



COMMISSIONE EUROPEA

Fondi strutturali e di investimento europei

Linee guida per gli Stati membri sulla
strategia di audit

(Periodo di programmazione 2014-2020)

CLAUSOLA DI ESONERO DI RESPONSABILITÀ: *Il presente documento è stato predisposto dai servizi della Commissione. In conformità del vigente diritto dell'Unione, esso fornisce ai colleghi e agli organismi coinvolti nelle attività di sorveglianza, controllo o attuazione dei Fondi strutturali e di investimento europei [tranne il Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR)] una serie di orientamenti tecnici sulle modalità di interpretazione e applicazione delle norme dell'UE in quest'ambito. L'obiettivo del presente documento è di offrire i chiarimenti e le interpretazioni dei servizi della Commissione in relazione alle suddette norme, al fine di agevolare l'attuazione dei programmi e di incoraggiare le buone pratiche. Le presenti linee guida lasciano impregiudicata l'interpretazione della Corte di giustizia e del Tribunale, nonché le decisioni della Commissione.*

INDICE

ACRONIMI E ABBREVIAZIONI.....	3
I. CONTESTO	4
1. Quadro giuridico	4
2. Scopo delle linee guida	4
II. LINEE GUIDA	5
1. Introduzione	5
2. Valutazione dei rischi.....	9
3. Metodo	10
3.1 Panoramica	10
3.2 Audit sul funzionamento dei sistemi di gestione e controllo (audit dei sistemi)	11
3.3 Audit delle operazioni	15
3.4 Audit dei conti	17
3.5 Verifica della dichiarazione di affidabilità di gestione	18
4. Lavoro di audit pianificato	18
5. Risorse.....	19
III. ESEMPIO DI UN MODELLO PER UNA TABELLA DI VALUTAZIONE DEI RISCHI (DA ADATTARE DA PARTE DELL'ADA).....	20
IV. MODELLO DI AFFIDABILITÀ.....	21
V. CALENDARIO INDICATIVO DEL LAVORO DI AUDIT	22

ACRONIMI E ABBREVIAZIONI

AdA	Autorità di audit
RAC	Relazione annuale di controllo
Organismo di audit	Organismo che svolge le attività di audit rientranti nel mandato dell'AdA, come previsto all'articolo 127, paragrafo 2, dell'RDC
AdC	Autorità di Certificazione
CCI	<i>Code Commun d'Identification</i> (numero di riferimento di ciascun programma, attribuito dalla Commissione)
Regolamento delegato	Regolamento delegato (UE) n. 480/2014 della Commissione, del 3 marzo 2014, che integra il regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio ¹
RdE	Regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/207 della Commissione del 20 gennaio 2015 ²
RDC	Regolamento recante disposizioni comuni (regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013) ³
Fondi SIE	L'acronimo SIE si riferisce a tutti i fondi strutturali e d'investimento europei. Le presenti linee guida si applicano a tutti i fondi SIE, ad eccezione del Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR).
CTE	Cooperazione territoriale europea (regolamento (UE) n. 1299/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013)
OI	Organismo intermedio
AdG	Autorità di gestione
SiGeCo	Sistema di gestione e di controllo

¹ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ITA

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R0207&rid=1>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

I. CONTESTO

1. Quadro giuridico

Regolamento	Articoli
Regolamento (UE) n. 1303/2013 recante disposizioni comuni <i>(di seguito RDC)</i>	Articolo 127, paragrafo 4 - Funzioni dell'autorità di audit
Regolamento (UE) n. 2015/207 Regolamento di esecuzione della Commissione (di seguito RdE)	Articolo 7, paragrafo 1, e allegato VII (Modello per la strategia di audit)

2. Scopo delle linee guida

Il presente documento ha l'obiettivo di fornire indicazioni ai responsabili dell'AdA sull'elaborazione della strategia di audit (di seguito "la strategia") di cui all'articolo 127, paragrafo 4, dell'RDC, che si applicano ai fondi SIE, ad eccezione del FEASR, e seguono la struttura del modello per la strategia di audit definito nell'allegato VII dell'RdE.

Le presenti linee guida illustrano le raccomandazioni della Commissione relativamente alle diverse sezioni della strategia. Tali raccomandazioni sono ricavate non solo dalle disposizioni di cui sopra, ma anche dall'esperienza della Commissione nell'ambito delle strategie di audit del precedente periodo di programmazione, da norme di audit esistenti riconosciute a livello internazionale e dalle migliori pratiche.

La strategia è una componente essenziale del modello di affidabilità per i fondi SIE (ad eccezione del FEASR), in quanto si tratta di un documento di pianificazione che stabilisce la metodologia di audit, il metodo di campionamento per le attività di audit sulle operazioni e la pianificazione delle attività di audit in relazione ai primi tre periodi contabili⁴ e deve essere aggiornata annualmente a partire dal 2016 e fino al 2024 compreso.

Durante il periodo di programmazione 2014-2020, l'AdA non è tenuta a sottoporre la strategia alla valutazione e all'approvazione preventiva della Commissione. Tuttavia l'articolo 127, paragrafo 4, dell'RDC stabilisce che l'AdA presenti alla Commissione la strategia di audit su richiesta. La strategia costituirà un elemento essenziale dell'ordine del giorno delle riunioni annuali di coordinamento tenute ai sensi dell'articolo 128, paragrafo 3, dell'RDC. Nel contesto delle attività di audit in loco, la Commissione può inoltre valutare la qualità delle informazioni contenute nella strategia, ivi incluse la documentazione pertinente e le spiegazioni del giudizio professionale impiegato dall'autorità di audit per elaborare la strategia.

⁴ Come indicato all'articolo 2, paragrafo 29, del regolamento (UE) n. 1303/2013.

II. LINEE GUIDA

In ciascuna delle sezioni seguenti il testo all'interno di un riquadro è un estratto della sezione pertinente del modello per la strategia di audit (allegato VII dell'RdE).

1. Introduzione

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- individuazione dei programmi operativi (titoli e CCF⁵), dei fondi e del periodo coperto dalla strategia di audit.*
- Individuazione dell'autorità di audit responsabile dell'elaborazione, della sorveglianza e dell'aggiornamento della strategia di audit nonché di ogni altro organismo che abbia contribuito a tale documento.*
- Riferimento allo status dell'autorità di audit (ente pubblico nazionale, regionale o locale) e organismo in cui è collocato.*
- Riferimento alla dichiarazione d'intenti, alla carta dell'audit o alla legislazione nazionale (se pertinente) che definisce le funzioni e le responsabilità dell'autorità di audit e degli altri organismi incaricati di svolgere attività di audit sotto la responsabilità di quest'ultima.*

La prima strategia di audit è ultimata entro otto mesi dall'adozione dei programmi in oggetto e copre i primi tre periodi contabili, ai sensi dell'articolo 127, paragrafo 4, dell'RDC. Nel caso in cui si presenti un'unica strategia di audit per più programmi che rientrano in un sistema comune di gestione e di controllo, tale strategia può essere ultimata entro otto mesi dall'adozione dell'ultimo programma, a condizione che venga attuata nei tempi stabiliti cosicché l'AdA sia in grado di svolgere il proprio lavoro e di formulare un parere di audit entro il termine prescritto.

L'AdA dovrebbe concordare anticipatamente con l'AdG e l'AdC i termini per la preparazione dei conti in relazione alla procedura di audit, considerando l'esigenza di garantire una tempestiva presentazione di una RAC e di un parere di audit di alta qualità, ai sensi dell'articolo 127, paragrafo 5, dell'RDC. Inoltre, l'AdG dovrebbe rendere disponibile all'AdA una copia della dichiarazione di affidabilità di gestione e del riepilogo annuale delle relazioni finali di audit e dei controlli effettuati, nonché un'analisi della natura e della portata delle carenze e degli errori individuati nei sistemi, congiuntamente alla descrizione dettagliata delle azioni correttive avviate o programmate di conseguenza. Lo Stato membro (ad es. a livello governativo/ministeriale o di altro tipo, ritenuto appropriato dalle autorità nazionali) dovrebbe stabilire scadenze interne per la trasmissione dei documenti tra le autorità nazionali secondo le rispettive responsabilità.

Nel caso in cui si prepari un'unica strategia di audit per un sistema comune di gestione e di controllo, è consigliabile che le autorità nazionali (ad es. l'AdG, l'AdC, un organismo nazionale di coordinamento) concordino con l'AdA l'esistenza effettiva di tale sistema

⁵ Nel caso in cui si prepari un'unica strategia di audit per i programmi interessati, come previsto all'articolo 127, paragrafo 4, dell'RDC, indicare i programmi che rientrano in un sistema comune di gestione e di controllo.

comune, dal momento che questa decisione ha implicazioni sulla selezione del campione e sulla proiezione dei risultati del campione relativamente a tutti i programmi che rientrano in tale sistema. Si può affermare che un sistema comune esiste quando lo stesso sistema di gestione e di controllo sostiene le attività di più programmi. Il criterio da considerare è la presenza degli stessi elementi di controllo essenziali, ovvero quando i seguenti elementi sono sostanzialmente identici per un insieme di programmi: i) descrizione delle funzioni degli organismi coinvolti nell'attività di gestione e controllo e della distribuzione delle funzioni all'interno di ciascun organismo; ii) procedure atte a garantire la correttezza e la regolarità delle spese dichiarate, compresa una pista di controllo adeguata e, se del caso, la vigilanza sugli organismi intermedi. L'esistenza di livelli di rischio comuni (ad esempio OI simili coinvolti in vari programmi con un rischio comune legato al tipo di OI) può essere un ulteriore fattore da considerare al fine di determinare l'esistenza di un sistema comune. Per le loro specificità, in particolare il coinvolgimento di almeno due Stati membri, i programmi CTE non dovrebbero essere considerati come rientranti in un SiGeCo comune con i programmi generali. La strategia per un programma CTE dovrebbe quindi essere elaborata separatamente, anche nel caso in cui gli organismi coinvolti nel SiGeCo siano gli stessi dei programmi generali.

Come indicato nell'allegato IX dell'RdE, le modifiche apportate alla strategia di audit devono essere indicate nella sezione 3 della relazione di controllo annuale. I fattori da tenere in considerazione in sede di riesame della strategia includono le modifiche apportate al SiGeCo, ad esempio le modifiche relative ad azioni correttive necessarie ai sensi dell'articolo 124, paragrafo 5, dell'RDC relativamente alla procedura di designazione, alla redistribuzione delle funzioni dell'AdA, dell'AdG e dell'AdC ad altre autorità nazionali, a modifiche delle strutture organizzative, quali la scissione di un ministero, ad importanti variazioni a livello di personale o a nuovi sistemi informatici, ecc.

È consigliabile che l'AdA chiarisca in questa sezione com'è stata elaborata la strategia di audit (in particolare in merito ai contributi di altri organismi) e quali disposizioni sono state attuate per sorvegliare e aggiornare il documento. La documentazione relativa all'elaborazione, alla sorveglianza e all'aggiornamento della strategia dovrebbe essere conservata internamente all'AdA a fini di riferimento. Se alla strategia hanno contribuito organismi di audit, l'AdA deve garantire che i loro obiettivi siano allineati con quelli della strategia, poiché essa si assume la responsabilità del coordinamento finale e della qualità del lavoro. Questo processo può comprendere istruzioni scritte, incontri regolari e altri mezzi ritenuti utili. Ciò è particolarmente importante per i programmi CTE, in cui il lavoro di audit interesserà diversi Stati membri.

Per quanto riguarda gli strumenti finanziari attuati dalla BEI a norma dell'articolo 38, paragrafo 4, lettera b), punto i), dell'RDC e come stabilito all'articolo 9, paragrafo 3, del regolamento delegato, l'AdA conferisce a un'impresa che opera nell'ambito di un quadro comune istituito dalla Commissione l'incarico di effettuare gli audit delle operazioni in oggetto. La Commissione sta aggiornando l'attuale quadro comune di audit, che sarà discusso con gli Stati membri. Nel frattempo l'AdA è invitata a consultare la Commissione e, qualora tale tipo di strumenti finanziari sia già stato attuato, l'AdA è invitata a chiedere il parere della Commissione sulla metodologia al riguardo, fatto salvo quanto previsto all'articolo 9, paragrafo 4, di detto regolamento. La strategia di audit dovrebbe riferirsi alle intenzioni dell'AdA a questo proposito; quando un quadro entra in vigore, l'autorità di audit deve aggiornare la strategia di conseguenza, citando le modifiche nella successiva RAC.

Per quanto riguarda gli strumenti finanziari a norma dell'articolo 38, paragrafo 1, lettera a), dell'RDC, la strategia di audit dell'AdA deve tener conto del fatto che non può svolgere audit in loco di queste operazioni e dovrà formulare il proprio parere in base alle relazioni di controllo periodiche presentate dagli organismi incaricati dell'attuazione di tali strumenti finanziari, come previsto all'articolo 40, paragrafo 1, dell'RDC.

L'AdA dovrebbe avere un mandato ben definito per svolgere la funzione di audit ai sensi dell'articolo 127 dell'RDC. Tale mandato di solito è documentato in una carta dell'audit⁶, se non è già stabilito dalla legislazione nazionale. Nel caso in cui esista una carta dell'audit per la funzione di audit nel suo complesso, il mandato relativo specificamente alla funzione dell'AdA dovrebbe essere incorporato in tale carta e accettato formalmente dall'AdA. Una carta dell'audit efficace contribuisce ad accrescere l'indipendenza dell'AdA.

Per quanto riguarda i programmi CTE, le specificità delle funzioni e delle responsabilità dei soggetti dell'audit (AdA, gruppo di revisori e altri organismi di audit) vanno descritte nel regolamento interno, cui la strategia di audit fa riferimento. Nel caso in cui l'AdA sia autorizzata a svolgere direttamente le proprie funzioni in tutto il territorio interessato dal programma, tale regolamento indica se è previsto che un revisore nazionale (di ogni Stato membro o paese terzo che partecipa al programma) possa unirsi all'AdA nelle missioni di audit in loco, ove necessario. Qualora ciascuno Stato membro o paese terzo sia responsabile dello svolgimento delle funzioni di cui all'articolo 127 dell'RDC, per ciascun partecipante al programma CTE occorre indicare chiaramente chi e secondo quali modalità deve trasmettere le risultanze degli audit svolti nel suo territorio all'AdA, affinché quest'ultima possa effettuare la propria valutazione.

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

conferma da parte dell'autorità di audit che gli organismi che eseguono audit ai sensi dell'articolo 127, paragrafo 2, del regolamento (UE) n. 1303/2013 dispongono della necessaria indipendenza funzionale e organizzativa, se applicabile ai sensi dell'articolo 123, paragrafo 5, del regolamento citato.

Per indipendenza s'intende l'assenza di condizioni che minacciano la capacità dell'AdA di svolgere il proprio compito ai sensi dell'articolo 127 dell'RDC in modo imparziale. Per raggiungere il grado d'indipendenza necessario a svolgere le sue funzioni in maniera efficace, l'AdA deve avere accesso diretto e illimitato all'alta dirigenza a tutti i livelli, incluse l'AdG e l'AdC. In tutte le fasi del ciclo di audit, l'AdA deve garantire che il suo ruolo (così come quello dell'organismo di audit) sia svolto in maniera indipendente⁷ e obiettiva, in assenza di conflitti d'interesse con l'organismo sottoposto ad audit, incluso il beneficiario di cui all'articolo 2, paragrafo 10, dell'RDC.

⁶ Esempi di carte dell'audit definite per i servizi di audit interno sono disponibili ai seguenti indirizzi: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/ModelCharter.pdf> (in lingua inglese); https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter_it.pdf. Questi esempi possono essere adattati dall'AdA alle proprie responsabilità specifiche e al quadro giuridico di riferimento.

⁷ Ulteriori informazioni sul concetto di indipendenza sono contenute nella raccomandazione della Commissione, del 16 maggio 2002, sull'indipendenza dei revisori legali (GU L 191/22 del 19.7.2002) e nel capo 3 del Codice etico dell'INTOSAI.

L'indipendenza funzionale implica un grado di indipendenza tale da garantire che eventuali legami tra diverse autorità non possano dare adito a dubbi sull'imparzialità delle decisioni prese. Per assicurare un siffatto grado d'indipendenza il SiGeCo deve prevedere misure atte a garantire l'estraneità del personale dell'AdA alle funzioni dell'AdG o dell'AdC, l'autonomia decisionale dell'AdA in materia di assunzione del personale, descrizioni chiare dei compiti e accordi scritti ben definiti tra le autorità⁸. È fondamentale che l'AdA possa dissentire dall'AdG o dall'AdC e possa comunicare in piena indipendenza le proprie risultanze degli audit alle parti interessate, in particolare alla Commissione.

La struttura organizzativa e lo status dell'AdA possono costituire un vincolo concreto o un limite all'ambito di applicazione della sua attività, in particolare quando l'autorità si trova all'interno dello stesso organismo pubblico in cui si trovano gli organismi controllati o alcuni di essi. In generale, più è elevato il livello gerarchico cui fa capo, maggiore è la portata potenziale degli impegni assunti dall'AdA, sempre mantenendo la propria indipendenza dall'organismo controllato⁹. Il responsabile dell'AdA deve quantomeno far capo al livello gerarchico all'interno dell'organismo pubblico che consente all'AdA di svolgere il proprio incarico; l'AdA deve essere libera da ingerenze nel determinare l'ambito di applicazione del lavoro di audit, nello svolgimento del proprio compito e nella presentazione dei risultati.

A norma dell'articolo 123, paragrafo 4, dell'RDC, l'AdA deve essere funzionalmente indipendente dall'AdG e dall'AdC. Ciò significa che l'AdA non deve avere alcun ruolo nelle funzioni di pertinenza dell'AdG, dell'AdC o degli OI incaricati di svolgere mansioni dell'AdG o dell'AdC sotto la responsabilità di queste ultime. Inoltre le linee di riporto dovrebbero essere diverse, vale a dire che l'AdA dovrebbe rendere conto a un livello gerarchico differente da quelli dell'AdG e dell'AdC. Questo concetto è espresso anche all'articolo 123, paragrafo 5, primo comma, dell'RDC, secondo cui l'AdA, l'AdG e l'AdC possono far parte della stessa autorità pubblica o dello stesso organismo pubblico (ad es. un ministero), purché sia rispettato il principio della separazione delle funzioni e alle condizioni di cui all'ultimo comma dello stesso paragrafo.

Lo stesso vale per gli organismi di audit che svolgono attività di audit rientranti nel mandato dell'AdA. Nel caso in cui gli organismi di audit siano unità di audit interno, occorre considerare in particolare che l'AdA dovrebbe essere a conoscenza della struttura organizzativa e delle gerarchie dell'organizzazione in questione, al fine di valutare la posizione dell'unità di audit interno e il rischio che l'indipendenza sia compromessa.

Per i programmi CTE la strategia di audit dovrebbe spiegare come viene garantita l'indipendenza di ciascun membro del gruppo di revisori, soprattutto nei casi in cui i membri del gruppo svolgono un lavoro di audit nel proprio Stato membro oppure supervisionano o appaltano tale attività. Quando il lavoro di audit è dato in appalto, per contratto l'appaltatore dovrebbe essere tenuto a informare immediatamente l'AdA nel caso di un possibile conflitto

⁸ Tali accordi possono riflettersi, ad esempio, in una decisione governativa che faccia riferimento alle autorità coinvolte nell'attuazione di un programma; autorità che svolgeranno i compiti stabiliti dai regolamenti o da protocolli scritti tra le autorità, procedure di lavoro ecc.

⁹ V. anche: *International Standard for the Professional Practice of Internal Auditing (IPPF) 1100* [standard internazionali per la pratica professionale dell'internal auditing], il documento correlato *Practice Advisory 1110-1* [guida interpretativa], e *l'IPPF Practice Guide on "Independence and Objectivity"* (la guida pratica IPPF all'indipendenza e all'obiettività).

di interessi, affinché l'AdA, con l'aiuto del gruppo di revisori, possa adottare gli opportuni provvedimenti. Inoltre, l'AdA dovrebbe essere funzionalmente indipendente dal segretariato congiunto (istituito dall'AdG ai sensi dell'articolo 23, paragrafo 2, del CTE) e dal/dai "controllore/i" di cui all'art. 23, paragrafo 4, del medesimo regolamento.

L'AdA dovrebbe indicare nella strategia di audit com'è garantita l'indipendenza funzionale citata, descrivendo i rapporti tra l'AdA da una parte e l'AdG, l'AdC e, se del caso, gli OI dall'altra. Tale indicazione dovrebbe far riferimento all'organigramma pertinente e alle linee di riporto tra l'AdA e questi organismi e, se del caso, l'autorità pubblica o l'organismo pubblico cui fanno capo anche l'AdG e l'AdC.

Nel contesto della strategia di audit, per "indipendenza organizzativa" s'intende una situazione in cui l'AdA non può far parte della stessa autorità pubblica o dello stesso organismo pubblico (ad es. un ministero) di cui fa parte l'AdG o l'AdC. Ai sensi dell'articolo 123, paragrafo 5, dell'RDC, l'AdA, l'AdG e l'AdC possono far parte della stessa autorità pubblica¹⁰ se l'importo complessivo del sostegno dei fondi al programma è pari o inferiore a 250 milioni di EUR (per il FEAMP la soglia è di 100 milioni di EUR). Nel caso di importi superiori, l'AdA può appartenere alla stessa autorità pubblica dell'AdG e dell'AdC se è soddisfatta una delle seguenti condizioni:

a) a norma delle disposizioni applicabili al periodo di programmazione precedente, la Commissione ha informato lo Stato membro, precedentemente alla data di adozione del programma oggetto delle sue conclusioni, che può affidarsi principalmente al suo parere di audit¹¹;

b) oppure la Commissione, in base all'esperienza del periodo di programmazione precedente, ritiene che l'organizzazione e la responsabilità istituzionali dell'AdA ne garantiscano adeguatamente l'affidabilità e l'indipendenza funzionale¹².

2. Valutazione dei rischi

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- spiegazione del metodo di valutazione del rischio applicato.

¹⁰ Nell'ambito dell'articolo 123, paragrafo 5, dell'RDC, il concetto di "autorità pubblica o organismo pubblico" significa che l'AdA e l'AdG hanno linee di responsabilità politica separate. A livello nazionale e come pratica generale, per "autorità pubblica o organismo pubblico" s'intende un ministero. A livello regionale dovrebbe valere lo stesso, in altre parole con "autorità pubblica o organismo pubblico" si fa riferimento a un ministero regionale o simili.

¹¹ Questa condizione va interpretata nel senso che la Commissione ha formalmente inviato una lettera allo Stato membro per informarlo che i suoi servizi di audit possono affidarsi principalmente al parere dell'AdA per programmi ben definiti, ai sensi dell'articolo 73, paragrafo 3, del regolamento (CE) n. 1083/2006.

¹² Per quanto riguarda l'affidabilità dell'AdA, questa condizione è soddisfatta se le risultanze degli audit ottenute finora permettono alla Commissione di valutare i requisiti chiave dell'AdA per il periodo 2007-2013 come rientranti nelle categorie 1 o 2, secondo la metodologia comune per la valutazione dei SiGeCo. Ovviamente la condizione è che si applichi lo stesso sistema ai programmi del periodo 2007-2013 e del periodo 2014-2020 (l'AdA rimane nella stessa autorità pubblica o nello stesso organismo pubblico).

- Riferimento alle procedure interne di aggiornamento della valutazione dei rischi.

Quando elabora un metodo generale di valutazione del rischio per stabilire le priorità del lavoro di audit dei sistemi sulle misure, sugli organismi e sui requisiti chiave, l'AdA dovrebbe tener conto dei fattori di rischio pertinenti, preparare una griglia di quantificazione da rischio basso a rischio alto¹³ e applicarla a tutte le priorità e a tutti gli organismi connessi ai programmi ricompresi nella strategia. Tra i fattori di rischio da prendere in considerazione vi sono, ad esempio: importo, competenza di gestione, qualità dei controlli interni, grado di variazione della stabilità dell'ambiente di controllo, periodo dell'ultimo incarico di audit, complessità della struttura organizzativa, tipo di operazioni, tipo di beneficiari, rischio di frode, ecc.

Come migliore prassi, i risultati della valutazione del rischio dell'AdA sono presentati in una tabella in cui i programmi e i principali organismi coinvolti nel SiGeCo sono classificati in base al livello di rischio. A titolo esemplificativo e non esaustivo è fornita una tabella di questo tipo nella sezione III del presente documento. Questa tabella dovrebbe essere adattata e completata dall'AdA con i fattori di rischio che considera rilevanti per i programmi in oggetto. Per sistemi di piccole dimensioni (ad es. laddove gli organismi e i principali requisiti chiave possono essere controllati nel primo esercizio), la valutazione del rischio può essere meno elaborata. Sono ammissibili anche altri metodi di valutazione del rischio.

In base alle risultanze della valutazione del rischio, l'AdA potrà dare la priorità agli audit dei sistemi dei programmi e degli organismi per i quali è stato rilevato un rischio più alto nel periodo di audit. Tale definizione delle priorità dovrebbe ricomprendere anche le aree tematiche specifiche descritte nella sezione 3.2 in appresso. I tempi e l'ambito di applicazione delle attività di audit possono essere influenzati anche dal tasso di esecuzione del programma, ad esempio il ritardo (previsto) nel presentare alla Commissione la dichiarazione di spesa per una misura o per un organismo implica che non tutti i requisiti chiave potranno essere oggetto di audit nello stesso momento.

3. Metodo

3.1 Panoramica

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- riferimento ai manuali o alle procedure di audit recanti la descrizione delle fasi principali dell'attività di audit, comprese la classificazione e il trattamento degli errori rilevati.

- Riferimento agli standard di audit riconosciuti a livello internazionale che l'autorità di audit prenderà in considerazione per il suo lavoro di audit, come stabilito all'articolo 127, paragrafo 3, del regolamento (UE) n. 1303/2013.

- Indicare le procedure in atto per elaborare la relazione di controllo e il parere di audit da presentare alla Commissione ai sensi dell'articolo 127, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 1303/2013.

¹³ Per garantire una ponderazione bilanciata dei rischi.

- Per i programmi CTE, riferimento a disposizioni specifiche in materia di audit e spiegazione di come l'autorità di audit intende garantire il processo di coordinamento e sorveglianza con il gruppo di revisori degli altri Stati membri interessati da questo programma e descrizione delle norme procedurali adottate ai sensi dell'articolo 25, paragrafo 2, del regolamento (UE) n. 1299/2013.

Il manuale di audit dell'AdA dovrebbe fornire una descrizione delle procedure di lavoro per le diverse fasi di un audit, vale a dire pianificazione dell'audit, valutazione del rischio, adempimento degli impegni, registrazioni e documentazione, sorveglianza, relazioni, processo di garanzia della qualità e revisione esterna, impiego del lavoro di altri revisori, uso di qualsiasi tecnica di audit informatizzata, metodi di campionamento impiegati, ecc.

Il manuale di audit dovrebbe contenere riferimenti alle soglie di rilevanza e ad altri fattori quantitativi e qualitativi da considerare al momento di valutare la rilevanza dei risultati di audit per gli audit dei sistemi, delle operazioni e dei conti.

Il manuale di audit dovrebbe inoltre includere una descrizione delle diverse fasi della rendicontazione (quali i progetti di relazioni di audit, la procedura in contraddittorio con l'entità controllata e le relazioni finali di audit), i termini per la presentazione delle relazioni e i processi di follow-up. Oltre a ciò il manuale di audit dovrebbe contenere una breve spiegazione del processo di rendicontazione dell'AdA con l'organismo di coordinamento, che può essere designato dallo Stato membro ai sensi dell'articolo 123, paragrafo 8, e dell'articolo 128, paragrafo 2, dell'RDC.

Il manuale di audit può essere composto da una serie di procedure e note diverse, raggruppate in una cartella o in un documento elettronici, noti e accessibili a tutto il personale dell'AdA e degli organismi di audit.

3.2 Audit sul funzionamento dei sistemi di gestione e controllo (audit dei sistemi)

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

Indicazione degli organismi da sottoporre ad audit e dei relativi requisiti essenziali nell'ambito degli audit dei sistemi. Se del caso, riferimento all'organismo di audit su cui l'autorità di audit fa affidamento per effettuare tali audit.

Indicazione di qualsiasi audit di sistema finalizzato ad aree tematiche specifiche, quali:

- qualità delle verifiche amministrative e sul posto di cui all'articolo 125, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 1303/2013, anche in relazione al rispetto delle norme in materia di appalti pubblici, aiuti di Stato, requisiti ambientali e pari opportunità;

- qualità della scelta dei progetti e delle verifiche amministrative e sul posto (di cui all'articolo 125, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 1303/2013) in relazione all'attuazione degli strumenti finanziari;

- funzionamento e sicurezza dei sistemi informatizzati istituiti ai sensi dell'articolo 72, lettera d), dell'articolo 125, paragrafo 2, lettera d), e dell'articolo 126, lettera d), del regolamento (UE) n. 1303/2013, e loro collegamento con il sistema informatizzato SFC2014 come previsto all'articolo 74, paragrafo 4, del regolamento (UE) n. 1303/2013;

- affidabilità dei dati relativi a indicatori e target intermedi e ai progressi compiuti dal programma operativo nel conseguimento degli obiettivi stabiliti dall'autorità di gestione ai sensi dell'articolo 125, paragrafo 2, lettera a), del regolamento (UE) n. 1303/2013;

- rendicontazione degli importi ritirati e recuperati;

- attuazione di misure antifrode efficaci e proporzionate sostenute da una valutazione del rischio di frode conformemente all'articolo 125, paragrafo 4, lettera c), del regolamento (UE) n. 1303/2013.

Un elenco completo degli organismi e delle funzioni che saranno ricompresi negli audit dei sistemi può essere fornito nel calendario indicativo dei compiti di audit previsto in questa sezione della strategia di audit, in conformità alla valutazione del rischio di cui alla precedente sezione 2. Si prevede che l'audit dell'AdA interessi tutte le autorità e le funzioni incluse nel SiGeCo di un dato programma (ivi inclusi gli OI selezionati in base alla valutazione del rischio dell'AdA) almeno una volta durante il periodo di programmazione. Gli audit dei sistemi dovrebbero essere svolti a partire dal primo anno di attuazione del programma, dopo la nomina dell'AdG e dell'AdC. L'ambito di applicazione dei primi audit dei sistemi dovrebbe tener conto dell'attività svolta dall'AdA nella fase di designazione, concentrandosi sulle entità, i programmi e le aree in cui il rischio è maggiore.

Per i programmi CTE, la specificazione degli organismi da sottoporre ad audit durante il periodo di programmazione dovrebbe estendersi a tutti gli organismi coinvolti nei suddetti programmi in tutti gli Stati membri responsabili di un dato programma, ivi inclusi i controllori di cui all'articolo 23, paragrafo 4, del CTE.

Gli audit dei sistemi dovrebbero essere svolti regolarmente e tempestivamente nel corso dell'anno e in vista della presentazione del parere annuale di audit e riguardare principalmente i requisiti chiave di cui all'allegato IV del regolamento delegato e tenendo conto delle *Linee guida su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri* (EGESIF_14-0010 del 18.12.2014) della Commissione e dell'attuazione delle procedure citate nella descrizione del SiGeCo. L'AdA dovrebbe avere liste di controllo e programmi di lavoro adattati ai propri audit dei sistemi, per garantire che tutti i requisiti e le procedure chiave siano coperti regolarmente tramite audit completi e di follow-up, al fine di permettere all'AdA di trarre conclusioni sul funzionamento del SiGeCo fin dalla prima RCA. Per quanto riguarda la frequenza e l'ambito di applicazione degli audit dei sistemi, l'AdA dovrebbe decidere in base alla propria valutazione del rischio, tenendo conto dell'ISA 330 sulle risposte del revisore ai rischi valutati¹⁴. In ogni caso, gli audit dei sistemi devono essere svolti in maniera tempestiva, al fine di contribuire alla pianificazione e alla selezione adeguate degli audit delle operazioni di cui all'articolo 27 del regolamento delegato e all'emissione del parere annuale di audit.

Gli audit dei sistemi relativi a specifiche aree tematiche riguardano uno o due requisiti chiave (ad esempio, quelli citati sopra e illustrati nel modello di RAC alla sezione 3.2) per un gruppo di entità e di programmi, al fine di valutare un rischio orizzontale per la popolazione in esame su specifiche questioni coperte da quei requisiti.

In pratica, in base alla situazione e al SiGeCo e secondo la valutazione del rischio effettuata, l'AdA può scegliere di svolgere audit dei sistemi per programma o per SiGeCo, coprendo almeno tutti i requisiti chiave essenziali nel corso del primo anno di attuazione del programma (con successivi audit di follow-up ogni anno). È possibile prevedere di integrare tale procedura con audit tematici, se e quando opportuno, al fine di coprire i restanti requisiti chiave e requisiti particolari laddove il rischio sia ritenuto sistemico.

¹⁴ <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a019-2010-iaasb-handbook-isa-330.pdf>

Nel caso in cui, durante l'attuazione del programma o dei programmi, il SiGeCo subisca modifiche sostanziali (ad es. modifiche delle procedure con effetti sui requisiti chiave essenziali), l'AdA dovrebbe effettuare un nuovo audit dei sistemi su quel SiGeCo, ricomprendendo i nuovi aspetti e aggiornando la valutazione del rischio di conseguenza.

Nella pianificazione degli audit dei sistemi per il periodo 2014-2020, qualora i SiGeCo siano simili, l'AdA può usare come riferimento le attività di audit svolte nel periodo 2007-2013, soprattutto per quanto riguarda la valutazione del rischio. Tuttavia, gli audit dei sistemi devono essere svolti anche nel periodo 2014-2020, al fine di valutare se il SiGeCo stia funzionando correttamente.

Sul posto i revisori devono cercare di ottenere prove sufficienti e attendibili che il funzionamento del SiGeCo sia efficace e rispondente alla descrizione, al fine di decidere se quei sistemi siano adeguati a garantire la legittimità e la regolarità delle spese dei fondi SIE, nonché l'accuratezza e la completezza delle informazioni finanziarie e di altro tipo, incluse quelle esposte nei conti dell'AdC. Il test sui controlli può comprendere verifiche "walk through" dei fascicoli pertinenti custoditi dalle autorità interessate, colloqui con il personale di riferimento e l'esame di un campione di transazioni. Nell'insieme dovrebbero essere svolte verifiche sufficienti a trarre conclusioni attendibili sul funzionamento corretto dei sistemi in esame. Il contenuto effettivo di ciascun audit dovrebbe essere adattato dal revisore, in modo da considerare l'ambiente di controllo come una parte della fase preparatoria dell'audit.

Il campione di transazioni per i test sui controlli durante gli audit dei sistemi può tener conto della specifica sezione sulle "tecniche di campionamento applicabili agli audit dei sistemi" inclusa nelle linee guida della Commissione sul campionamento. Negli audit dei sistemi il campionamento qualitativo serve di norma per esaminare diverse caratteristiche della popolazione in oggetto. In ogni caso, il metodo di selezione del campione per gli audit dei sistemi spetta al giudizio professionale dell'AdA.

Nel corso degli audit dei sistemi l'AdA deve esaminare i diversi controlli chiave interni stabiliti. Nel determinare il numero di elementi dei test sui controlli, occorre considerare alcuni fattori generali, tenendo conto degli standard di audit riconosciuti a livello internazionale [ad es. ISA 330 sulle risposte dei revisori ai rischi valutati, ISSAI 4100¹⁵ sui fattori da prendere in considerazione per definire la rilevanza, ISSAI 1320 su "*Materiality in Planning and Performing an Audit*" (Rilevanza nella pianificazione e nell'esecuzione di un audit)¹⁶, ISSAI 1450 su "*Evaluation of Misstatements Identified during the Audit*" (Valutazione degli errori individuati nel corso di un audit)¹⁷].

Nel pianificare un audit dei sistemi, l'AdA dovrebbe definire anticipatamente la soglia oltre la quale una carenza è considerata rilevante. Ad esempio, nell'ambito di un tale audit e avendo effettuato i test sui controlli relativi a un dato requisito chiave (ad es. adeguate procedure per la selezione delle operazioni) su un campione di 10 convenzioni di sovvenzione (ad es. su una popolazione di 50 sovvenzioni), l'AdA può ritenere che i controlli per tale requisito chiave siano carenti in misura rilevante (vale a dire il requisito è valutato come "funziona

¹⁵ http://www.issai.org/media/13196/issai_4100_e_.pdf

¹⁶ http://www.issai.org/media/13028/issai_1320_e_.pdf

¹⁷ http://www.issai.org/media/13064/issai_1450_e_.pdf

parzialmente, sono necessari miglioramenti sostanziali") quando 4 su 10 (vale a dire il 40%) delle convenzioni di sovvenzione selezionate mostrano che i controlli in questione non sono stati applicati o non sono stati sufficienti a individuare e correggere la spesa irregolare. La seguente tabella mostra soglie indicative che possono essere usate dall'AdA per definire le soglie di rilevanza per le attività di pianificazione e la segnalazione di carenze. È possibile prendere in considerazione altre soglie, ad esempio, in base al tipo di controlli in questione. In ogni caso, la valutazione della rilevanza negli audit dei sistemi deve tener conto anche di fattori qualitativi, oltre al semplice approccio quantitativo qui proposto.

Funziona bene. Sono necessari solo piccoli miglioramenti	Funziona ma sono necessari alcuni miglioramenti	Funziona parzialmente, sono necessari miglioramenti sostanziali	Sostanzialmente non funziona
meno del 10% di eccezioni	meno del 25% di eccezioni	meno del 40% di eccezioni	più del 40% di eccezioni

Quando l'audit dei sistemi stabilisce che il tasso di deviazione rilevato è maggiore della soglia di rilevanza definita dall'AdA per tale audit, ciò significa che il SiGeCo non soddisfa il criterio fissato per un livello di affidabilità elevato. Ne consegue che il SiGeCo deve essere classificato come caratterizzato da un livello di affidabilità medio o basso, con implicazioni sulla determinazione delle dimensioni del campione negli audit delle operazioni.

Per quanto riguarda gli audit dei sistemi sull'affidabilità dei dati relativi all'esecuzione del programma, l'AdA deve valutare se sono stati effettuati controlli efficaci sulla raccolta, la sintesi e la presentazione dei relativi dati, nonché se le cifre raccolte corrispondono ai dati fonte.

In merito agli audit dei sistemi sul funzionamento dei sistemi informatizzati, gli standard relativi alla tecnologia delle informazioni non sono così ben sviluppati o universalmente accettati come in altre aree di audit. La mancanza di standard generalmente accettati sui sistemi informatizzati ha spinto molte organizzazioni a svilupparne di propri. Ci sono stati anche tentativi di sviluppare standard uniformi per le attività di audit e di elaborazione. Oltre al modello COBIT (*Control Objectives for Information and related Technology*)¹⁸, altri standard accettati a livello internazionale per la sicurezza delle informazioni includono, a titolo esemplificativo, gli standard ISO/IEC 27001 ("Tecnologia delle informazioni - Tecniche di sicurezza - Sistemi di gestione della sicurezza delle informazioni - Requisiti") e ISO/IEC 27002 ("Tecnologia delle informazioni - Tecniche di sicurezza - Codice di buona

¹⁸ Informazioni sul COBIT sono disponibili all'indirizzo <http://www.isaca.org/italian/Pages/default.aspx>

pratica per la gestione della sicurezza delle informazioni"), aggiornato nel 2013¹⁹. L'AdA può anche prendere in considerazione qualsiasi standard nazionale pertinente²⁰.

3.3 Audit delle operazioni

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- descrizione del (o riferimento ad un documento interno che specifichi il) metodo di campionamento da usare in conformità all'articolo 127, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 1303/2013 e all'articolo 28 del regolamento (UE) n. 480/2014 e delle altre procedure specifiche in atto per gli audit delle operazioni, in particolare relative alla classificazione e al trattamento degli errori rilevati, compreso il sospetto di frode.

La metodologia di campionamento (metodo di campionamento, unità di campionamento e parametri per il calcolo delle dimensioni del campione) è stabilita dall'AdA in base al proprio giudizio professionale e tenendo conto dei requisiti normativi e di fattori quali le caratteristiche della popolazione e le aspettative circa il livello e la variabilità degli errori. Le linee guida della Commissione sul campionamento²¹ illustrano diversi metodi di campionamento con i rispettivi vantaggi e considerazioni sulla loro applicazione. La necessità di rivedere la metodologia di campionamento dovrebbe essere valutata regolarmente e, in particolare, prima di ogni campionamento.

In base all'articolo 28, paragrafo 11, del regolamento delegato il livello di confidenza per il campionamento è stabilito in base al livello di affidabilità ottenuto dagli audit dei sistemi.

Il ciclo completo del modello di affidabilità è illustrato nello schema presentato nella sezione IV delle presenti linee guida.

Nel caso in cui più programmi appartenenti a un sistema comune siano raggruppati ai fini del campionamento, si applica un unico livello di confidenza. È possibile usare uno schema di campionamento stratificato per programma al fine di migliorare la precisione o ridurre le dimensioni del campione. Tuttavia, in genere è possibile trarre conclusioni di audit per l'intero gruppo di programmi, e non per i singoli programmi, salvo che la stratificazione non sia stata progettata e applicata per ottenere prove sufficienti a trarre conclusioni anche per ciascuno strato separatamente.

Nella strategia di audit l'AdA dovrebbe descrivere il proprio approccio alla stratificazione da applicare ai sensi dell'articolo 28, paragrafo 10, del regolamento delegato, ricomprendendo sottopopolazioni aventi caratteristiche simili, quali operazioni che consistono di contributi finanziari di un programma a strumenti finanziari, fondi o elementi di valore elevato (in caso di programmi plurifondo).

¹⁹ Ulteriori informazioni, in lingua inglese, sono reperibili all'indirizzo <http://www.iso27001security.com/index.html> o sul sito web dell'ISO (<http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso27001.htm>)

²⁰ Come lo standard "IT-Grundschutz Catalogues" dell'ufficio federale per la sicurezza informatica (BSI) in Germania.

²¹ COCOF_08-0021-03, attualmente in corso di revisione.

Il requisito del controllo proporzionale è stabilito all'articolo 148, paragrafo 1, dell'RDC. Per quanto riguarda l'attuazione pratica di questa disposizione, l'articolo 28, paragrafo 8, del regolamento delegato stabilisce la possibilità per l'AdA di escludere dalla popolazione da sottoporre a campionamento le operazioni cui si applicano le condizioni per il controllo proporzionale di cui all'articolo 148, paragrafo 1, dell'RDC. Se l'operazione in questione è già stata selezionata nel campione, l'AdA la deve sostituire mediante un'adeguata selezione casuale. Il modo più semplice per attuare questa sostituzione consiste nel selezionare elementi aggiuntivi, nello stesso numero di quelli esclusi dal campione, usando esattamente la stessa metodologia di selezione (selezione casuale o selezione con probabilità proporzionale alla spesa). Nel selezionare i nuovi elementi per il campione, quelli già inclusi e quelli rientranti nel presente articolo dovrebbero essere esclusi dalla popolazione. L'extrapolazione dovrebbe essere eseguita come sempre, senza dimenticare di correggere la spesa totale della popolazione con la spesa degli elementi di cui al presente articolo.

L'articolo 28, paragrafo 14, del regolamento delegato definisce la nozione di tasso di errore totale come "[...] *somma degli errori casuali estrapolati ed eventualmente degli errori sistemici e degli errori anomali non corretti, divisa per la popolazione*".

Un errore sistemico corrisponde a un'irregolarità sistemica come definita all'articolo 2, paragrafo 38, dell'RDC. Un errore anomalo è un errore di natura eccezionale che non è, in modo dimostrabile, rappresentativo della popolazione. Un errore casuale²² è un errore che non è né sistemico né anomalo.

La procedura in vigore per la classificazione degli errori dovrebbe comprendere i seguenti elementi in rapporto a ciascun audit delle operazioni: i) una relazione o una conclusione da inserire nel fascicolo di audit contenente la documentazione di pianificazione e altri documenti a sostegno dei risultati; ii) tale relazione, o conclusione, dovrebbe contenere una descrizione completa dei risultati riguardanti tutti gli elementi (condizioni o situazione reale, criteri o standard, effetto e - soprattutto - causa degli errori), nonché la classificazione di ciascun errore.

Il tasso di errore risultante dagli audit delle operazioni deve essere indicato nella RAC senza ipotizzare correzioni. Tuttavia, l'AdA calcolerà anche il tasso di errore residuo e valuterà le eventuali azioni correttive intraprese relativamente alle irregolarità rilevate al momento di elaborare il parere di audit [v. *Guidance on ACR and Audit Opinion* (Linee guida sulla RAC e sul parere di audit) della Commissione, EGESIF 15_0002/2015, sezioni II.5 e II.9).

L'approccio che l'AdA deve usare relativamente al campionamento non statistico deve essere conforme ai requisiti di cui all'articolo 127, paragrafo 1, dell'RDC. Ai sensi dell'articolo 28, paragrafo 3, del regolamento delegato, il campione casuale prelevato dall'AdA per le attività di audit delle operazioni deve consentire all'autorità di extrapolare i risultati per la popolazione da cui è stato prelevato il campione, anche nel caso in cui sia impiegato un metodo di campionamento non statistico. Le dimensioni del campione necessarie sono stabilite dall'AdA in base al proprio giudizio professionale e tenendo conto del livello di affidabilità offerto dagli audit dei sistemi. Il requisito del 5% delle operazioni e del 10% delle

²² Questo concetto presuppone la probabilità che gli errori casuali rilevati nel campione sottoposto ad audit siano presenti anche nella popolazione non sottoposta ad audit.

spese di cui all'articolo 127, paragrafo 1, dell'RDC corrisponde, dal punto di vista della Commissione, allo "scenario più favorevole" di affidabilità alta o media del sistema (ossia appartenente alla categoria 1 o 2, dal momento che il legislatore ha fissato questi requisiti come minimi). A norma dell'allegato 3 dell'ISA 530, più alto è il rischio di inesattezze rilevanti valutato dal revisore, maggiori devono essere le dimensioni del campione. A questo proposito la Commissione ricorda la propria dichiarazione sull'articolo 127 dell'RDC relativo al campionamento non statistico²³:

"Relativamente alla questione del campionamento non statistico, la Commissione segnala che l'articolo 127, paragrafo 1, dispone che tale campione interessi almeno il 5% degli interventi per i quali sono state dichiarate spese alla Commissione durante un periodo contabile e il 10% delle spese dichiarate alla Commissione durante un periodo contabile. Essa fa inoltre notare che gli orientamenti emessi dalla Commissione sui metodi di campionamento per le autorità di audit per il periodo di programmazione 2007-2013 indicano che la dimensione del campione in caso di campionamento non statistico non deve essere generalmente inferiore al 10% della popolazione di interventi. La Commissione ritiene che la possibilità di ridurre al 5% le dimensioni del campione degli interventi presenti il rischio che il campione sia insufficientemente rappresentativo e abbia pertanto l'effetto di indebolire l'affidabilità dell'audit".

3.4 Audit dei conti

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

descrizione dell'approccio di audit per l'audit dei conti.

L'AdA dovrebbe fornire una breve descrizione dell'approccio seguito per svolgere gli audit dei conti ed elaborare un parere di audit per ciascun periodo contabile.

In questa sezione l'AdA dovrebbe spiegare come intende ottenere garanzie sulla completezza, sull'accuratezza e sulla veridicità dei conti in base a:

- i suoi audit dei sistemi (in particolare quelli svolti sull'AdC, come stabilito all'articolo 29, paragrafo 4, del regolamento delegato);
- i suoi audit delle operazioni²⁴;
- le relazioni finali di audit inviate dalla Commissione e dalla Corte dei conti;
- la sua valutazione della dichiarazione di affidabilità di gestione e della sintesi annuale;
- la natura e la portata delle verifiche effettuate sui conti presentati all'AdA dall'AdC.

Per quanto riguarda l'ultimo punto, l'AdA è tenuta a descrivere come intende svolgere le ulteriori verifiche finali sui conti provvisori certificati prima del termine regolamentare del 15

²³ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2013:375:0002:0004:IT:PDF>

²⁴ Gli audit sulle operazioni consentono di verificare l'accuratezza degli importi e la completezza delle relative spese incluse nelle richieste di pagamento (e successivamente nei conti se reputati pienamente legittimi e regolari). Consentono inoltre la riconciliazione della pista di controllo dal sistema contabile dell'AdC fino al livello del beneficiario/dell'operazione, tramite qualsiasi OI, una questione già ricompresa negli audit attuali.

febbraio, come previsto nelle *Guidance on Audits of Accounts* (Linee guida per gli audit dei conti, EGESIF_15_0016). In particolare, l'AdA deve descrivere le attività pianificate in merito alla riconciliazione da parte dell'AdC nell'appendice 8 dei conti, compresa la valutazione dell'AdA sull'adeguatezza delle spiegazioni fornite dall'AdC relativamente alle rettifiche indicate in detta appendice e sulla loro coerenza con le informazioni fornite nella RAC e nella sintesi annuale riguardo alle rettifiche finanziarie apportate, in seguito alle risultanze degli audit dei sistemi e delle operazioni e alle verifiche di gestione svolte prima della presentazione dei conti, e riflesse nei conti.

3.5 Verifica della dichiarazione di affidabilità di gestione

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

riferimento alle procedure interne che stabiliscono il lavoro rientrante nella verifica delle affermazioni contenute nella dichiarazione di affidabilità di gestione, ai fini del parere di audit.

Poiché l'AdA deve dichiarare ogni anno se il lavoro di audit svolto mette in dubbio le affermazioni rese nella dichiarazione di affidabilità di gestione, dovrebbe mettere in atto una procedura volta a garantire che la dichiarazione di affidabilità di gestione sia ricevuta puntualmente e che tenga conto delle conclusioni di tutti gli audit e i controlli svolti dall'AdA o sotto la sua supervisione.

4. Lavoro di audit pianificato

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- descrizione e giustificazione delle priorità e degli obiettivi specifici dell'audit relativi al periodo contabile corrente e ai due successivi e spiegazione del collegamento tra le risultanze della valutazione dei rischi e il lavoro di audit pianificato.

- Indicazione del calendario dei compiti di audit in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi per gli audit dei sistemi (compresi audit mirati ad aree tematiche specifiche), nelle seguenti modalità:

Autorità/organismi o aree tematiche specifiche da sottoporre ad audit	CC I	Titolo del PO	Organismo responsabile dell'audit	Risultanze della valutazione e dei rischi	20xx Obiettivo e ambito dell'audit	20xx Obiettivo e ambito dell'audit	20xx Obiettivo e ambito dell'audit

È opportuno includere una descrizione dei criteri seguiti per stabilire le priorità dell'audit e la giustificazione. Le risultanze del processo di valutazione dei rischi dovrebbero costituire la base principale per stabilire le priorità dell'attività pianificata di audit dei sistemi.

È consigliabile che l'AdA prepari un programma generale per l'intero periodo di programmazione relativo a tutto il SiGeCo, al fine di ottenere ragionevole certezza sulla sua efficacia, in aggiunta al programma "a rotazione" obbligatorio che stabilisce le priorità per il periodo contabile in corso e per i due successivi. L'allegato V presenta un calendario indicativo per il lavoro dell'AdA relativamente a un periodo contabile.

5. Risorse

In questa sezione includere le seguenti informazioni:

- organigramma dell'autorità di audit e informazioni sui suoi rapporti con gli organismi di audit che effettuano audit come previsto all'articolo 127, paragrafo 2, del regolamento (UE) n. 1303/2013, se del caso.

- Indicazione delle risorse pianificate da destinare in relazione al periodo contabile corrente e ai due successivi.

La strategia di audit dovrebbe indicare le risorse umane, in termini di giorni/revisore, disponibili (o da mobilitare) per conseguire gli obiettivi previsti per gli anni a venire²⁵, comprese le risorse di altri organismi di audit e le attività di audit esternalizzate. È consigliabile indicare separatamente i giorni/revisore disponibili a livello di AdA, degli altri organismi di audit e delle attività esternalizzate. Dovrebbe essere inclusa anche un'indicazione sui giorni/revisore disponibili per tipo di audit (audit dei sistemi, audit dei conti e audit delle operazioni).

È fondamentale prevedere risorse adeguate sin dall'inizio del periodo di programmazione. Al fine di soddisfare le esigenze è possibile valutare l'impiego dell'assistenza tecnica. È consigliabile avere una programmazione a lungo termine allo scopo di pianificare adeguatamente le future esigenze in merito ad assunzioni, formazione e sviluppo professionale continuo. Inoltre, sarebbe opportuno identificare e pianificare tutte le competenze specialistiche necessarie, ossia i casi in cui è prevista l'esternalizzazione.

Qualora l'AdA e gli organismi di audit siano gli stessi del periodo di programmazione 2007-2013, è importante prevedere risorse adeguate anche in riferimento al periodo attuale. L'AdA dovrebbe quindi confermare che le risorse indicate sono disponibili in aggiunta alle risorse assegnate al lavoro di audit rimanente per il periodo di programmazione corrente, avendo presente che il carico di lavoro per la chiusura dei programmi del 2007-2013 interesserà principalmente gli ultimi due anni della prima strategia per il periodo 2014-2020, vale a dire il 2015 e il 2016.

In termini di risorse di audit, è possibile consultare le *European Implementing Guidelines* (linee guida sull'applicazione) n. 11 dell'INTOSAI e gli standard dell'IIA.

²⁵ È preferibile che detta indicazione sia basata su un'analisi del carico di lavoro, considerando la sovrapposizione di due periodi di programmazione (2007-2013 e 2014-2020).

III. ESEMPIO DI UN MODELLO PER UNA TABELLA DI VALUTAZIONE DEI RISCHI (DA ADATTARE DA PARTE DELL'ADA)

CCI del programma	Organismo	Fattori di rischio intrinseci ²⁶							Punteggio totale per il rischio intrinseco (massimo: 100%)	Fattori di rischio di controllo ²⁷				Punteggio totale per il rischio di controllo (massimo: 100%) ²⁸	Punteggio di rischio totale (rischio intrinseco * di controllo)	
		Importo di bilancio	Complessità della struttura organizzativa ²⁹	Complessità delle regole e delle procedure	Ampia gamma di operazioni complesse ³⁰	Beneficiari a rischio ³¹	Personale insufficiente e/o mancanza di competenze in settori chiave ³²	...		Grado di cambiamento dal 2007-2013 ³³	Qualità dei controlli interni (requisiti chiave delle linee guida sulla valutazione dei SiGeCo negli Stati membri) ³⁴					
											es. M.1			M.8
2014xy	AdG															
	OI 1															

²⁶ Per ciascun fattore valutare il rischio usando una scala che garantisca che il punteggio massimo totale per il rischio intrinseco sia 100%. Con quattro fattori di rischio la scala può avere i valori seguenti: alto: 25%; medio: 12,5%; basso: 6,25%. Con un numero maggiore di fattori di rischio la scala dev'essere modificata di conseguenza. È possibile che alcuni fattori non siano applicabili a un dato organismo; in tal caso la scala deve essere modificata per fare in modo che il punteggio totale del rischio intrinseco per tale organismo possa raggiungere il 100%.

²⁷ Per ciascun fattore valutare il rischio usando una scala che garantisca che il punteggio massimo totale per il rischio di controllo sia 100%. Con due fattori di rischio la scala potrebbe avere i valori seguenti: alto: 50%; medio: 25%; basso: 12,5%. Con un numero maggiore di fattori di rischio le scale vanno modificate di conseguenza.

²⁸ Il punteggio totale per il rischio di controllo corrisponde alla somma dei punteggi di ciascun fattore di rischio di controllo. Nell'esempio qui sotto il punteggio massimo per il "grado di cambiamento dal 2007-2013" è 50% e il punteggio massimo per "qualità dei controlli interni (...)" è anch'esso 50%, per un totale massimo di 100%. Naturalmente, occorre adeguare i valori al numero dei fattori di rischio di controllo che l'AdA decide di considerare nella valutazione del rischio.

²⁹ La complessità può essere dovuta al numero di attori/OI coinvolti e/o ai loro rapporti reciproci (ad es. un'AdG di piccole dimensioni responsabile della supervisione di più OI oppure una nuova AdG responsabile della supervisione di OI esperti che, di fatto, gestiscono il programma).

³⁰ La complessità delle operazioni può riguardare strumenti finanziari, appalti pubblici, aiuti di Stato o altri ambiti che richiedono un alto grado di giudizio e di valutazione. La situazione specifica applicabile a ciascun programma deve essere descritta dettagliatamente su un foglio separato con un rimando alla tabella per la valutazione dei rischi.

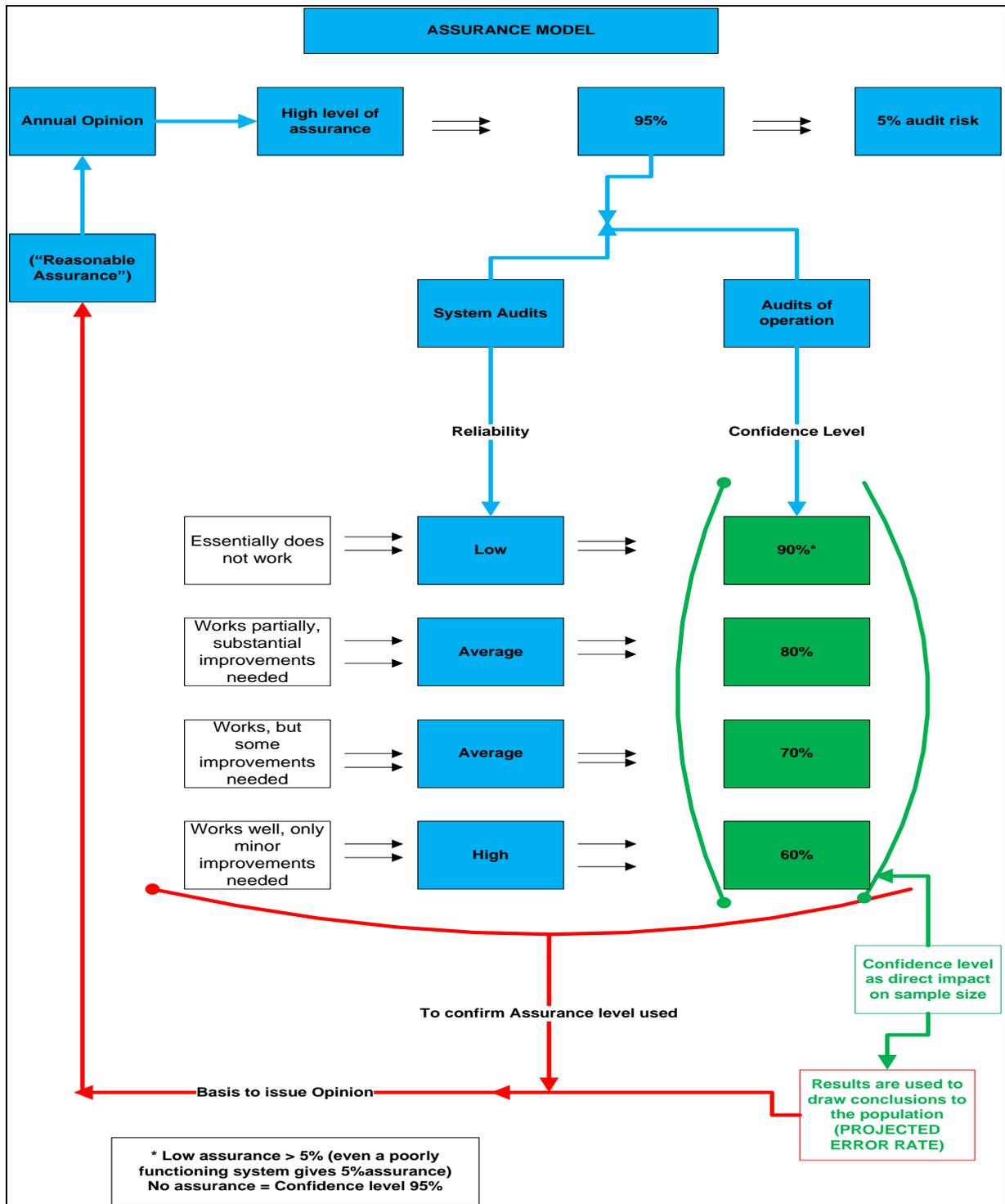
³¹ Beneficiari senza alcuna esperienza in merito alle norme del fondo e/o beneficiari con un tasso di errore elevato negli audit passati.

³² La situazione specifica in termini di risorse umane destinate all'autorità del programma deve essere descritta dettagliatamente su un foglio separato con un rimando alla tabella per la valutazione dei rischi.

³³ Ad esempio: nessun cambiamento = 12,5%; alcuni cambiamenti = 25%; cambiamenti significativi o sistema completamente nuovo = 50%.

³⁴ Valutazione basata sulle risultanze degli audit per il periodo 2007-2013 o il processo di valutazione della conformità ai criteri di designazione. Ad esempio: categoria 1: 5%, categoria 2: 20%, categoria 3: 35%, categoria 4: 50%.

IV. MODELLO DI AFFIDABILITÀ



V. CALENDARIO INDICATIVO DEL LAVORO DI AUDIT

