

ANCREL
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
CERTIFICATORI E REVISORI DEGLI ENTI LOCALI



Ordine dei 
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
Verona

Revisore Enti Locali 2023
**"L'attività dell'organo di revisione degli enti locali nel primo
trimestre 2023"**

8 marzo 2023
I controlli sui fondi del PNRR
Dott.ssa Rosa Ricciardi

Un richiamo veloce alla normativa sui controlli PNRR Regolamenti UE 2021/ 240 e 2021/ 241-leggi di bilancio

Già la legge di bilancio 2021, n 178 del 30 dicembre 2020, all'art.1 commi da 1037 a 1050, riportava disposizioni specifiche riguardanti gli **aspetti finanziari, di monitoraggio, rendicontazione e controllo degli interventi finanziati con le risorse del Next Generation UE.**

In particolare all'art.1 comma 1043 precisava che «“le amministrazioni e gli organismi **titolari dei progetti finanziati ai sensi dei commi da 1037 a 1050 sono responsabili della relativa attuazione conformemente al principio della sana gestione finanziaria e alla normativa nazionale ed europea,** in particolare per quanto riguarda la prevenzione, l'individuazione e la correzione delle frodi, la corruzione e i conflitti di interessi, e realizzano i progetti nel rispetto dei cronoprogrammi per il conseguimento dei relativi target intermedi e finali.”

DL 77 del 31 maggio 2021 conv. in L.108 del 29 luglio 2021

Art. 9 Attuazione degli interventi del PNRR

1. **Alla realizzazione operativa degli interventi previsti dal PNRR** provvedono le Amministrazioni centrali, **le Regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano e gli enti locali**, sulla base delle specifiche competenze istituzionali attraverso le proprie strutture, con le modalità previste dalla normativa nazionale ed europea vigente.
2.
3. Gli atti, i contratti e i provvedimenti di spesa adottati dalle amministrazioni per l'attuazione degli interventi del PNRR sono sottoposti ai «**controlli ordinari di legalità e ai controlli amministrativo -contabili**» previsti dalla legislazione nazionale applicabile.

Anche l'art. 9 del DM 11 ottobre 2021 stabilisce

che “agli interventi realizzati nell'ambito dell'iniziativa Next Generation EU si applicano i **controlli amministrativo contabili** previsti dai rispettivi ordinamenti”.

Il richiamo immediato per il Revisore degli enti locali va ai controlli di regolarità amministrativa e contabile, dell'art. 239, comma 1, lett. c) del TUEL.

Art. 239 comma 1 del TUEL

1. L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:
 - a) attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;
 - b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento,.....
 - c) **vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità; l'Organo di revisione svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento.**

CIRCOLARI MEF-RGS

Circolare n. 27 del 21 giugno 2022 –Monitoraggio delle misure PNRR: ricorda l'attivazione dei Sistemi di Gestione e Controllo da parte delle Amministrazioni centrali titolari delle misure e il monitoraggio costante e continuo che i Soggetti attuatori devono fare dei **dati dell'avanzamento fisico, procedurale e finanziario**, che vanno registrati nel sistema ReGiS:

- 1. Impegni giuridicamente vincolanti**
- 2. Pagamenti**
- 3. Giustificativi di spesa**
- 4. Documentazione amministrativo/contabile**

Circolare MEF-RGS n. 9 /2022- I soggetti attuatori assicurano

4. che tutti gli atti, i contratti e i provvedimenti di spesa adottati per l'attuazione degli interventi del PNRR siano sottoposti **ai controlli ordinari di legalità e ai controlli amministrativo contabili previsti dalla legislazione nazionale applicabile,**
5. la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di una **apposita codificazione contabile** per l'utilizzo delle risorse PNRR

**Art.9 DL 77/2021 (Attuazione degli interventi PNRR)
Idem nella Circolare MEF-RGS n. 9 /2022- Allegate istruzioni
tecniche**

I soggetti attuatori sono responsabili:

1. dell'avvio, dell'attuazione e della funzionalità dei singoli progetti,
- 2. della regolarità delle procedure e delle spese rendicontate**
3. del monitoraggio circa il conseguimento dei valori definiti per gli indicatori associati ai propri progetti

**Circolare MEF-RGS n. 9 /2022- I soggetti attuatori
provvedono a:**

6. conservare tutti gli atti e la documentazione giustificativa su supporti informativi adeguati
7. **renderli disponibili per lo svolgimento delle attività di controllo e di audit da parte degli organi competenti**
8. rispettare di obblighi di informazione e comunicazione sul sostegno fornito dai fondi europei

a pag.77 dell'Allegato alla Circolare MEF-RGS n. 21/2021 è riportato al punto ***3.4.1 Obblighi di comunicazione a livello di progetto quanto previsto dall'art.34 del Regolamento UE 2021/241***



**Finanziato
dall'Unione europea**
NextGenerationEU



logo
amministrazione

Si ricorda che anche la sola mancata trasparenza nei confronti dei cittadini può portare alla riduzione del contributo PNRR

CIRCOLARI MEF-RGS

Circolare n. 28 del 4 luglio 2022- **Controllo regolarità amministrativa e contabile** sugli atti di gestione delle risorse del PNRR

Circolare n. 29 del 26 luglio 2022 - Circolare delle procedure finanziarie PNRR

- prevede la possibilità per il Soggetto attuatore di non anticipare risorse con i propri bilanci, a condizione che provveda a **rendicontare le spese effettivamente sostenute e rendicontate** attraverso le funzionalità del Sistema ReGiS.

Circolare MEF-RGS n. 29 del 26 luglio 2022

Nel Manuale allegato richiama la **tematica relativa alle irregolarità, recuperi e restituzioni**, già disciplinata dall'art.8 del DM 11/10/2021 e chiarisce che: *«Nel rispetto della normativa vigente, compreso il principio contabile della programmazione allegato 4/1 al decreto-legislativo n. 118 del 2011, l'ente è tenuto ad aggiornare il proprio documento di programmazione (DUP, DEFR) e se previsto inserire i lavori nel piano triennale delle opere pubbliche e nel piano annuale dei lavori in coerenza con il bilancio nel rispetto della normativa nazionale vigente».*

Circolare MEF-RGS n. 29 del 26 luglio 2022

*L'aver assunto formalmente l'impegno a rispettare gli obblighi derivanti dall'aver accettato un finanziamento per un progetto del PNRR **impone all'ente**, in relazione alla propria dimensione di **valutare l'opportunità di intervenire sui propri regolamenti** e/o circolari destinate ai diversi servizi interessati o con delibere, nel caso di enti locali di piccole dimensioni, **per indirizzare e coordinare le attività gestionali tecnico e amministrativo contabili al fine di dare piena e puntuale attuazione alle progettualità a valere delle risorse del PNRR nel rispetto del cronoprogramma.***

Circolare MEF-RGS n. 29 del 26 luglio 2022

In sintesi suggerisce agli Enti di **MODIFICARE I PROPRI REGOLAMENTI**, in primis il **REGOLAMENTO** degli **UFFICI e SERVIZI** per:

- **per indirizzare e coordinate le attività gestionali tecnico e amministrative contabili**
- **rendere il sistema dei controlli interni adeguato** alle prescrizioni e obblighi del Soggetto Attuatore
- **definire nuove modalità di trasmissione dei flussi informativi tra soggetti impegnati nella realizzazione dei progetti PNRR nei tempi predefiniti di trasmissione.**

Circolare MEF-RGS n. 29 del 26 luglio 2022

- *La verifica deve essere estesa anche alla **sostenibilità degli oneri correnti, a regime, necessari alla gestione e manutenzione degli investimenti realizzati con le risorse del PNRR***

ANCREL effettua un sondaggio tra i suoi revisori e ha la conferma dei ritardi con cui gli enti locali si stanno riorganizzando per rispettare i principi, gli obblighi e le responsabilità del Soggetto Attuatore PNRR

L'11 agosto 2022 la **Circolare MEF-RGS n. 30** specifica :

Il PNRR è UN PROGRAMMA DI PERFORMANCE, con traguardi qualitativi e quantitativi prefissati a scadenze stringenti).

Il Soggetto Attuatore (par. 5 delle Linee Guida allegate) nella fase di attuazione dei progetti ha **obblighi specifici in tema di controllo:**

- 1. di regolarità amministrativo-contabile delle spese esposte a rendicontazione**
2. del rispetto delle condizionalità e di tutti gli ulteriori requisiti connessi alle Misure PNRR

Circolare MEF-RGS n. 30 dell'11 agosto 2022

3. dell'adozione di misure di prevenzione e contrasto di irregolarità gravi, quali frode, conflitto di interessi, doppio finanziamento nonché verifiche del titolare effettivo- normativa antiriciclaggio
4. **di rendicontazione, sul sistema informativo utilizzato (ReGiS), delle spese sostenute.**

Il Soggetto attuatore **fornirà evidenza dei controlli effettuati** sulle procedure amministrative e sui documenti contabili legati all'operazione, **utilizzando il sistema ReGiS**, controlli amministrativo-contabili previsti dall'art. 22 del Regolamento UE 2021/241.

Tutti gli enti locali sono attualmente SOGGETTI ATTUATORI del PNRR

- per aver superato la selezione dei bandi delle diverse Amministrazioni centrali titolari delle Misure
- per aver ricevuto decreti di concessione finanziamenti dalle diverse Amministrazioni centrali titolari delle Misure, per es. città universitarie per piste ciclabili
- per aver partecipato ad avvisi pubblici del Dipartimento per la trasformazione digitale

Tutti gli enti locali sono attualmente SOGGETTI ATTUATORI del PNRR

- per avere confermato interesse al contributo erariale, previsto dal comma 139 art.1 della L. 145/2018, per investimenti ad oggi non conclusi e riportati sotto le regole PNRR
- per avere ricevuto contributi per investimenti previsti ai commi 29 e 29 bis della L.160/2019, confluiti nell'ambito del PNRR

Il rappresentante legale del SOGGETTO ATTUATORE del PNRR

Il legale rappresentante del Soggetto attuatore, il Sindaco con la sottoscrizione dell'atto d'obbligo, o della convenzione, o dell'accettazione del finanziamento PNRR/PNC, si è impegnato a rispettare i principi trasversali del PNRR, il principio del DNSH, gli obblighi e le scadenze fissate nel cronoprogramma attuativo dell'intervento.

Tutti gli enti locali in quanto SOGGETTI ATTUATORI del PNRR

devono rispettare ogni disposizione impartita in attuazione del PNRR per la gestione, monitoraggio, controllo e valutazione della misura.

Per i progetti «non nativi PNRR »le due leggi L.145/2018 e L.160/2019 ricordano che sono inclusi anche gli obblighi :

- a) in materia di applicazione del principio di «non arrecare danno significativo all'ambiente»
- b) in materia di comunicazione e informazione previsti dall'art.34 del regolamento UE 2021/2
- c) di alimentazione del sistema di monitoraggio ReGiS

L'ORGANO di Revisione economico-finanziaria e la Corte dei Conti

La Sezione Autonomie della CORTE dei CONTI con la Deliberazione n.2 del 24 febbraio 2022 nella SEZIONE V – PIANO NAZIONALE DI RIPRESA E RESILIENZA del QUESTIONARIO AL BILANCIO DI PREVISIONE 2022/2024 chiede di riferire

- se “ l’Ente ha già in corso di attuazione o prevede di attivare interventi correlati al PNRR o al PNC?» (domanda 1)
- se “l’Ente ha verificato in relazione ai progetti previsti che la struttura organizzativa sia adeguata” (domanda 2)
- se «l’ente ha predisposto la pianificazione del fabbisogno del personale in maniera coerente coi progetti PNRR?»(domanda 3)

SEZ. AUTONOMIE CORTE CONTI

- Delibera n. 2 del 24 febbraio 2022

- È stata accertata **dall'organo di revisione** l'avvenuta predisposizione da parte dell'Ente di **appositi capitoli all'interno del PEG** (ai sensi dell'art.3, co.3, DM11ottobre2021) al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico, garantendo così il tracciamento dei vincoli di competenza e di cassa?(domanda 5)
- Il tracciamento di cui alla domanda precedente è strumentale anche per la **conservazione di tutti gli atti e la relativa documentazione** giustificativa su supporti informatici adeguati, rendendoli disponibili per le attività di controllo e audit? ?(domanda 6)
- L'Ente ha previsto di **richiedere le anticipazioni al MEF** ai sensi dell'art. 9 del d.l. 152/2021? ?(domanda 7)

CORTE CONTI - SEZIONI RIUNITE

interessante Deliberazione n. 13 del 21 luglio 2022

L'articolo 7 del decreto-legge n. 77 del 2021 prevede che la Corte dei conti eserciti il **controllo sulla gestione** di cui all'articolo 3, comma 4, della legge n. 20 del 1994, svolgendo valutazioni di economicità, efficienza ed efficacia in ordine all'acquisizione e all'impiego delle risorse provenienti dai fondi di cui al PNRR.

Queste indicazioni normative inducono **a spostare l'ottica dalle verifiche di mera legittimità/regolarità finanziaria a quelle di efficienza e di efficacia delle azioni intraprese, anche sul piano organizzativo, dalle amministrazioni, ai fini dell'attuazione del PNRR e del pieno raggiungimento degli obiettivi da esso stabiliti.**

SEZ. AUTONOMIE CORTE CONTI

Deliberazione n.16 del 4 novembre 2022

Nella Sezione V del QUESTIONARIO SUL FUNZIONAMENTO DEL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI 2021 si chiede se:

- l'organo politico valuta **congrua ed efficace la governance adottata** ai fini del coordinamento dei diversi soggetti istituzionali coinvolti nell'attuazione di milestone e target del PNRR, di cui l'Ente è soggetto attuatore? (appendice 10 - domanda 1.2.1)
- gli atti di gestione collegati all'attuazione del PNRR sono risultati **conformi ai principi di regolarità amministrativo-contabile**? (appendice 10- 1.2.3)

SEZ. AUTONOMIE CORTE CONTI

Deliberazione n.16 del 4 novembre 2022

si chiede se:

- il sistema implementa integralmente tutti i dati sullo stato di **avanzamento procedurale, fisico e finanziario degli interventi**, garantendone il riversamento e l'archiviazione informatica in REGIS (appendice 10-1.2.4)
- gli organi di controllo effettuano **verifiche periodiche sugli atti di spesa relativi ad interventi connessi al PNRR**, al fine di accertare che essi non includano anche "costi impropri" (Circolare Mef n.4/2022)? (appendice 10-1.2.9)

SEZ. AUTONOMIE CORTE CONTI

Deliberazione n.16 del 4 novembre 2022

si chiede se:

- Il sistema informatico integra efficacemente e tempestivamente i flussi informativi a supporto della funzione strategica e di quella gestionale, per verificare lo stato di attuazione e il conseguimento degli obiettivi e, **IN CASO CONTRARIO, adottare provvedimenti correttivi nel corso della gestione?** (domanda 1. 2. 10)
- Il controllo di gestione produce report periodici in grado di monitorare il grado di conseguimento delle misure previste dal PNRR con riguardo alla timeline interna e agli **obblighi di rendicontazione semestrale all'UE?** (domanda 1. 2. 11)

I Si.Ge.Co. dei diversi MINISTERI

DECRETO DEL MINISTERO DELL'INTERNO versione 1.0 del 13 ottobre 2022 (Si.Ge.Co.) concernente il Sistema di gestione e controllo per l'attuazione degli interventi del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza di competenza del Ministero dell'Interno" e i relativi allegati;

- del **manuale delle attività di controllo sugli interventi del PNRR** – procedura di campionamento dei controlli amministrativi in loco sulle spese;
- delle **check-list** allegate per le **“attività di verifica amministrativa”**, **“procedura di campionamento dei controlli amministrativi e in loco sulle spese**, “sul conflitto d'interesse, frode, corruzione e doppio finanziamento.

Quadro normativo PNRR ormai completo

ANCREL ritiene necessaria una riflessione sul sistema dei controlli interni del TUEL, in previsione di un programmato aggiornamento normativo.

Il DL 174/2012, convertito dalla Legge 213/2012, ha ridefinito il sistema dei controlli interni dell'Ente locale, aggiungendo nel TUEL gli articoli 147- bis-ter-quater e quinquies.

L'art. 147 bis prevede il CONTROLLO SUCCESSIVO di regolarità amministrativa a carico del Segretario comunale, che nella pratica ha una cadenza per lo più semestrale che non consente di intercettare le criticità in tempo utile al loro superamento, come invece richiede il PNRR

Riflessione sul sistema dei controlli interni del TUEL

Un'altra differenza sostanziale tra il sistema dei controlli previsti dal PNRR e quello previsto dal TUEL sta nel fatto che il CONTROLLO del PNRR è su tutto il procedimento, dalla sottoscrizione alla rendicontazione finale.

L'Organo di Revisione invece opera all'intero degli enti locali ancora strutturati a canne d'organo, con l'aggregazione dei compiti, dell'attività e delle competenze secondo le funzioni operative di ogni Ufficio. Uffici con confini precisi che differenziano le attività per lo più standardizzate e le competenze di ognuno, centrate sulle norme e sulle procedure.

Questo comporta che il Revisore deve interfacciarsi con il singolo Ufficio o Servizio, e l'attività di controllo non può ricomprendere l'intero procedimento.

Riflessione sul sistema dei controlli interni del TUEL

Per es. la verifica di cassa viene fatta presso il Servizio finanziario con la documentazione contabile dell'ente e quella del Tesoriere. Quando si esaminano i requisiti delle reversali e dei mandati difficilmente si ha a disposizione il fascicolo dell'intervento che ha prodotto quella reversale o quel mandato.

ANCREL durante il convegno che si è tenuto a Bari il 29 ottobre 2022 ha presentato le proposte di modifica del TUEL per rafforzare l'indipendenza e la preparazione dei revisori che operano negli enti locali, ma ha anche motivato la necessità che le **modifiche del TUEL siano coerenti con le modalità operative richieste dal PNRR.**

Le modifiche del TUEL siano coerenti con le modalità operative richieste dal PNRR

L'esame dell'intera documentazione a supporto del PNRR ha convinto ANCREL che il PNRR con le sue procedure può svolgere oggi l'operatività di un Comune, soprattutto se carente di personale sia nel numero che nella qualità e preparazione.

Se però viene studiata e applicata con la convinzione che la Pubblica Amministrazione italiana, anche locale, ha molti margini di miglioramento per aumentare il «valore pubblico», **gli obiettivi del PNRR potranno essere conseguiti, anche con il contributo qualificato dell'Organo di Revisione.**

l'Organo di revisione

è chiamato a verificare la corretta contabilizzazione delle risorse vincolate PNRR/PNC e il loro corretto utilizzo nell'impegno e liquidazione della spesa correlata, nel RISPETTO DEI TEMPI PREFISSATI PER IL SINGOLO PROGETTO PNRR.

Davanti ad un compito non semplice, considerato il notevole impegno richiesto alla struttura amministrativa dalle nuove regole PNRR,

ANCREL, consapevole delle criticità delle strutture amministrative dei soggetti attuatori che possono condizionare l'attività dei colleghi revisori, **ha ritenuto necessario predisporre un PROGRAMMA ORGANICO E STRUTTURATO DI REVISIONE PNRR, formato da check-list e verbali da compilare nelle diverse fasi che compongono l'intero processo per la realizzazione dei progetti PNRR, dal corretto avvio, al monitoraggio, alla loro rendicontazione finale.**

CHECK LIST ATTESTANTE L'ESITO DEI CONTROLLI EFFETTUATI dal REVISORE

Consapevoli che l'attività di verifica e controllo sullo stato di attuazione dei progetti PNRR deve essere programmata con un ordine prioritario rispetto all'attività ordinaria, le check list sull'avvio e l'attuazione dei singoli progetti PNRR suggerite dall'ANCREL, guideranno l'attività dell'organo di revisione fino al 2026.

La loro conservazione, in allegato ai verbali, sarà una garanzia che le attività siano state svolte sulla base dei requisiti richiesti dalla normativa PNRR.

È evidente che l'Organo di revisione deve valutare, sulla base del numero dei progetti ammessi al finanziamento PNRR del suo Ente, se operare su tutti o su un campione.

Importante sarebbe riuscire a compilare almeno due volte l'anno tutte le check-list da allegare ai rispettivi verbali.

Sarà così molto più semplice fornire le informazioni che troveremo nei questionari delle Sezioni regionali di Controllo della Corte dei conti.

Il contributo dell'Organo di revisione alla realizzazione del PNRR ITALIA

Il materiale offerto da ANCREL consente al Revisore la possibilità di scegliere un progetto PNRR ed iniziare ad «affiancare con spirito collaborativo sia l'Organo consiliare che la Struttura amministrativa»

- ✓ dal momento dell'accettazione del finanziamento da parte del Sindaco,
- ✓ al monitoraggio dell'avanzamento fisico e finanziario del «FARE», al monitoraggio dell'avanzamento procedurale che completa le attività precedenti,
- ✓ alla rendicontazione finale.

Il contributo dell'Organo di revisione alla realizzazione del PNRR ITALIA

Consentirà un dialogo costruttivo con i funzionari dell'ente impegnati nello svolgimento dei controlli di legalità ed amministrativo-contabili, al fine di garantire la regolarità delle procedure e la validazione in ReGiS della spesa.

Ho solo accennato al fatto che sono stati previsti già nel DL 77/2021 i poteri sostitutivi in caso di rallentamenti, ritardi o inerzia da parte dei Soggetti Attuatori rispetto al cronoprogramma della misura.

Nel Decreto PNRR 3 del 24 febbraio 2023, n. 13 sono stati ridotti i tempi da 30 a 15 giorni a disposizione per rispettare i target e i milestone.

L'obiettivo dello studio è stato quello di fare conoscere ai colleghi revisori la modalità organica di controllo che caratterizza i fondi comunitari, partendo dalla regolarità amministrativa e contabile, che invece nella pratica troviamo frazionata in tanti momenti diversi.

Il risultato è un manuale organico e sistematico di lavoro, di verifica delle attività relative ai progetti del PNRR che potrà essere presentato in tutte le sedi.

La documentazione sarà utile anche in caso di riduzione del finanziamento PNRR, nella scongiurata ipotesi che i controlli di audit non riconoscano l'intero finanziamento.

Oggi, a seconda delle responsabilità, la spesa non riconosciuta sarà di fatto un debito «non buono» nel bilancio del Soggetto Attuatore.

ANCREL ha deciso di pubblicare con Maggioli il risultato di questo lavoro con il titolo:

RECOVERY PLAN:

IL CONTROLLO DEI REVISORI SUI FONDI DEL PNRR

CHECK LIST, VERBALI E ISTRUZIONI OPERATIVE

Il lavoro è stato affidato alla sottoscritta e alla collega Maria Carla Manca, per l'esperienza pluriennale nel campo dei fondi comunitari, e riporta una sintesi di tutte le Circolari MEF-RGS fino alla n. 43 del 14 dicembre 2022 e la chiave di lettura del decreto PNRR 3 del 24 febbraio scorso.

La pubblicazione vuole essere il lavoro inaugurale della collana editoriale ANCREL, che ha l'obiettivo di valorizzare i contributi dei colleghi che offrono all'Associazione la loro professionalità e competenza.

A seguire

elenco delle check list con verbale
illustrazione di una check list

Grazie per l'attenzione

Rosa Ricciardi