

09 APRILE 2019



**ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI
TORRE ANNUNZIATA (NA)**

CONTROLLI ANALOGHI CON GLI ORGANISMI DI PRIMO LIVELLO IL RUOLO E LA RESPONSABILITA' DELL'ORGANO DI REVISIONE SUI CONTROLLI DELLE SPESE FINANZIATE DA FONDI COMUNITARI 2014/2020

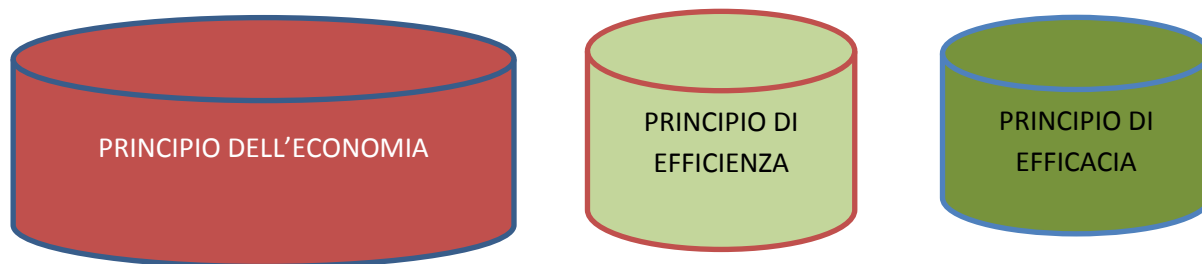
- Principi fondamentali alla base delle procedure di controllo sui fondi europei;
- Il controllo sulle spese oggetto di finanziamento (personale e investimenti), ammissibilità ed impatto sul bilancio;
- Check-list di controllo;
- Mappatura dei fattori di rischio;
- Le registrazioni contabili sul principio contabile 3.12 D.lgs 118/2011- D.lgs 124/2014;
- I controlli intermedi e relativi verbali;
- L'analisi sui residui attivi e passivi pre-consuntivo finalizzata al rilascio del parere al riaccertamento;
- Il verbale finale a chiusura del processo.



Principi fondamentali alla base delle procedure di controllo sui fondi europei

Nell'ambito della nuova normativa europea sui sistemi di gestione e controllo dei Fondi Strutturali, principi generali sono già stati adottati nell'ambito della Programmazione 2007/2013. Nello specifico i relativi cambiamenti li riscontriamo nelle modalità di applicazione.

Il principio cardine su cui si fonda l'Unione Europea per i fondi SIE, è il rispetto del principio di una **sana gestione finanziaria** di cui all'art. 30, la cui evidenza si basa sull'analisi dei tre principi:



IL PRINCIPIO DELL'ECONOMIA

Le risorse impiegate nella realizzazione delle attività, devono essere messe a disposizione in tempo utile, nella quantità e qualità appropriate e al prezzo migliore.

IL PRINCIPIO DI EFFICIENZA

Deve essere ricercato il miglior rapporto tra i mezzi impiegati e i risultati conseguiti.

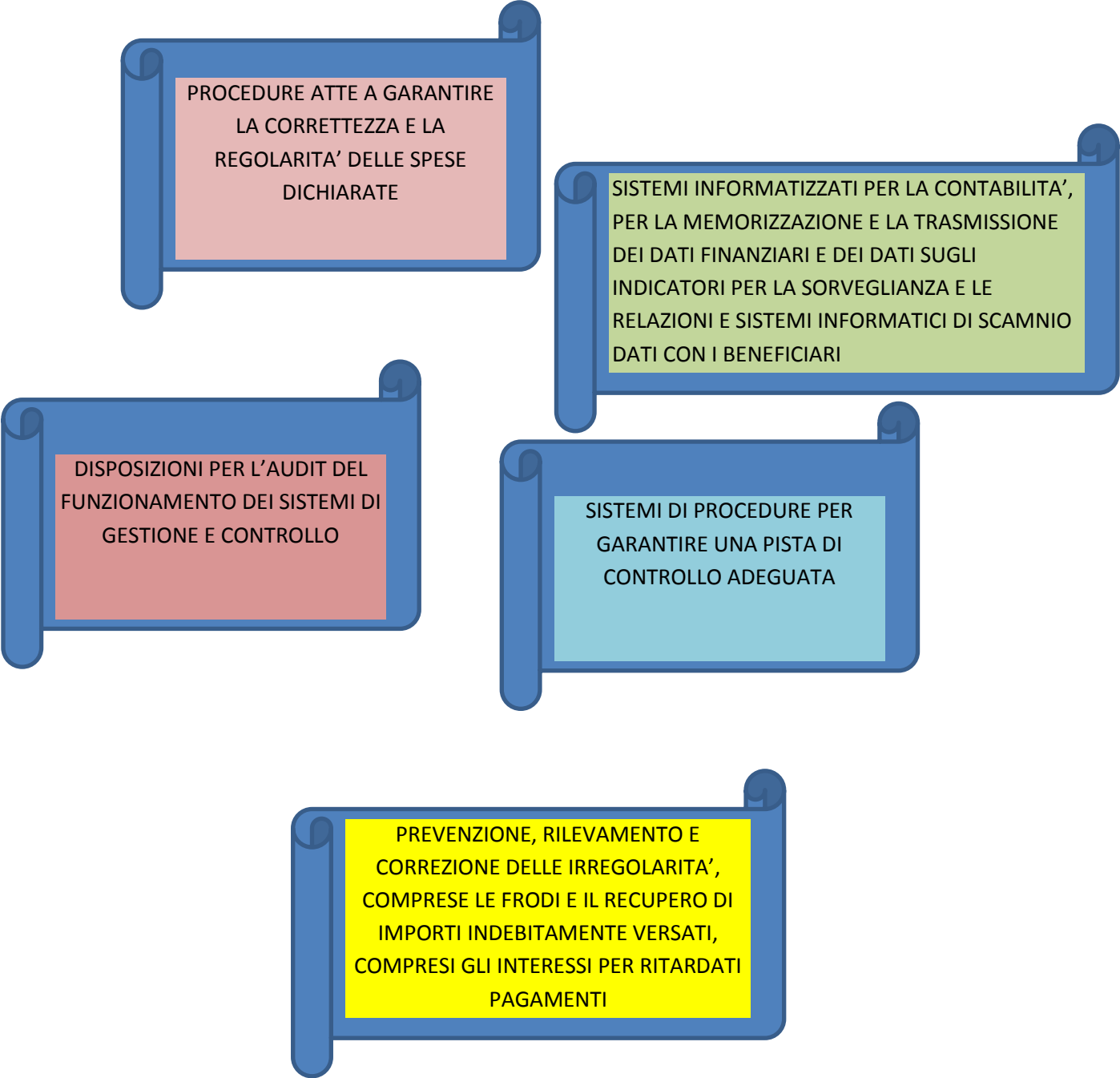
IL PRINCIPIO DI EFFICACIA

Gli obiettivi specifici fissati devono essere raggiunti e devono essere conseguiti i risultati attesi.

GARANZIA DEL RISPETTO DEI PRINCIPI DI TRASPARENZA DELLE OPERAZIONI E NON DISCRIMINAZIONE

Le Commissioni nelle attività di gestione e controllo dei Programmi Operativi, sono svolte secondo le responsabilità dalle norme europee e dalle norme specifiche di ciascun fondo.

I PUNTI FONDAMENTALI DEI PRINCIPI CONCERNONO PRINCIPALMENTE



PROCEDURE ATTE A GARANTIRE
LA CORRETTEZZA E LA
REGOLARITA' DELLE SPESE
DICHIARATE

SISTEMI INFORMATIZZATI PER LA CONTABILITA',
PER LA MEMORIZZAZIONE E LA TRASMISSIONE
DEI DATI FINANZIARI E DEI DATI SUGLI
INDICATORI PER LA SORVEGLIANZA E LE
RELAZIONI E SISTEMI INFORMATICI DI SCAMNIO
DATI CON I BENEFICIARI

DISPOSIZIONI PER L'AUDIT DEL
FUNZIONAMENTO DEI SISTEMI DI
GESTIONE E CONTROLLO

SISTEMI DI PROCEDURE PER
GARANTIRE UNA PISTA DI
CONTROLLO ADEGUATA

PREVENZIONE, RILEVAMENTO E
CORREZIONE DELLE IRREGOLARITA',
COMPRESSE LE FRODI E IL RECUPERO DI
IMPORTI INDEBITAMENTE VERSATI,
COMPRESI GLI INTERESSI PER RITARDATI
PAGAMENTI

LE MISURE ANTIFRODE DEVONO ESSERE EFFICACI E PROPORZIONATE, TENDENDO CONTO DEI RISCHI INDIVIDUATI E I MECCANISMI ANTIFRODE DEVONO PREVENIRE, INDIVIDUARE E CORREGGERE LE IRREGOLARITA' E RECUPERARE GLI IMPORTI INDEBITAMENTE VERSATI (INTERESSI DI MORA SE DOVUTI)

**Il controllo sulle spese oggetto di finanziamento (personale e investimenti)
ammissibilità ed impatto sul bilancio**

Principi generali di ammissibilità delle spese

Le spese devono essere essenziali per il progetto e seguire i principi di addizionalità.

Al fine di escludere il doppio finanziamento, ogni spesa deve essere supportata da fattura **elettronica** o altro documento fiscale equivalente, con l'apposizione del timbro per la tipologia del sostegno **ed identificato dal C.I.G. di gara e C.U.P. (Codice Unico Progetto)**.

Le spese altresì, devono attenersi ai principi di efficienza, economicità ed efficacia, da comprovare mediante la documentazione relativa alle procedure di selezione e contrattualizzazione, inoltre devono essere fondate su costi reali verificati ed ammissibili secondo le regole dei Programmi Comunitari.

Step da seguire e uniformità sulle check-list per l'ammissibilità delle spese

- 1) Controllo del fascicolo di Progetto (Inglese-Italiano);
- 2) Controllo del Piano Finanziario;
- 3) Verifica dei dati a Bilancio in Entrata e Spesa relativamente alla corrispondenza del Piano Finanziario;
- 4) Verifica sulla predisposizione delle schede *time-sheet* relative al personale;
- 5) Verifica sulla predisposizione delle schede relative ai rimborsi Amministratori;
- 6) Verifica degli atti propedeutici al controllo di primo livello (fascicoli procedurali).

Controllo del fascicolo di Progetto

Progetto	Partner di Progetto Enti/Altri	Accordo di partenariato	Piano Finanziario	Spese di Pre- fattibilità	Input	Indicatori di risultato
Contenuti	1	Dati identificativi dei Partner	Fabbisogni	Missioni	Risorse umane	output
Cronoprogramma delle spese	2	Dati identificativi dei Partner	Fonti di copertura %	Scambi istituzionali	Strumentali	
	3	Dati identificativi dei Partner		Altri	Altri	

Piano Finanziario

FABBISOGNI	Importo	FONTI DI COPERTURA	Importo
Pre-Fattibilità			
Azioni del Progetto		Contributo da Programma Comunitario %	
Sub Azioni:		Cofinanziamento Ente %	
Personale %			
Strumentali			
Generali			
Altri			
TOTALE FABBISOGNI		TOTALE FONTI DI COPERTURA	

Verifica dei dati a Bilancio - Entrata e Spesa correlati al Piano Finanziario

ENTRATA	SPESA
Totale Progetto Finanziato "Fabbisogno"	Totale contributo da Programma Comunitario "Fonte di Copertura"
Quota Cofinanziamento Ente	Quota cofinanziamento Ente "Fonte di copertura"
	Suddivisione dei costi:
	Personale (per la parte ascrivibile al progetto)
	Rimborsi Amministratori
	Altri
Totale Entrata	Totale Spesa

Verifica sulla predisposizione delle schede time-sheet relative al personale

Personale	% ore lavorate su progetto	Importo da rendicontare
Finanziario		
Tecnico		
Amministrativo		

Verifica sulla predisposizione delle schede relative ai rimborsi degli Amministratori per le spese di pre-fattibilità

Amministratore	Tipologia di Rimborso	Importo da rendicontare
X	Autovettura – Km ... tabella ACI o Google Maps (allegare certificazione rilasciata)	
X	Vitto e alloggio (controllo sul massimale dell'importo ammesso a rendiconto)	
X		

Verifica degli atti propedeutici al controllo di primo livello (fascicoli procedimentali)

Fascicolo Procedimentale	Elenco schede del personale	Elenco Rimborsi Amministratori
Procedure di gara	Time-scheet	Schede con allegati documenti di spesa
Atti e documentazione volta a supportare il processo, manifestazioni di interesse correlata alla procedure di gare, determine a contrarre, contratti o convenzioni, verbali di analisi formale e di merito, determine di aggiudicazione definitiva, short list ed operatori economici, relazioni in merito alla congruità dei costi ed analisi di mercato, procedure d'urgenza con adeguata motivazione	Riportante le attività specifiche riconducibili al progetto ed alle effettive ore di lavoro	Supportati da relazioni, fogli firma e/o materiale fotografico che ne dimostrino l'effettivo rimborso

Gli *step* da seguire correlati dalle tabelle di cui sopra, evidenziano l'importanza delle verifiche e sono volti a minimizzare i rischi, nonché affiancare il "Controllore di primo livello" nella sua fase istruttoria.

Riepilogo di Revisione efficace ante controllo da parte dell'Organismo di primo livello riferite alle spese del personale e Amministratori

I fattori di rischio

Nel contesto del controllo, i fattori di rischio sono rappresentati da diversi elementi, che spesso sono identificati da fasi procedurali non corrette e da spese con valori eccessivi in rapporto ai massimali concessi in relazione al Programma Comunitario.

Nello specifico, i fattori sono riconducibili in particolare a:

- ✓ procedure di gara, che sovente non rispettano in toto i dettami normativi sugli appalti correlati alla congruità dei costi, e/o alle determinazioni dirigenziali in merito alle motivazioni di scelta del soggetto attuatore;
- ✓ spese non riconducibili alla coerenza effettiva del progetto;
- ✓ spese non identificate correttamente nella percentuale delle ore di lavoro del personale dell'Ente, non corrispondente alle effettive prestazioni "Progetto/Fasi lavorative".
- ✓ Accesso agli atti sui verbali di gara, che possono configurare contenziosi o passività potenziali a bilancio.

LA PISTA DI CONTROLLO

La pista di controllo è uno strumento organizzativo finalizzato a pianificare e gestire le attività di controllo nell'ambito del sistema di gestione dei Programmi cofinanziati dall'Unione Europea attraverso i Fondi strutturali.

Attraverso alcune linee comuni è possibile anche per l'Organo di Revisione ipotizzare tale strumento nell'ambito della propria attività, finalizzata altresì a predisporre i verbali in modo corretto e coerente nel processo della Società partecipata.

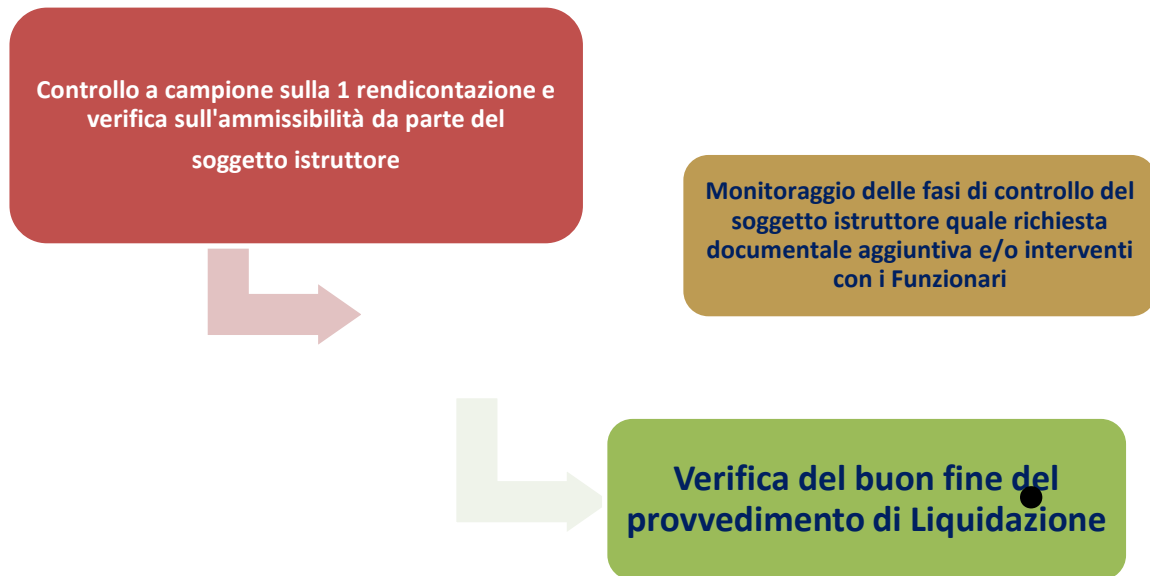
PROCESSO DI RENDICONTAZIONE



Redazione del Verbale di controllo relativamente a:

- Presa d'atto della domanda di pagamento a rendicontazione
- Verifica delle somme a controllo incrociato con i dati a bilancio

PROCESSO DI MONITORAGGIO SULLE FASI DI RENDICONTAZIONE



Mappatura dei fattori di rischio

TIPOLOGIA DI RISCHI

ALTO	MEDIO	BASSO
Procedure di gara non corrette in riferimento ai dettami normativi nazionale e comunitario	Atti che possano essere supportati da integrazioni con le relazioni	Errori materiali rinvenibili collegati da atti iniziali che supportino la spesa
Spese del Personale ascrivibili sia al Progetto che a carico del Bilancio con percentuali superiori		
Rimborsi su spese di pre-fattibilità del Progetto non coerenti con le date corrispondenti ai registri firma e/o convocazioni –		
Richiesta oltre il massimale e/o percentuale previsto nel Programma Comunitario		

I RISCHI SUL MANCATO RICONOSCIMENTO DELLA SPESA

RISCHIO ALTO
Somme a carico del Bilancio per l'importo non riconosciuto maggiorato dall'applicazione della sanzione



PRINCIPIO CONTABILI D.Lgs 118/2011 All. 4/2

3.12

ACCERTAMENTO ENTRATE DERIVANTI DA RISORSE UE

QUOTA DI COFINANZIAMENTO STATALE

LE ENTRATE UE SONO ACCERTATE DISTINTAMENTE	A SEGUITO DELL'APPROVAZIONE DA PARTE DELLA COMMISSIONE EUROPEA	ACCONTI e ACCERTAMENTI
Quota finanziata direttamente dalla UE	Riferita al Piano economico-finanziario Le entrate sono imputate negli esercizi in cui l'Ente ha programmato di eseguire la spesa	L'eventuale erogazione di acconti è accertata nell'esercizio in cui è incassato l'acconto
Quota di cofinanziamento statale attraverso i fondi di rotazione, regionale o di altre amministrazioni pubbliche	L'esigibilità del credito dipende dall'esecuzione della spesa finanziata con i fondi comunitari UE e Nazionali	

LE ENTRATE UE UTILIZZATE PER IL FINANZIAMENTO DI SPESE CORRENTI	TRATTANDOSI DI FINANZIAMENTI A RENDICONTAZIONE
Sono classificate tra i trasferimenti correnti, comprese le quote UE destinate agli investimenti, utilizzate per finanziare spesa corrente (nel rispetto dei regolamenti comunitari)	L'importo delle entrate da accertare tra i trasferimenti correnti è determinato in considerazione dell'impegno delle correlate spese correnti

Verbale intermedio sul progetto in corso riferito alla a domanda di pagamento S.A.L. N.a rendicontazione del.....

Spett.le

Società Partecipata

Oggetto: **Verbale intermedio sul progetto in corso riferito alla rendicontazione su domanda di pagamento N.....del.....**

Il sottoscritto Organo di Revisione, nelle persone di....., ha effettuato in data.....con verbale N.....del.....la presa d'atto della domanda di pagamento N.....del.....inerente la rendicontazione per il periodo dal.....al.....

Al fine del controllo ha verificato le poste a bilancio a corrispondenza delle somme presentate a rendicontazione, e ha ritenuto di continuare la propria attività attraverso un monitoraggio costante relativamente al processo istruttorio fino alla fine della conclusione del progetto.

Rilevato che,

- ✓ *la procedura di inizio operazioni è deldomanda di aiuto/sostegno del..... corrispondente alla somma pari ad €.....come da progetto approvato R.A.S. determina N.....del.....;*
- ✓ *la domanda di pagamento S.A.L. N.....del.....rendicontazione riferita al periodo.....;*
- ✓ *l'accesso del controllore in loco è avvenuto in data.....verbale n....., nel quale certifica per intero la spesa sostenuta sulla domanda di pagamento N.....del.....S.A.L. N.....Periodo.....;*
- ✓ *il provvedimento di liquidazione da parte della R.A.S. giusto verbale soggetto istruttore.....è allegato alla domanda di pagamento n.....del.....S.A.L. N.....*

Alla luce di quanto rappresentato,

chiede

che tale atto sia allegato al fascicolo sulla domanda di pagamento in oggetto per farne parte integrante e sostanziale del presente verbale.

L'Organo di Revisione, si riserva di procedere al controllo e monitoraggio sulle successive rendicontazioni S.A.L. fino alla fine della chiusura del Programma Comunitario.

L'Organo di Revisione

L'analisi sui residui attivi e passivi si fonda sul controllo finalizzato al rilascio del parere pre-consuntivo ovvero nella fase del "Riaccertamento".

Il dato importante concerne l'esatta iscrizione a bilancio nel rispetto del principio contabile 3.12 di cui al D.Lgs. 118/2011 e 124/2014 "accertamento entrate derivanti da risorse UE e quota di cofinanziamento statale".

Nell'ambito del principio le entrate essendo registrate distintamente, danno origine ad un'attenta valutazione sul residuo attivo e di correlazione al passivo.

L'Organo di revisione, in tal processo quale attore principale al controllo, esegue le operazioni di verifica come segue:

Ipotesi:

considerando che l'Ente ha già aggiudicato la spesa oggetto del contributo regionale, erogato a rendicontazione annuale e, conseguentemente di fatto ha già accertato L'ENTRATA derivante dai contributi comunitari (classificati come trasferimenti da regione) con imputazione ai medesimi esercizi in cui la Regione registra i relativi impegni.

La Regione deve imputare gli impegni concernenti i contributi con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'Ente.



Verbale finale a sigillo della domanda di pagamento a rendicontazione quale stato finale.

Spett.le

Società Partecipata

*Oggetto: **Verbale stato finale rendicontazione su domanda di pagamento N.....del.....***

Il sottoscritto Organo di Revisione, nelle persone di....., ha effettuato in data.....con verbale N.....del.....la presa d'atto della domanda di pagamento N.....del.....inerente la rendicontazione per il periodo dal.....al.....

Al fine del controllo ha verificato le poste a bilancio a corrispondenza delle somme presentate a rendicontazione, e ha ritenuto di continuare la propria attività attraverso un monitoraggio costante relativamente al processo istruttorio.

Rilevato che,

- ✓ *la procedura si è conclusa in data.....quale stato finale corrispondente alla somma pari ad €.....sulla domanda di pagamento in oggetto;*
- ✓ *il provvedimento di liquidazione, giusto verbale soggetto istruttore.....è allegato alla domanda sul buon fine del processo rendicontato.*

Alla luce di quanto rappresentato,

chiede

che tale atto sia allegato al fascicolo sulla domanda di pagamento in oggetto.

L'Organo di Revisione

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Conclusioni

Dall'analisi svolta sulle rendicontazioni per diversi Programmi Comunitari, emerge chiaramente che le difficoltà sono talvolta palesi, ma si riscontra che solo attraverso competenze specifiche, attenzione alla spesa pubblica e soprattutto verifica preliminare, è possibile minimizzare i rischi e portare a chiusura qualsiasi Programma Comunitario in efficienza ed efficacia.

La sostenibilità diventa valore aggiunto per altri progetti, con l'obiettivo di acquisire risorse in Entrata che possono aiutare l'Ente.



Corrette rendicontazioni dell'ente pubblico e controllo incrociato sui residui

di Maria Carla Manca (*) - Rubrica a cura di Ancel

La funzione dell'organo di revisione degli enti locali è sempre più improntata a un controllo contabile-finanziario volto a rilevare le eventuali criticità delle fasi di gestione sull'entrata e la spesa.

L'attenzione si fonda sugli elementi che concernono la composizione dei residui attivi e passivi nella loro interezza e veridicità. Nello specifico, la vigilanza attraverso delle check-list settoriali concerne il controllo della spesa correlata alla effettiva entrata per quanto attiene le fasi sulle rendicontazioni delle opere pubbliche e/o altre immobilizzazioni e relative spese ad esse connesse.

Gli ambiti di attenzione della programmazione e rendicontazione

I principi cardine su cui soffermarsi concernono tre fattori determinanti:

- | verifica dei piani finanziari sulla programmazione;
- | controllo della spesa;
- | rendicontazione correlata alla effettiva entrata.

La programmazione è volta a consolidare i relativi progetti di spesa, i pagamenti da correlare alla rendicontazione per il successivo trasferimento in Entrata delle somme da parte di Regione, Stato e Ue.

Uno dei gap riscontrati nelle fasi di controllo, è la mancata presentazione delle rendicontazioni e l'iscrizione di residui attivi inesistenti.

Partendo dalla lista delle "irregolarità", che di fatto in alcuni casi presagiscono il pre-dissesto dell'ente, oltre le responsabilità dei funzionari e dei revisori per mancata vigilanza, il quadro è così riassunto:

- Mancata acquisizione delle Entrate relativamente alle procedure di rendicontazione;
- Residui attivi inesistenti;
- Pareggio fittizio del Bilancio;

Maria Carla Manca

- Anticipazioni di cassa;
- Gestione occulta di fondi e disponibilità;
- Equilibri di bilancio e di cassa.

Le check list

Al fine di concretizzare l'attività di revisione, è utile costruire le check list a supporto della verifica e finalizzate ad un riscontro e controllo incrociato sulle procedure di rendicontazione.

1 Step

- ↳ la verifica dei piani finanziari sulla programmazione, ove si evincono i fabbisogni e le fonti di copertura (trasferimenti da Regione, Stato e Ue). Per quanto attiene la quota Ue, la rilevazione della quota (es: FEARS 44%);
- ↳ il controllo sulle procedure di appalto di cui al Dlgs 50/2016, quali i contratti di affidamento sotto e sopra soglia, le procedure di selezione dei fornitori e le relativi convenzioni, gli eventuali contratti di affidamento diretto in «house providing» e relativo controllo dei vari elementi che consentano all'Amministrazione aggiudicatrice un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi;
- ↳ il controllo delle voci di spesa, se coerente nel piano finanziario e su quanto contrattualizzato, il rispetto delle percentuali sulle fonti di copertura e la giusta ascrivibilità in bilancio;
- ↳ il controllo sugli eventuali anticipi correlati all'entrata attraverso il rispetto delle condizioni e dei dettami delle fonti di copertura;
- ↳ il controllo della percentuale concernente il cofinanziamento dell'ente relativamente al piano finanziario e quanto indicato nel bilancio.

2 Step

- ↳ il controllo della rendicontazione concernente i Sal e le comunicazioni verso i soggetti finanziatori;
- ↳ il controllo sull'eventuale rimborso Iva relativamente alla percentuale di spesa ritenuta ammissibile (per alcuni programmi comunitari);
- ↳ il controllo finale sulla rendicontazione a supporto dell'opera e/o delle immobilizzazioni materiali;
- ↳ l'iscrizione nel conto del patrimonio.

La conclusione sugli esiti del controllo e l'attenta verifica da parte dell'organo di revisione, fa emergere chiaramente che vengano rispettati i principi generali di una buona e sana amministrazione, nonché migliorare la performance dell'ente. I due principi cardine, che supportano il processo, sono rilevabili nei principi contabili generali n. 5 e n. 10.

Nello specifico, partendo dalla base del **principio n. 5 «veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità»** che presuppone in prima analisi che la «veridicità» fa esplicito riferimento al principio del true and fair view che ricerca nei dati contabili di bilancio la rappresentazioni delle reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e

finanziaria di esercizio. Che il principio di veridicità oltrechè applicarsi ai documenti di rendicontazione e alla gestione, è da intendersi sulle previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico, o in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti.

Il **principio n. 10** relativo alla **coerenza** ove «occorre assicurare un nesso logico e conseguente fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione generale. Attraverso la suddivisione della coerenza interna ed esterna, si evince che per quanto attiene la coerenza interna, in sede preventiva gli strumenti di programmazione pluriennale e annuale siano conseguenti alla pianificazione dell'Ente; che in sede di gestione, che le decisioni e gli atti non siano in contrasto con gli indirizzi e gli obiettivi indicati negli strumenti di programmazione pluriennale e annuale e non pregiudichino gli equilibri finanziari ed economici; che in sede di rendicontazione, che sia dimostrato e motivato lo scostamento fra i risultati ottenuti e quelli attesi. La coerenza esterna oltre a comportare una connessione fra il processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione rispetta la coerenza con la pianificazione».

(*) *Presidente sezione ANCREL di Oristano*

© RIPRODUZIONE RISERVATA