoro di audit hanno inoltre lo scopo di consentire all'AdG/OFC, se necessario, di correggere ulteriormente i Conti prima della certificazione alla Commissione Europea.

Pertanto, gli esiti della valutazione della bozza dei Conti, presentati nel Rapporto provvisorio sull'audit dei Conti, sono trasmessi per un sollecito riscontro all'AdG/OFC. Ai fini del rilascio dell'esito dell'audit sui Conti, l'AdA terrà conto della soglia di rilevanza del 2% degli importi iscritti nella bozza dei Conti prima che vengano effettuate le rettifiche.

Nel proprio Rapporto sull'audit dei Conti, l'AdA esamina se le misure correttive e raccomandazioni formulate nel Rapporto provvisorio sono state recepite dall'AdG/OFC nella versione finale dei Conti. Pertanto, il Rapporto sui Conti dovrà riflettere l'opinione dell'AdA sull'ultima versione dei Conti, esattamente la versione che sarà inserita dall'AdG/OFC sul sistema SFC2021 ai fini della trasmissione alla Commissione Europea. L'esito definitivo dell'audit sui Conti può essere senza riserve nell'ipotesi in cui l'AdG/OFC rifletta nei Conti definitivi tutte le rettifiche ritenute necessarie dall'AdA.

Nel caso in cui persistano criticità o raccomandazioni anche a seguito della versione definitiva dei Conti, l'AdA attiva le necessarie procedure allo scopo di monitorare l'attuazione delle raccomandazioni o misure correttive indicate nel Rapporto di audit dei Conti.

Le informazioni dettagliate relative al lavoro di audit svolto e i risultati dell'audit dei Conti saranno quindi inserite nella specifica sezione della Relazione Annuale di Controllo (All. XXI "Modello per la relazione annuale di controllo" cap. 6 del Reg. (UE) n. 2021/1060).

3.8 ANALISI DEGLI ESITI DEGLI AUDIT

Al termine di ogni singola attività di audit l'AdA procedere ad una valutazione dei risultati ottenuti al fine della predisposizione dei relativi Rapporti di audit, al fine di determinare se siano presenti irregolarità, di analizzarne la natura e quindi di attivare se necessario le necessarie misure correttive e/o comunicazioni.

In particolare, l'analisi degli esiti dell'attività di audit deve evidenziare se le eventuali irregolarità riscontrate siano sistemiche o isolate e quindi se l'errore sia ricorrente e imputabile a gravi lacune nel Sistema di Gestione e Controllo, tanto da richiedere una revisione del Sistema stesso, o al contrario l'errore sia conseguenza di una inadempienza occasionale o anomala.

Per l'esecuzione di tale analisi gli auditor fanno ricorso alla Tabella di classificazione delle tipologie di irregolarità riportata in Allegato 12 al Manuale delle procedure di audit dell'IGRUE, versione 1 del 29.02.2024.

Compito dell'Autorità di Audit è quindi, a valle dell'accertamento, valutazione e classificazione di irregolarità, anche quello di definire misure preventive e/o correttive e meccanismi di follow-up il loro ripetersi e contribuire a ridurre al massimo il rischio per le altre operazioni del Programma. In quest'ottica l'Autorità di Audit si rivolge direttamente al soggetto controllato per raccogliere ulteriori elementi che servano a qualificare la carenza o l'irregolarità.

L'analisi pertanto deve evidenziare in modo particolare i seguenti aspetti:

- > definizione dell'impatto finanziario: l'Autorità di Audit quantifica l'impatto, certo o potenziale, che le irregolarità riscontrate possono arrecare a livello finanziario. La valutazione contribuisce a determinare l'eventuale necessità di procedere a un campionamento supplementare;
- > determinazione della natura sistemica o occasionale dell'irregolarità: il ripetersi di una irregolarità, o la sua riconducibilità ad un mancato controllo non previsto dalle piste di controllo e dalle checklist, evidenzia una lacuna nel sistema e determina, quindi, la necessità di procedere ad una sua revisione. Laddove, invece, l'irregolarità si sia manifestata per un occasionale errore di attuazione della procedura, l'Autorità di Audit formula delle raccomandazioni dirette ai responsabili delle operazioni interessate affinché provvedano ad apportare i necessari correttivi;
- > determinazione di casi urgenti e sospetti di frode: l'Autorità di Audit accerta la natura di urgenza e/o il sospetto di frode per avviare le necessarie procedure e consentire così alle Autorità competenti di effettuare le tempestive comunicazioni alla Commissione;
- > determinazione delle misure correttive: l'analisi si conclude con la definizione di misure correttive da apportare al Sistema in generale, se accertata l'inefficacia dello stesso, o ai singoli specifici organismi responsabili, che potrebbero portare ad adeguamenti del Sistema di Gestione e Controllo.

L'insieme degli esiti degli audit effettuati nel periodo preso in esame e l'analisi degli stessi da parte dell'Autorità di Audit consente di determinare il livello di affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo espresso nell'ambito del Parere di audit.

3.9 ATTIVITÀ DI REPORTING

Gli Elementi Probativi sono le informazioni utilizzate dal revisore per giungere alle conclusioni su cui egli basa il proprio giudizio.

Tale elementi comprendono sia le informazioni contenute nelle registrazioni contabili sia altre informazioni.

Ai fini del loro utilizzo gli elementi probativi devono essere sufficienti e appropriati.

Tabella 41. ISA 500 “Gli elementi probativi della revisione”

<p>Sufficienza misura della quantità degli elementi probativi</p>	<p>La quantità necessaria degli elementi probativi è influenzata dalla valutazione effettuata dal revisore dei rischi di errore (più alti rischi = maggiore è la quantità degli elementi probativi) e anche dalla qualità di tali elementi probativi (maggiore la qualità = minore è la quantità di elementi probativi). L'acquisizione di una maggiore quantità di elementi probativi, tuttavia, non può compensarne la scarsa qualità.</p>
<p>Appropriatezza misura della qualità degli elementi probativi</p>	<p>Nel definire e svolgere le procedure di revisione, il revisore deve considerare la pertinenza e l'attendibilità delle informazioni da utilizzare come elementi probativi. L'attendibilità degli elementi probativi è influenzata dalla loro fonte e dalla loro natura e dipende dalle circostanze specifiche in cui sono acquisiti.</p>

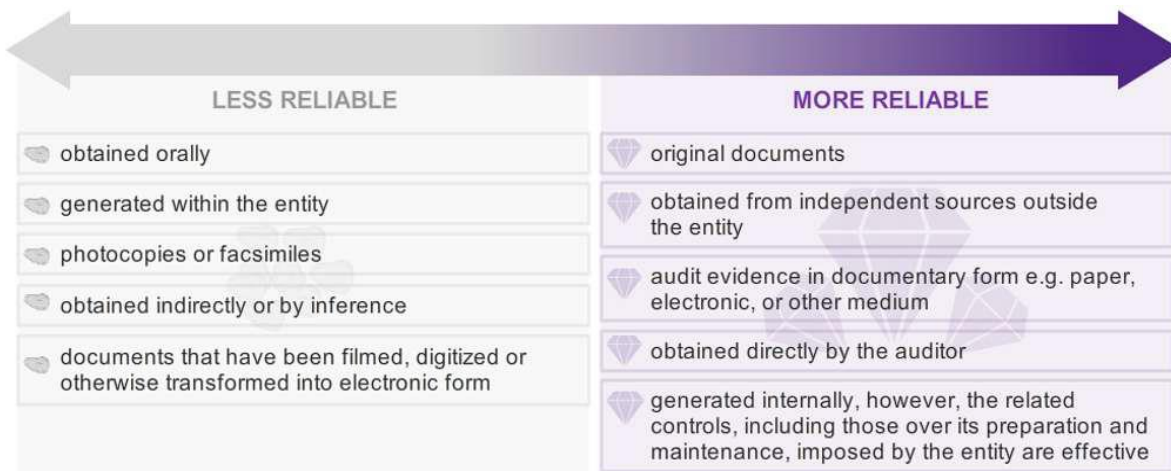
Per ottenere una ragionevole sicurezza il principio ISA richiede che il revisore debba avere sufficienti e appropriati elementi probativi necessari a ridurre il rischio di revisione ad un livello che sia sufficientemente basso e capaci di portare il revisore a trarre delle conclusioni ragionevoli sulle quali basare la propria opinione.

Pertanto si ottiene una maggiore sicurezza attraverso l'uso di elementi probativi consistenti e coerenti ottenute da:

- differenti tipologie di fonti
- differente natura degli elementi probativi

Il principio ISA 500 identifica l'attendibilità delle fonti come illustrato nello schema sottostante:

Figura 14. ISA 500 –Attendibilità delle fonti.



Gli strumenti per acquisire gli elementi probativi sono:

- **Procedure di conformità:** richiesti dagli ISA o determinate dal revisore attraverso la propria strategia permettono di validare l'efficacia operativa dei controlli interni dell'impresa per la prevenzione o l'identificazione e la correzione degli errori significativi. Rientrano in tali procedure i test di controllo e le verifiche di quality review.
- **Procedure di validità:** verifiche di dettaglio o di analisi comparative che permettono di identificare errori significativi a livello di asserzioni (completezza, esistenza, accuratezza, competenza, valutazione, rappresentazione e informativa).

Rientrano in tali procedure le attività di system audit, audit delle operazioni, audit dei conti.

L'Autorità di Audit garantisce l'adozione di adeguate 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".

Secondo quanto indica il principio ISA Italia n. 230 par. 6, lett. a) la Documentazione di revisione (anche "carte di lavoro") viene definita come "l'evidenza documentale delle procedure di revisione svolte, degli elementi probativi pertinenti acquisiti e delle conclusioni raggiunte dal revisore".

La documentazione della revisione contabile che soddisfi quanto previsto nel principio di revisione 230 e le specifiche regole in tema di documentazione contenute in altri principi di revisione pertinenti fornisce:

1. evidenza degli elementi a supporto delle conclusioni del revisore sul raggiungimento degli obiettivi generali;
2. evidenza che il lavoro di revisione sia stato pianificato e svolto in conformità ai principi di revisione ed alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

La tabella successiva riporta le regole stabilite dall'ISA 230 ai fini di una corretta gestione della documentazione di revisione.

Tabella 42. Regole stabilite dal principio ISA 230 – La documentazione della revisione contabile.

ISA 230
Tempestiva predisposizione della documentazione della revisione 7. Il revisore deve predisporre la documentazione della revisione in modo tempestivo.
Documentazione delle procedure di revisione svolte e degli elementi probativi acquisiti 8. Il revisore deve predisporre documentazione della revisione che sia sufficiente a consentire ad un revisore esperto, che non abbia alcuna cognizione dell'incarico, di comprendere: a) la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte per conformarsi ai principi di revisione e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili; b) i risultati delle procedure di revisione svolte e gli elementi probativi acquisiti; c) gli aspetti significativi emersi nel corso della revisione, le conclusioni raggiunte al riguardo, nonché i giudizi professionali significativi formulati per giungere a tali conclusioni. 9. Nel documentare la natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di revisione svolte, il revisore deve indicare: a) gli elementi identificativi delle specifiche voci o degli aspetti oggetto di verifica; b) chi ha svolto il lavoro di revisione ed in quale data è stato completato; c) chi ha riesaminato il lavoro di revisione svolto, nonché la data e l'estensione di tale riesame. 10. Il revisore deve documentare gli aspetti significativi discussi con la direzione, con i responsabili delle attività di governance e con altri soggetti, specificando la natura degli aspetti significativi trattati, le date in cui gli incontri hanno avuto luogo ed i soggetti coinvolti. 11. Se il revisore ha identificato informazioni incoerenti con le sue conclusioni finali relativamente ad un aspetto significativo, egli deve documentare il modo in cui ha trattato tali incoerenze.
12. Qualora, in circostanze di natura eccezionale, il revisore giudichi necessario derogare a una regola pertinente contenuta in un principio di revisione, egli deve documentare il modo in cui le procedure di revisione alternative svolte consentano il raggiungimento dello specifico scopo per cui tale regola è prevista, e le ragioni della deroga.
Aspetti che emergono successivamente alla data della relazione di revisione 13. Qualora, in circostanze di natura eccezionale, il revisore svolga nuove procedure di revisione ovvero integri quelle già effettuate o formuli nuove conclusioni successivamente alla data della relazione di revisione, egli deve documentare: a) le circostanze riscontrate; b) le procedure di revisione svolte, nuove o integrative, gli elementi probativi acquisiti, le conclusioni raggiunte ed il loro effetto sulla relazione di revisione; c) quando e da chi sono state apportate e riesaminate le conseguenti modifiche alla documentazione della revisione.
Raccolta della documentazione della revisione nella versione definitiva 14. Il revisore deve raccogliere la documentazione della revisione in un file di revisione e completare il processo di raccolta di tale file nella versione definitiva in modo tempestivo dopo la data della relazione di revisione. 15. Dopo il completamento del file di revisione nella versione definitiva, il revisore non deve cancellare o eliminare documentazione di alcun genere prima della scadenza del termine previsto per la sua conservazione. 16. In circostanze diverse da quelle previste dal paragrafo 13, qualora il revisore ravvisi la necessità di modificare la documentazione della revisione esistente o di aggiungere nuova documentazione successivamente al completamento del file di revisione definitivo, egli, indipendentemente dalla natura delle modifiche o delle aggiunte da apportare, deve documentare: a) le specifiche ragioni che hanno reso necessario apportare modifiche o aggiunte; b) quando e da chi tali modifiche o aggiunte sono state effettuate e riesaminate

QUALITÀ DEL REPORTING

L'emissione di report chiari, tempestivi, affidabili ed obiettivi è una responsabilità della Struttura che svolge attività di auditing.

Il contenuto dei documenti redatti dall'AdA "deve essere di facile comprensione e privo di vaghezza o ambiguità, deve contenere solo informazioni corroborate da elementi probatori adeguati e pertinenti, ed essere libero, obiettivo, giusto e costruttivo" .

In tale ottica, i report non devono evidenziare unicamente le anomalie riscontrate ma fornire, ove possibile, suggerimenti su quali siano i miglioramenti necessari piuttosto che le modalità per raggiungerli, comunque di competenza dell'Organismo di Gestione; tuttavia, per talune criticità, le raccomandazioni dell'AdA si traducono in specifici obblighi per i quali si riduce la discrezionalità d'azione del soggetto coinvolto.

Sulle base delle indicazioni fornite dagli standard INTOSAI "i controllori devono conservare in modo adeguato gli elementi probatori del controllo in documenti di lavoro, incluse basi e delimitazione del programma, lavoro svolto e risultati del controllo".

Una documentazione chiara e adeguatamente archiviata consente di:

- > pianificare l'attività di audit
- > registrare le carenze, gli errori e le irregolarità individuate in sede di controllo
- > confermare ed avvalorare i giudizi, i pareri e le relazioni dell'auditor
- > costituire la base informativa per la stesura delle relazioni di controllo e/o rispondere ai quesiti posti dall'Organismo controllato
- > certificare il lavoro svolto anche a tutela di potenziali reclami, azioni giudiziarie ed altri procedimenti che possono interessare l'Autorità di Audit
- > attestare la conformità delle attività svolte alle norme e ai criteri-guida in materia di audit

La documentazione inerente l'Autorità di Audit è organizzata in fascicoli di controllo che costituiscono la principale testimonianza del lavoro svolto dall'auditor e delle sue conclusioni.

I singoli fascicoli raggruppano tutte le fasi di audit, dalla programmazione iniziale alla preparazione dell'ultima stesura della relazione.

I documenti del fascicolo devono essere "chiari, leggibili, completi, pertinenti, esatti, concisi, precisi e comprensibili. Qualora vengano usate prove informatiche, è opportuno individuarle in modo adeguato e descriverne l'origine, il contenuto e l'ubicazione in modo esauriente".

Pur non essendo possibile stabilire ciò che deve o non deve figurare nei fascicoli di controllo, tuttavia, "in linea di principio, un fascicolo è ben organizzato quando è sufficientemente completo e dettagliato da consentire ad un controllore esperto, che non abbia avuto in precedenza alcun rapporto con la verifica in argomento, di accertare il tipo di lavoro svolto per avvalorare le conclusioni".

La confidenzialità delle informazioni contenute nei report è assicurata dalla professionalità con la quale gli auditor si impegnano ad operare.

ARCHIVIO INFORMATICO

Per il periodo di programmazione 2021-2027, l'Autorità di Audit della Regione Basilicata – in linea con gli orientamenti nazionali e comunitari sull'e-governement ed aderendo al processo di graduale dematerializzazione dei documenti della PA – ha avviato il processo di digitalizzazione del lavoro di audit. Pertanto, la produzione di fascicoli cartacei è stata sostituita dalla modalità di archiviazione elettronica sulla piattaforma condivisa PANDORA, nella quale risulta conservato anche il materiale utile allo svolgimento delle attività di audit redatto a livello regionale, nazionale e comunitario.

La documentazione principale prodotta nell'ambito degli audit dell'operazioni (check-list, verbali di controllo e note di esito) e la quasi totalità del materiale afferente la verifica di sistema è caricato in up-load su tale piattaforma.

SCAMBIO DOCUMENTALE

L'alimentazione costante di PANDORA, cartella di lavoro condivisa, allocata su un server regionale rappresenta la principale modalità di scambio documentale tra gli auditor.

A fini del flusso informativo con il MEF-IGRUE e con Commissione europea, tutti gli attori del Si.Ge.Co. si avvalgono del portale **SFC 2021**, che supporta nell'ambito dell'Unione europea le attività di gestione e controllo dei Fondi sin dalla programmazione 2007-2013.

In particolare, l'AdA alimenta informazioni e documenti del pacchetto di affidabilità di propria competenza, validando la bozza dei conti e la dichiarazione di gestione caricati dall'Autorità di Gestione/OFC.

Gli auditor visualizzano, inoltre, i documenti aggiornati, prodotti a livello comunitario, in tema di audit nonché le osservazioni e raccomandazione redatte dalla CE rispetto alle quale inseriscono le dovute controdeduzioni. Sempre su SFC 2021 le AdA caricano i principali documenti relativi alla verifica di sistema (Rapporto provvisorio, definitivo e Relazione di follow-up).

Gli atti del campionamento (verbali e file excel) nonché le diverse versioni dei documenti programmatici (Strategia e Manuale di Audit) sono invece caricati in up-load su **CIRCABC**.

3.10 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 l'AdA verifica l'attuazione delle osservazioni formulate.

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

Per quanto concerne il follow-up degli audit delle operazioni, l'Autorità di Audit deve monitorare con particolare attenzione l'applicazione della rettifica finanziaria proposta.

In particolare, la rettifica finanziaria ha come conseguenza la deduzione dell'importo relativo all'irregolarità accertata dalla prima certificazione utile.

Per quanto concerne il follow-up degli audit dei Conti e della verifica in merito alla dichiarazione di gestione, l'AdA attiva le opportune procedure allo scopo di monitorare l'attuazione di raccomandazioni di natura preventiva o correttiva, al fine di assicurare che i Conti rispettino tutte le condizioni stabilite nell'art. 98 del Reg. (UE) n. 2021/1060 e che la Dichiarazione di gestione non presenti incongruenze e contraddizioni rispetto ai risultati del lavoro di audit svolto dall'AdA.

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 agli 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 sono adeguatamente documentate e archiviate informaticamente nella cartella di lavoro condivisa dagli auditor denominata PANDORA.

A tal fine l'Autorità di Audit trasmette agli organismi tenuti a implementare le misure correttive e, per conoscenza, all'AdG/OFC, una scheda contenente l'elenco dei controlli oggetto di procedure di follow-up (nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit di sistema, l'organismo sottoposto ad audit; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit delle operazioni, l'Autorità di Gestione; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto definitivo sull'audit dei Conti, l'AdG/OFC; nel caso di azione correttiva indicata nel rapporto sulla verifica della dichiarazione di gestione, l'AdG).

Tale scheda, debitamente compilata e firmata dai soggetti interessati, deve essere restituita all'Autorità di Audit per l'aggiornamento sull'adozione delle misure correttive entro una determinata scadenza.

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

Si precisa che, per l'attività di system audit, la scheda è parte integrante della Relazione di follow-up che viene ad essere redatta entro il 15 novembre di ciascun anno.

Tabella 43: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit di sistema

PROGRAMMA _____	
AUTORITÀ DI GESTIONE _____	
SCHEDA DI FOLLOW-UP SYSTEM AUDIT	
Data dell'audit (crono-programma approvato con APM _____, di cui alla D.D. n. _____ del _____	
Responsabile del controllo	

Soggetto controllato (Autorità di Gestione, Organismo Intermedio, responsabile dell'operazione, ecc.)	
Riferimenti relativi al rapporto di audit (n° e data del rapporto definitivo, estremi della trasmissione)	
Criticità rilevata (Rapporto definitivo)	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	
Azioni da monitorare	
Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	

Per l'attività di audit sulle operazioni, la tempistica prevede che il follow-up termini, per ciascun anno di riferimento, entro il mese di novembre per la prima tranche di campionamento e nel mese di gennaio per la seconda selezione.

Tabella 44: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit delle operazioni

PROGRAMMA _____	
AUTORITÀ DI GESTIONE _____	
SCHEMA DI FOLLOW-UP AUDIT DELLE OPERAZIONI	
Codice operazione	
Titolo operazione	
Data del controllo	
Responsabile del controllo	
Beneficiario	
Soggetto responsabile (Autorità di Gestione, Organismo Intermedio, responsabile dell'operazione, ecc.)	
Riferimenti relativi al rapporto di audit (n° e data del rapporto definitivo, estremi della trasmissione)	
Criticità rilevata e data di rilevazione	
Se previsto, estremi della segnalazione all'OLAF	
Azioni correttive richieste	
Tempi previsti per l'azione correttiva	
Informazioni di follow-up che l'organismo destinatario è tenuto a trasmettere all'Autorità di Audit entro e non oltre il xx/xx/xxxx	
Azioni correttive intraprese	

Riferimenti e sintesi della documentazione attestante l'adozione dell'azione correttiva	
Riferimenti della correzione della certificazione (data e atto)	

Il follow-up dell'audit dei conti viene svolto nel mese di gennaio.

Tabella 45: Esempio di scheda di follow-up relativa ad un audit dei conti

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

Nel caso in cui gli organismi preposti non procedano all'adozione delle misure correttive richieste dall'Autorità di Audit, viene argomentata nella Relazione Annuale di Controllo la sussistenza di criticità nell'ambito del Sistema di Gestione e Controllo, nonché, la mancata decertificazione della spesa per l'importo ritenuto non regolare, relativo all'operazione interessata o a tutte le operazioni se la criticità rilevata avesse natura di sistematicità rilevata anche a seguito di un audit dei Conti.

In tali circostanze, l'AdA adotta adeguati strumenti di monitoraggio per garantirne la tracciabilità nel tempo dei rilievi emersi in sede di audit dei sistemi, delle operazioni e dei Conti.

4. PREPARAZIONE DEL PACCHETTO DI AFFIDABILITÀ (ART. 98 DEL REG. (UE) 2021/1060)

4.1 RELAZIONE ANNUALE DI CONTROLLO

L'art. 77, paragrafo 3, lettera b), del Reg. (UE) n. 2021/1060, prevede che l'AdA elabori una Relazione Annuale di Controllo che rifletta le conclusioni tratte dalle attività di audit svolte, comprese le carenze riscontrate nei Sistemi di gestione e di controllo e le azioni correttive proposte e attuate.

Ai sensi della Nota ARES (2023) 3757159 del 31.05.2023 per la valutazione dei sistemi di gestione e controllo negli Stati membri, l'Autorità di Audit deve attuare procedure adeguate all'emissione di una Relazione Annuale di Controllo e Parere di audit affidabili [RC15].

La RAC è redatta conformemente al modello di cui all'Allegato XX del Reg. (UE) n. 1060/2021 e costituisce la sintesi di tutte le attività di audit (audit di sistema, audit delle operazioni e audit dei conti) condotte con riferimento ad uno specifico periodo contabile compreso tra il 01/07 dell'anno N ed il 30/06/ dell'anno N+1 (scadenza per l'ultima domanda di pagamento relativa all'esercizio contabile 31/07/N+1).

Tale Relazione unitamente al Parere di audit, in conformità all'art. 63 (comma 5 e comma 7) del Reg. (UE, EURATOM) n. 1046/2018, deve essere presentata ai competenti Servizi della Commissione Europea entro il 15/02 di ogni anno, con riferimento al periodo contabile precedente. Il termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare del Programma interessato.

Ai fini della predisposizione della RAC, l'AdA può seguire gli orientamenti espressi dalla Commissione nella "Methodological note on the Annual Control Report, Audit Opinion and treatment of errors" – CPRE_23-0013-01 del 26 luglio 2023, che riporta i contenuti del documento illustrandone nel dettaglio le modalità di compilazione, secondo quanto dettato dal RDC.

Per quanto attiene le procedure per l'elaborazione della Relazione Annuale di Controllo e quindi del rilascio del Parere di audit, in coerenza con quanto previsto dalle Linee guida sulla Strategia di audit per gli Stati membri l'AdA deve prevedere di:

- eseguire gli audit di sistema ai fini della valutazione dell'affidabilità del Sistema di Gestione e Controllo utilizzando le categorie di valutazione previste dalla tabella 2 dell'Allegato XI del RDC e dalla Nota ARES (2023) 3757159-31/05/2023 "Methodological note for the assessment of management and control systems in the Member States: Tali audit dei sistemi, alla luce dei risultati dell'analisi dei rischi, sono svolti sulle Autorità e sugli Organismi del Sistema di Gestione e Controllo. Nel caso di Autorità/OFC di nuova designazione, l'AdA esegue audit di Sistema entro 21 mesi dalla data di approvazione del programma;
- eseguire delle attività di campionamento, in conformità alle opzioni previste dal Regolamento delegato (UE) n. 67/2023. A tal fine, in linea con l'Allegato 3 dello standard ISA 530, più alta è la valutazione dei rischi di errori significativi da parte degli auditor, conseguente agli esiti dell'audit di sistema, maggiore deve essere la dimensione del campione;
- eseguire degli audit sulle operazioni di cui all'art. 79 del Reg. (UE) n. 2021/1060;

- riscontrare, preferibilmente entro il 31/10 di ogni anno, presso l'AdG, i lavori preparatori per la Dichiarazione di Gestione e la predisposizione della bozza dei Conti;
- avviare entro il 31/12/N dei lavori preparatori per l'elaborazione della RAC e del Parere di audit, da trasmettere entro il 15/02 di ogni anno, conformemente all'art. 63 del Reg. (UE, Euratom) n. 1046/2018;
- acquisire, preferibilmente, entro il 31/12 di ogni anno:
 - la versione finale dei Conti predisposta dall'AdG, o dall'organismo che svolge la funzione contabile del programma, con inclusi i risultati più recenti degli audit dell'AdA;
 - la Dichiarazione di gestione dell'AdG;
- eseguire gli audit dei Conti e l'esame della Dichiarazione di gestione dell'AdG, da finalizzare entro la data del 15/02 di ogni anno.

Nel quadro delle attività di preparazione della Relazione Annuale di Controllo, l'Autorità di Audit procede altresì al calcolo del Tasso di Errore Totale Residuo (TETR), ovvero il tasso di errore che si stima residui nella popolazione di spese certificate alla Commissione Europea per il periodo contabile di riferimento, dopo che sono state apportate correzioni finanziarie o sono stati esclusi importi oggetto di valutazione in corso.

La Nota CPRE 23-0013-01 26.07.2023 "Methodological note on the annual control report, audit opinion and treatment of errors programming period 2021-2027" fornisce chiarimenti sul calcolo del tasso di errore totale, del tasso di errore residuo, delle relative misure correttive e del loro impatto sul Parere di audit presentato dalle AdA ai sensi dell'articolo 77, paragrafo 3, lettera a) del RDC.

Come richiesto dagli standard di audit internazionali, in particolare dall'ISA 530, la RDC deve contenere una valutazione degli errori rilevati nel contesto degli audit delle operazioni svolti dall'AdA, oltre alle relative misure correttive da applicare. Conseguentemente alla valutazione degli errori, l'AdA è tenuta a calcolare il TET (il tasso di errore totale) e il TETR (il tasso di errore totale residuo, che tiene conto delle correzioni attuate dello Stato Membro).

L'AdA pianifica il proprio lavoro in modo tale che la valutazione possa essere effettuata correttamente e che le misure correttive possano essere adottate in tempo utile, prima della presentazione del pacchetto di garanzia, e riportate all'interno dei conti.

Tutte le correzioni incluse nel calcolo del TETR devono figurare nella colonna F della tabella 10.2 "Risultanze degli audit delle operazioni" della RAC così come riportata nell'Allegato 2 della Nota metodologia EGESIF 23-0007-01 del 24.05.2023.

La ratio utilizzata dall'AdA per la valutazione degli errori deve essere spiegata all'interno della RAC.

In linea con quanto esposto dall'articolo 98 comma 5 del RDC, il TETR non deve mai superare la soglia di rilevanza del 2%, pena l'inammissibilità dei conti.

4.2 PARERE DI AUDIT

L'Autorità di Audit prepara, ai sensi dell'articolo 77, paragrafo 3, lettera a) del Reg. (UE) n. 2021/1060, un Parere di audit a norma dell'art. 63, comma 7, del Regolamento finanziario, n. 1046/2018.

Il Parere accerta se i Conti forniscono un quadro fedele, se le spese per le quali è stato chiesto il rimborso alla Commissione sono legittime e regolari e se i sistemi di controllo istituiti funzionano correttamente. Il Parere riferisce, altresì, se l'esercizio di revisione contabile mette in dubbio le asserzioni contenute nella Dichiarazione di gestione dell'Autorità di Gestione/OFC.

In particolare, ai fini del Parere di audit, per concludere che i Conti forniscono un quadro fedele, l'Autorità di Audit verifica che tutti gli elementi prescritti dall'articolo 98 del Reg. (UE) n. 2021/1060 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 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.

Il Parere annuale di audit va presentato entro il 15 di febbraio dell'esercizio successivo ai sensi dell'art. 63, paragrafo 5, del Regolamento finanziario. Tale termine del 15 febbraio può essere eccezionalmente prorogato dalla Commissione Europea al 1° marzo, previa comunicazione da parte dell'Amministrazione titolare del PO interessato. La proroga del termine deve essere debitamente motivata per iscritto e inviata alla Commissione Europea, al più tardi entro il 15 febbraio.

Il Parere di audit, predisposto secondo il modello previsto dall'Allegato XIX del Reg. (UE) 2021/1060, è suddiviso nei seguenti punti:

1. Introduzione;
2. Responsabilità delle Autorità di Gestione
3. Responsabilità dell'Autorità di Audit
4. Limitazioni dell'ambito dell'Audit
5. Parere: questo si basa sulle conclusioni tratte sulla base degli esiti delle attività di audit e può essere con o senza riserve.

Ai fini della predisposizione del Parere di audit, l'AdA segue gli orientamenti espressi all'interno della Nota CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023, nella quale sono indicati i parametri previsti e riportati nella sottostante tabella Che costituisce un'indicazione da seguire, senza però condizionare il giudizio professionale dell'AdA, 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.

Tabella 46 Parametri per il corretto rilascio del Parere di audit.

Tipo di Parere di audit	Funzionamento del SIGECO (risultati degli audit di sistema confermati o rettificati dai risultati degli audit delle operazioni- TET o/e miglioramenti per superare le carenze presenti nel SIGECO)		Legalità e regolarità delle spese certificate nei conti	Conti	Misure correttive necessarie (rettifiche finanziarie o miglioramenti di sistema / procedurali o entrambi)
	Risultati degli audit di sistema	TET (risultati degli audit delle operazioni)	TETR (TET attenuato da correzioni finanziarie attuate prima della presentazione dei conti alla Commissione)		
1 – Senza riserva	Sistema in categoria 1 o 2	e TET ≤2%	e TETR ≤2%	e adeguamenti da compiere nei conti ≤2%	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato
2 – con riserva (con impatto limitato)	Sistema in categoria 2	e/o 2% < TET < 5%	NA ³⁵	NA	Rettifiche dei singoli errori nel campione implementato. Miglioramenti per superare eventuali carenze nel Si.Ge.Co.
3 – con riserva (con impatto significativo)	Sistema in categoria 3	e/o 5% < TET < 10%	e TETR superiore al 2%	e/o adeguamenti da compiere nei conti	Rettifiche finanziarie estrapolate per riportare il TETR al di sotto o uguale al 2%, tenendo conto delle rettifiche già applicate a seguito degli audit dell'AA (includere rettifiche di singoli errori nel campione) + piano d'azione correttivo per superare eventuali carenze nel SIGECO + implementazione degli aggiustamenti da apportare ai conti
4 - Negativo	Sistema in categoria 4	E TET ≥ 10%	e TETR superiore al 2%		

In particolare, secondo quanto indicato dalla Nota CPRE 23-0013-01 del 26/07/2023:

- Se l'AdA ritiene che il Si.Ge.Co rientri nella categoria 1 o 2 e che sia il TET che il TETR siano inferiori o uguali al livello di significatività del 2%, il giudizio di revisione può essere senza riserve (a meno che l'AdA non ritenga che i miglioramenti e le azioni correttive richieste per quel Si.Ge.Co meritino una riserva).
- Se il Si.Ge.Co è classificato nella categoria 1 o 2 e/o il TET è superiore al 2%, ciò indica che, nonostante la valutazione positiva dell'AdA in merito agli audit di sistema, il Si.Ge.Co non è sufficientemente efficace nel prevenire, individuare e correggere le irregolarità. Un Parere di audit con riserva, in questi casi, è quindi generalmente ritenuto appropriato (eventualmente con un impatto limitato se il TET segnalato è compreso tra il 2% e il 5% e il TETR è inferiore o uguale al 2%).
- Analogamente, sempre nel caso di cui sopra, una volta che lo Stato membro ha attuato misure correttive adeguate (cioè correzioni finanziarie, individuali o estrapolate, per portare il TETR al di sotto o uguale al 2%) prima della finalizzazione della RAC, l'AdA può emettere un parere con riserva con impatto limitato a causa

³⁵ 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.

dei miglioramenti necessari nel Si.Ge.Co., mentre l'aspetto della legalità/regolarità non merita una riserva (TET portato al di sotto o uguale al 2%).

- In alternativa, se oltre alle rettifiche finanziarie richieste si ritengono necessarie azioni correttive che comportino miglioramenti per superare le carenze del Si.Ge.Co. (a seconda della natura e del tipo di errori che portano a un TET superiore al 2% e della gravità del TETR) e vengono attuate, è possibile fornire un parere senza riserve.
- Un giudizio con riserva con impatto significativo dovrebbe essere comunicato quando il Si.Ge.Co. è stato valutato nella categoria 3 e/o il TET è superiore al 5%. Tuttavia, la valutazione può riguardare solo il Si.Ge.Co. una volta che il TETR è stato portato al 2% o al di sotto attraverso appropriate correzioni finanziarie (individuali e/o estrapolate) prima che il pacchetto di garanzia venga presentato alla Commissione.
- Se, nel caso di cui sopra, l'AdA dispone di prove sufficienti sull'effettiva attuazione delle misure correttive relative alle carenze del sistema e ha potuto testarne l'effettiva attuazione prima della finalizzazione della RAC, l'AdA può decidere di emettere un parere senza riserve.
- In alternativa, se le misure correttive relative alle carenze del sistema non sono state attuate, si prevede che il Parere di audit rimanga con riserva anche se il TETR è stato portato al di sotto o uguale al 2%, poiché il Si.Ge.Co. continua a generare spese contenenti un rischio di errore superiore al 5%.
- Se l'AdA stabilisce errori rilevanti nei conti, il giudizio dovrebbe essere con riserva anche se il Si.Ge.Co. è di categoria 1 o 2 e sia il TET che il TETR sono inferiori o uguali al 2%. In questo caso, la riserva si riferisce solo alla completezza, all'accuratezza e/o alla veridicità dei conti.

Nel caso di un programma plurifondo, il Parere di audit si applica a tutti i Fondi di quel Programma.

La già citata Nota CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023 illustra le tipologie di parere che l'AdA può esprimere nel formulare la propria valutazione. In particolare, esistono tre tipologie di pareri e altre casistiche relative ad esprimere il parere di audit, argomentate di seguito.

Parere senza riserva (non qualificato)

Il parere di audit può essere senza riserva qualora l'AdA ritenga che il Si.Ge.Co. sia nella categoria 1 o 2 e il tasso di errore totale (TET)³⁶ previsto sia inferiore alla soglia di rilevanza del 2% (casistica 1)

³⁶ Il tasso di errore totale (TET) corrisponde alla somma degli errori casuali estrapolati ed eventualmente degli errori sistemici e degli errori anomali non corretti, divisa per la popolazione.

Allo stesso modo, se il tasso di errore totale residuo (TETR) è inferiore al 2%, e misure correttive sono attuate dagli Stati membri prima che la RAC sia finalizzata, l'AdA può emettere un parere senza riserve.

Parere con riserva (qualificato)

È ritenuto opportuno un parere con riserva qualora il Si.Ge.Co. sia classificato nella categoria 1 o 2 e il TET sia superiore al 2%, in quanto, nonostante la valutazione positiva derivante dagli audit dei sistemi effettuati dall'AdA, il Si.Ge.Co. non risulta sufficientemente efficace nel prevenire, individuare e correggere le irregolarità e recuperare gli importi indebitamente versati (casistica 2).

Un parere con riserva deve essere senza dubbio indicato quando il Si.Ge.Co. sia classificato nella categoria 3 e il TET sia superiore al 2%³⁷.

Allo stesso modo, un TET superiore al 5% o un Si.Ge.Co. nella categoria 3 o 4 deve portare a un parere con riserva (casistica 3).

Stima dell'impatto delle qualifiche

La Nota precisa che, in presenza di un parere qualificato, l'AdA deve:

- dettagliare e spiegare le irregolarità riscontrate;
- valutare il loro impatto: limitato/significativo;
- quantificare l'impatto, in relazione alle spese dichiarate in termini assoluti.

La stima dell'impatto delle irregolarità come "limitate" è considerata appropriata quando si riferisce ad irregolarità (non ancora corrette nei conti) corrispondenti ad una spesa superiore al 2%, ma inferiore o uguale al 5% della spesa totale certificata in tali conti.

Se tali irregolarità superano il 5% della spesa totale certificata in tali conti, l'impatto delle stesse deve essere stimato come "significativo". Lo stesso ragionamento si applica quando l'importo esatto delle irregolarità non può essere quantificato con precisione dall'AdA e viene utilizzato un tasso forfettario (per esempio, in presenza di carenze a livello di sistema).

La quantificazione dell'impatto può essere condotta sulla base del "Total Error Rate" (o del Residual Total Error Rate, quando le misure correttive sono attuate dagli Stati membri, prima che la RAC sia finalizzata) stabilito per l'esercizio contabile, oppure su base forfettaria, tenendo conto di tutte le informazioni disponibili all'AdA.

Dal parere deve 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

Un TET superiore al 10% o un Si.Ge.Co. in categoria 4 devono normalmente portare ad un giudizio negativo (casistica 4).

³⁷ Qualora il TET sia inferiore al 2% e le carenze dei sistemi siano corrette prima che la RAC sia finalizzata, l'AdA può ancora emettere un parere senza riserve.

Altre casistiche disciplinate dalla Nota CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023 sono le seguenti:

Limitazione di scopo

Una limitazione dell'ambito di applicazione viene emessa quando, a causa di fattori esterni, l'AdA non è in grado di svolgere tutto il lavoro di audit pianificato, che le avrebbe permesso di esprimere un Parere di audit valido e motivato.

Nel caso in cui si ritenga necessaria una limitazione dell'ambito di applicazione, l'AdA deve stimare l'impatto (se esistente) della spesa nei conti. Nel caso in cui l'impatto venga stimato come rilevante, non è possibile esprimere un parere senza riserve. In questi casi, l'AdA dovrebbe emettere un parere con riserve o, in casi eccezionali, prendere in considerazione di rinunciare al giudizio

Disclaimer

In casi eccezionali, l'AdA può presentare una dichiarazione di non responsabilità. Questo avviene solo quando l'AdA non è in grado di verificare i conti, le spese dichiarate o il funzionamento del Si.Ge.Co. a causa di fattori esterni imprevedibili che esulano dalle responsabilità dell'AdA. In questi casi, l'AdA deve spiegare perché non ha potuto esprimere un Parere di audit

Assenza di conti

Nel caso in cui non sia stata presentata alcuna domanda di pagamento alla Commissione durante l'esercizio contabile di riferimento e quindi non siano stati presentati i conti, non vi è alcun obbligo di presentare i documenti del pacchetto di garanzia (ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del RDC).

Tuttavia, l'Autorità di Audit può decidere di presentare una RAC per riferire su importanti cambiamenti relativi al sistema di gestione e controllo, tra cui modifiche alle disposizioni proporzionali rafforzate o alla Strategia di audit, o per fornire informazioni sul seguito dato a precedenti questioni o misure richieste. Se l'AdA ha effettuato alcuni audit di sistema, le conclusioni sue sul funzionamento del Si.Ge.Co. sono comunicate attraverso la categoria di valutazione (1 - 4) indicata nei singoli rapporti di audit presentati.

Inadeguatezza del parere

La Nota CPRE 23-0013-01 del 26.07.2023 illustra in ultimo i casi pareri di audit inadeguati a giudizio della Commissione:

- Parere senza riserve in relazione ai conti e alla legalità e regolarità (L/R) delle spese, sebbene non siano stati effettuati audit delle operazioni relative alle spese dell'esercizio contabile di riferimento;
- Parere senza riserve in relazione al L/R delle spese, anche se l'AdA non ha effettuato l'audit di una parte significativa delle operazioni del campione;
- Parere senza riserve in relazione al L/R della spesa e al funzionamento del Si. Ge. Co., sebbene il TET fosse al di sopra del livello di rilevanza e/o fossero state rilevate carenze significative negli audit del sistema, senza che le Autorità dello Stato membro abbiano adottato le opportune misure correttive in tempo utile prima della divulgazione del Parere di audit;

4.3 PRESENTAZIONE DEI DOCUMENTI DI CHIUSURA E PAGAMENTO DEL SALDO FINALE

Conformemente all'art. 98 del Reg. (UE) n. 2021/1060, per ogni periodo contabile, gli Stati membri trasmettono entro il termine stabilito all'articolo 63, paragrafo 5 (o 7), del Regolamento finanziario, ovvero il 15 febbraio, i seguenti documenti:

- a. i conti in conformità del modello riportato nell'allegato XXIV del RDC;
- b. la dichiarazione di gestione di cui all'articolo 74, paragrafo 1, lettera f), in conformità del modello riportato nell'allegato XVIII del RDC;
- c. il Parere di audit annuale di cui all'articolo 77, paragrafo 3, lettera a), in conformità del modello riportato nell'allegato XIX del RDC;
- d. la relazione annuale di controllo di cui all'articolo 77, paragrafo 3, lettera b), in conformità del modello riportato nell'allegato XX del RDC.

Sempre lo stesso articolo, inoltre, riporta nel dettaglio le specifiche che i conti presentati dagli Stati membri devono avere per poter essere presi in esame dalla Commissione. In particolare, i conti comprendono, a livello di ciascuna priorità e, ove applicabile, di ciascun fondo e categoria di regioni:

- > l'importo totale delle spese ammissibili registrate nel sistema contabile dell'organismo che svolge la funzione contabile e figuranti nella domanda finale di pagamento per il periodo contabile e l'importo totale del corrispondente contributo pubblico fornito o da fornire collegato a obiettivi specifici per cui sono soddisfatte le condizioni abilitanti e delle operazioni collegate a obiettivi specifici per cui non sono soddisfatte le condizioni abilitanti, ma contribuiscono al soddisfacimento delle condizioni abilitanti;
- > gli importi ritirati durante il periodo contabile;
- > gli importi di contributo pubblico pagati agli strumenti finanziari;
- > per ciascuna priorità, una spiegazione delle eventuali differenze tra gli importi dichiarati a norma della lettera a) e gli importi dichiarati nelle domande di pagamento per lo stesso periodo contabile.

La Commissione si accerta che i conti siano completi, accurati e veritieri entro il 31 maggio dell'anno successivo alla fine del periodo contabile, come disposto dall'art. 99 del RDC e procede, entro il 1° luglio dello stesso anno, al pertinente pagamento o, se del caso, recupero. Il pagamento o il recupero costituiscono l'accettazione dei conti.