



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

RICERCA

DOCUMENTO DI RICERCA

LA REVISIONE NEGLI ENTI LOCALI: I CONTROLLI SUI PROGETTI PNRR/PNC

a cura di:

Maria Carla Manca

Anna De Toni

AREA DI DELEGA CNDCEC

Contabilità e revisione degli
Enti locali e delle società a
partecipazione pubblica

CONSIGLIERI DELEGATI

**Cristina Bertinelli
Giuseppe Venneri**

AREA DI DELEGA FNC-RICERCA

Enti locali

CONSIGLIERI DELEGATI

**Cosimo Damiano Latorre
Andrea Manna**

15 LUGLIO 2024

Area di delega “Contabilità e revisione degli Enti locali e delle società a partecipazione pubblica”

A cura della Commissione di studio “Contabilità e revisione enti locali – Gruppo PNRR-Appalti “

Consiglieri CNDCEC delegati

Cristina Bertinelli
Giuseppe Venneri

Presidente

Bruno Spagnuolo

Componenti

Nicola Armocida
Federica Balbo
Pasquale Bernardo
Giuseppe Cimino
Carlo Delle Cese
Michele Frignola
Giuliano Genchi
Giuseppe Guglielmino
Antonio Lamosa
Cristiano Maccagnani
Maria Carla Manca
Domenico Pensabene
Donato Rausa
Antonella Turtoro

Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti

Cosimo Damiano Latorre - *Consigliere delegato area “Enti locali”*
Andrea Manna - *Consigliere delegato area “Enti locali”*
Anna De Toni - *Ricercatrice area “Enti locali”*

Sommario

| | |
|--|----|
| Premessa | 3 |
| 1. Presentazione degli strumenti operativi | 4 |
| 1.1. Le <i>check-list</i> | 4 |
| 1.2. I verbali | 5 |
| 2. I controlli sulla rendicontazione dei progetti PNRR | 7 |
| 3. I controlli sulla rendicontazione Piccole Opere e Medie Opere | 10 |
| 4. Le Attestazioni dei responsabili | 12 |



Premessa

Il documento propone strumenti operativi che accompagnano l'organo di revisione nella specifica attività di verifica e revisione della rendicontazione dei progetti previsti dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (di seguito *breviter* PNRR) e dal Piano Nazionale per gli investimenti complementari (di seguito *breviter* PNC).

Con questo documento il Consiglio Nazionale vuole sensibilizzare i colleghi sulla particolare attenzione da rivolgere a questi specifici progetti che richiedono un approfondimento sui processi e sulle procedure.

La Corte dei conti Sezione autonomie nell'adunanza del 23 aprile 2024 con la deliberazione N. 8/SEZAUT/2024/INPR ha approvato le linee guida per la relazione dell'organo di revisione sul rendiconto 2023 e il relativo questionario a cui è allegata la tabella PNRR per la rilevazione dello stato di attuazione degli interventi finanziati con risorse PNRR.

La finalità della tabella è intercettare l'avanzamento "finanziario" dei progetti alla data del 31.12.2023 e l'avanzamento "procedurale" alla data del 30.6.2024: il revisore è chiamato a confermare o meno la validità dei progetti associati all'ente e a segnalare eventuali incongruenze o discrasie tra i dati riportati nella tabella e quelli in possesso dell'ente e quindi a segnalare eventuali criticità nella realizzazione del progetto e/o nella modalità di rendicontazione del progetto.

Per supportare i colleghi in tali verifiche il Consiglio nazionale fornisce ai colleghi un *tool* di carte di lavoro (*check-list* e verbali) che lo guidano nella pianificazione delle attività e delle verifiche che, nel caso specifico, si sostanziano in controlli incrociati tra i dati informatici caricati dall'ente sulla piattaforma unica informatica - ReGis (monitoraggio del caricamento dei dati) e i dati e le informazioni contenute nella documentazione predisposta dall'ente e attinente al progetto, alle procedure e ai regolamenti adottati.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili propone *check-list* e fac simili di verbale che, senza presunzione di completezza ed esaustività, possono costituire la base per predisporre la documentazione utile a comprovare il lavoro svolto e a ottenere gli elementi probativi, validi e sufficienti, ai fini dell'espressione del proprio giudizio.

Si tratta di strumenti operativi che, non avendo rango di principio, non sono vincolanti e possono essere declinati a discrezione del revisore.

Il Consiglio Nazionale declina ogni responsabilità per involontari errori e/o inesattezze e/o refusi e, pur garantendo la massima affidabilità dei documenti e degli allegati, non risponde delle conseguenze derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'organo di revisione resta esclusivo responsabile della documentazione prodotta nell'ambito dell'attività di vigilanza e controllo mediante la predisposizione di appositi verbali, carte di lavoro e *check-list*.



1. Presentazione degli strumenti operativi

L'organo di controllo deve documentare ogni operazione eseguita durante lo svolgimento della propria attività, attraverso verbali (riportanti gli esiti dell'attività di vigilanza, ispezione e accertamento) e/o carte di lavoro (riportanti gli esiti dell'attività di controllo); e dovrà specificare le tecniche utilizzate, fornendo adeguata motivazione circa la loro idoneità.

Le carte di lavoro costituiscono mezzi della prova in ordine all'attività di acquisizione di elementi probativi a supporto del giudizio professionale, e documentano le valutazioni effettuate.

I documenti proposti sono predisposti tenendo in considerazione le recenti disposizioni introdotte con il Decreto-Legge 2 marzo 2024 n. 19 "Ulteriori disposizioni per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza" convertito con modificazioni dalla Legge 29 aprile 2024 n. 56 (*PNRR quater*): in particolare, l'art. 2 "aggiornamento sulla banca dati ReGIS del cronoprogramma procedurale e finanziario di ciascuna programma e intervento alla data del 31 dicembre 2023" e l'art. 11 "nuove disposizioni relative alle procedure di gestione finanziaria delle risorse del PNRR" che impattano sull'attività del revisore.

1.1. Le *check-list*

L'organo di controllo redige le carte di lavoro avvalendosi, anche, delle *check-list* documentando così l'attività svolta: le *check-list* consistono, infatti, nell'elenco dei controlli da effettuare nel corso delle verifiche condotte nell'arco dell'anno.

Ogni *check-list* è identificata da un titolo (che corrisponde all'area cui è riferito il controllo) e riporta:

- il riferimento al Principio di vigilanza e controllo (PVC) pubblicato dal Consiglio Nazionale¹ e alle normative di riferimento;
- i dati dell'ente revisionato;
- i dati del/i soggetto/i che redige/redigono il documento e la data;
- la descrizione dell'oggetto del controllo;
- una sezione dedicata all'esito del controllo: la sezione prevede le opzioni di risposta SI, NO, NON APPLICABILE, NON RICORRENTE.

L'opzione NON APPLICABILE (N/A) si utilizza quando la fattispecie ricorre ma l'organo di controllo, nella specifica verifica, secondo quanto previsto nella pianificazione dell'attività, ritiene di non svolgere il test (perché, ad esempio, il controllo è già stato svolto in una precedente verifica o il rischio collegato è valutato basso); l'opzione NON RICORRENTE (N/R) si utilizza quando nell'esecuzione del controllo proposto la fattispecie non ricorre;

¹ <https://commercialisti.it/norme-per-la-professione/norme-tecniche/principi-di-vigilanza-e-controllo-organo-di-revisione-degli-enti-locali/>.



- una sezione dedicata a esplicazioni e commenti relativi all'opzione identificata nella risposta e i riferimenti (*reference*) ad altre carte di lavoro in cui sono contenute le evidenze delle verifiche di revisione;
- una sezione in cui si riportano le conclusioni e i rischi eventualmente rilevati.

La documentazione dell'attività svolta è centrale anche nella fase conclusiva della revisione, che rappresenta l'*output* dell'attività di verifica e coincide con la formulazione – in ragione degli elementi acquisiti e dei risultati raggiunti ed enucleati nella documentazione del lavoro svolto (*check-list*, carte di lavoro, verbali, pareri, etc.) – di un giudizio che potrà essere scandito da rilievi ed eccezioni, considerazioni e proposte, che confluiranno nelle relazioni e/o nei pareri o in referti nel caso di gravi irregolarità riscontrate nella gestione.

La documentazione del lavoro di revisione consente:

- la formalizzazione delle procedure di revisione svolte, degli elementi probativi acquisiti e delle conclusioni raggiunte;
- la formalizzazione dei processi sistematici attuati;
- la comprensione, anche *ex post*, dei driver e delle motivazioni a sostegno di ogni scelta, valutazione e parere.

Questa tipologia di strumenti operativi è raccomandata come leva per promuovere una cultura e un approccio al controllo virtuoso, alla trasparenza, efficienza ed efficacia dei processi di acquisizione, in particolare, di infrastrutture, opere e servizi tecnici. Lo scopo delle *check-list* è consentire una verifica pratica, veloce e accurata della completezza e adeguatezza degli atti, rispetto ad elementi principali/critici della procedura al fine di individuare e trattare adeguatamente e in via preventiva, fra l'altro, eventuali criticità, carenze ed errori formali o sostanziali.

1.2. I verbali

Gli esiti dell'attività svolta (documentata nelle carte lavoro generate, anche, sulla base delle *check-list*) vengono recepiti dal revisore nei verbali relativi alle verifiche trimestrali oppure riferiti alla specifica attività di verifica.

Si rammenta che i verbali dell'organo di revisione non sono riconducibili al *genus* dei libri contabili e quindi non occorre che siano vidimati e bollati. I verbali svolgono, comunque, la funzione di documentare l'attività del revisore: sono atti compiuti nell'esercizio di pubbliche funzioni e fanno fede fino a querela di falso delle dichiarazioni e degli altri fatti che l'organo di revisione attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti.

In ragione della particolare natura dell'oggetto del controllo, nei modelli di verbale proposti, si invita il revisore a fornire indicazione della metodologia di campionamento utilizzata o del criterio adottato per identificare gli elementi oggetto di analisi e verifica, tenuto conto delle specificità dell'ente, delle specificità dell'area oggetto di revisione e dei rischi ad essa associati. Per approfondimenti si rimanda



ai Principi di vigilanza e controllo (PVC) pubblicati dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili (Documento n. 1) che rimettono al revisore, nell'ambito delle procedure di dettaglio, la selezione della regola da adottare e del tipo di campionamento più appropriato; valutazioni che implicano l'esercizio del giudizio professionale (documentato nelle carte di lavoro) attraverso la definizione della dimensione del campione, l'individuazione degli elementi da selezionare e sottoporre a verifica e il giudizio circa l'affidabilità degli elementi probativi in base ai risultati del campione esaminato.

Ad ulteriore supporto si rimanda all'approfondimento sul campionamento contenuto nel § 4 del documento "La revisione negli enti locali - Quaderno I - Approccio metodologico"² e nello specifico all'identificazione del livello di significatività operativa intesa come importo o importi stabiliti dall'organo di revisione in misura inferiore alla significatività complessiva, al fine di ridurre ad un livello appropriatamente basso la probabilità che l'insieme degli errori non corretti e non individuati superi la significatività complessiva.

A tal proposito si rammenta che, nell'ambito della funzione di vigilanza, non compete all'organo di revisione esprimere un giudizio in merito alle scelte operate dall'ente locale nell'esercizio della propria autonomia e per quanto concerne la funzione di collaborazione dell'organo con il Consiglio dell'ente questa funzione deve essere giuridicamente distinta da quella svolta dai responsabili dei servizi dell'ente e deve essere disciplinata in ordine all'individuazione dei compiti e delle specifiche responsabilità.

I modelli di verbale proposti consentono all'organo di revisione di fornire evidenza delle risultanze delle attività svolte e, nel caso di carenze, di predisporre ulteriori controlli di dettaglio sull'output della contabilità generato da tali procedure ampliando e approfondendo, laddove necessario, le verifiche. Nel caso di evidenze negative il verbale consente al revisore di indicare le criticità rilevate e le misure da adottare per superare o ridurre tali aspetti (a titolo esemplificativo il revisore può ritenere sufficiente una semplice "segnalazione" ed individuare gli eventuali destinatari della segnalazione). Infatti, nello spirito di leale collaborazione, ove si riscontri una irregolarità, l'organo di revisione invita, in primo luogo, l'ente locale a porre in essere azioni correttive: laddove la segnalazione non sia sufficiente e/o questa non venga attuata, anche solo per inerzia o non sia possibile attuarla, occorre segnalare al Consiglio dell'Ente con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurano ipotesi di responsabilità.

In presenza di evidenze negative l'organo di revisione deve relazionare all'organo consiliare le debolezze riscontrate nelle procedure amministrative, indicare le criticità rilevate fornendo anche le misure da adottare per sanare o ridurre tali aspetti negativi. In particolare, nel caso in cui si riscontri che le procedure di controllo interno sono inesistenti o inaffidabili, esso dovrà predisporre ulteriori controlli di dettaglio sull'output della contabilità generate da tali procedure e ampliare le verifiche, applicando il metodo motivato del campionamento. Così operando, il revisore, non dovrebbe rispondere di eventuali errori non rilevati o non riscontrati nella misura in cui abbia dato evidenza,

² <https://commercialisti.it/documenti-studio/la-revisione-negli-enti-locali-quaderno-i-e-quaderno-ii/>.



nell'apposita relazione, delle criticità procedurali che fisiologicamente potrebbero generare, nella contabilità e nella gestione dell'ente locale, errori del tipo non rilevato.

2. I controlli sulla rendicontazione dei progetti PNRR

L'articolo 9, comma 4, del decreto-legge 31 maggio 2021 n. 77, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 luglio 2021 n. 108, dispone che "Le amministrazioni di cui al comma 1 assicurano la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di una apposita codificazione contabile per l'utilizzo delle risorse del PNRR secondo le indicazioni fornite dal Ministero dell'economia e delle finanze. Conservano tutti gli atti e la relativa documentazione giustificativa su supporti informatici adeguati e li rendono disponibili per le attività di controllo e di audit."

Il principio della tracciabilità e la perimetrazione delle risorse PNRR sono stati ribaditi dalla circolare del Ministero dell'economia e finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato n. 29 del 26 luglio 2022 (con annesso "Manuale delle procedure finanziarie degli interventi PNRR") al punto 5, penultimo capoverso.

Sul tema si segnala anche la deliberazione della Corte conti, Sez. reg. Emilia-Romagna, n. 14/2023/PRSE³ e l'atto di orientamento dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali sulla "tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)" del 6 dicembre 2023⁴ che riassume le norme contabili per gli enti locali in materia di PNRR volte a semplificarne l'utilizzo e la gestione.

Anche recentemente la Corte dei conti Sezione della Lombardia⁵ si è pronunciata in merito alla corretta contabilizzazione dei contributi a rendicontazione e all'utilizzo del fondo pluriennale vincolato.

Le verifiche sui fondi del PNRR rientrano nell'ambito dell'attività di vigilanza dell'organo di revisione. L'articolo 9 del Decreto Ministeriale 11/10/2021 dispone che "agli interventi realizzati nell'ambito dell'iniziativa Next Generation EU si applicano i controlli amministrativo contabili previsti dai rispettivi ordinamenti."

La *check-list* proposta e relativa ai controlli dei revisori sui flussi di cassa in Tesoreria a seguito di rendicontazione dei progetti PNRR (**Allegato 1**) guida il revisore nell'esecuzione dei suoi controlli con una serie di quesiti che consentono di verificare lo stato di rendicontazione dei progetti.

Alla luce delle nuove disposizioni del d.l.19/2024 e della necessità di monitorare l'avanzamento procedurale e finanziario di ciascun programma e intervento con indicazione dello stato di avanzamento realizzato alla data del 31.12.2023 l'organo di controllo è chiamato a verificare la

³ <https://www.corteconti.it/HOME/Documenti/DettaglioDocumenti?Id=f3de83f1-5a83-48c2-b302-31f2bd814e57>.

⁴ <https://dait.interno.gov.it/finanza-locale/documentazione/atto-di-orientamento-sulla-opere-finanziate-dal-piano-nazionale-di>.

⁵ Delibera n. 92/2024/PRSE del 9 aprile 2024, n. 95/2024/PRSE del 12 aprile 2024, n. 107/2024/PRSP del 15 maggio 2024 e n. 150/2024/PRSE del 23 maggio 2024.



coerenza dei dati e delle informazioni inserite nella piattaforma con i dati e le informazioni contenute nel fascicolo documentale cartaceo.

L'attività di controllo si basa:

- sulla richiesta all'ente (precisamente al Responsabile unico del procedimento – RUP – e al responsabile del servizio finanziario) dei dati caricati ed estrapolati dal sistema informatico ReGis e il relativo rispetto dei cronoprogrammi;
- sulla verifica della concordanza tra l'avanzamento procedurale e quello finanziario: in caso di discordanza l'organo di controllo deve richiederne le motivazioni al RUP;
- sulla verifica in bilancio della coerenza dei dati riportati nel sistema ReGis chiedendo supporto e informazioni al responsabile del servizio finanziario e ai RUP dei diversi interventi.

L'organo di revisione deve verificare che nell'ottica della massima tracciabilità e perimetrazione degli interventi e relative risorse, l'ente abbia rispettato l'obbligo di inserire i riferimenti al CUP ed al CIG in tutti gli atti amministrativi a partire dagli atti di gara, nel contratto, nelle fatture di riferimento e negli atti di pagamento (mandato/bonifico ecc.)⁶ e che i relativi capitoli di bilancio, appositamente costituiti, contengano nella propria descrizione la missione, la componente, l'investimento ed il CUP.⁷

Un altro aspetto che il revisore deve attenzionare riguarda l'anticipazione finanziaria erogata al soggetto attuatore e, in particolare, al riconoscimento della stessa in ragione del corretto avvio delle procedure propedeutiche alla fase operativa. Le anticipazioni sono accertate con imputazione all'esercizio in cui è previsto l'effettivo incasso e, per la copertura delle spese imputate agli esercizi successivi, è attivato il Fondo Pluriennale Vincolato (FPV). A fine esercizio, nelle more del perfezionamento delle obbligazioni di spesa, le risorse accertate confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato e possono essere applicate al bilancio di previsione del triennio successivo, anche per gli enti in disavanzo (art. 15, comma 3 d.l. 77/2021).

⁶ “Gli obblighi di tracciabilità, alla luce di quanto prescritto dall’art. 3 l. 136/2010, si articolano essenzialmente in:

- utilizzo di conti correnti bancari o postali dedicati alle commesse pubbliche, anche in via non esclusiva;
- effettuazione dei movimenti finanziari relativi alle commesse pubbliche esclusivamente mediante lo strumento del bonifico bancario o postale ovvero attraverso l'utilizzo di altri strumenti di pagamento idonei a consentire la piena tracciabilità delle operazioni. Per le modalità applicative può essere utile fare riferimento alla Determina ANAC n. 566/2017.” Cfr. § 3 Circolare RGS-MEF n. 30/2022.

Cfr. Decreto MEF 11 ottobre 2021 - art. 3, comma 1 “Per i progetti del PNRR alla cui attuazione provvedono le regioni, le province autonome e/o altri enti locali (province, comuni, città metropolitane, ecc.), i trasferimenti delle risorse effettuati ai sensi dell’art. 2 del presente decreto **confluiscono sui rispettivi conti di Tesoreria unica ovvero, se non intestatari di conti di Tesoreria unica, sui rispettivi conti correnti bancari/postali.**” (evidenziazioni nostre).

⁷ Cfr. Decreto MEF 11 ottobre 2021 - art. 3, comma 3 “Con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti gli enti territoriali e i loro organismi e enti strumentali in contabilità finanziaria **accendono appositi capitoli all’interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l’individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico.** Con riferimento alle risorse del PNRR dedicate a specifici progetti in materia sanitaria, le regioni e province autonome accendono appositi capitoli relativi alla spesa sanitaria del bilancio gestionale al fine di garantire un’esatta imputazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico, in coerenza con l’art. 20 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118” (evidenziazioni nostre).

Si vedano anche le linee guida controllo e rendicontazione PNRR allegate alla Circolare MEF-RGS dell’11 agosto 2022 n. 30.



L'organo di controllo deve effettuare controlli sulla reversale dell'anticipazione, sulla sua corretta contabilizzazione e sulla adeguata quantificazione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) e, nel caso riscontri delle criticità deve chiedere al responsabile del servizio finanziario di fornire spiegazioni.

Un importante aspetto da attenzionare riguarda la verifica del rispetto del cronoprogramma: il parametro di riferimento per la corretta imputazione delle entrate per contributi per investimenti a rendicontazione pluriennale, e delle relative spese, è, infatti, costituito dal cronoprogramma tecnico del progetto di investimento.

Gli impegni di spesa devono essere imputati agli esercizi in cui si prevede che maturino gli stati di avanzamento, secondo il cronoprogramma del progetto di investimento, e gli accertamenti delle entrate devono essere imputati agli esercizi in cui si prevede di rendicontare la spesa sostenuta all'amministrazione erogante con le modalità previste dalla formale delibera di assegnazione o di riparto del contributo. In caso di incoerenza tra l'avanzamento tecnico-procedurale e quello finanziario il responsabile del procedimento deve motivarne le ragioni.

Si rammenta che con la FAQ 48 di ARCONET del 15 dicembre 2021⁸ è stato chiarito che gli enti possono accertare le risorse del PNRR e del PNC sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo a proprio favore, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti (art. 15, comma 4 d.l. n. 77 del 2021). Se i decreti prevedono l'erogazione delle risorse sulla base della rendicontazione annuale o infrannuale dei SAL, le entrate sono accertate nell'esercizio di assegnazione delle risorse con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma delle spese oggetto del finanziamento.

L'Organo di revisione nei documenti finanziari deve verificare:

- la maggiore spesa corrente potenzialmente causata dall'entrata in funzione del/dei progetti PNRR richiedendo se sono state formulate ipotesi di incremento di spesa e quali sono le fonti di copertura dell'eventuale maggiore spesa (cfr. Deliberazione 18/2022/INPR Sezione Autonomie);
- verificare in quale misura questi incrementi incidono sugli equilibri di bilancio;
- l'indice della capacità di realizzazione degli investimenti costituito dall'andamento del FPV di parte capitale (un indice crescente è segnale di criticità di realizzazione);
- l'indice di tempestività dei pagamenti;
- il permanere di un elevato livello di residui in conto capitale;

La *check-list* proposta guida il revisore nella verifica ed è strutturata con tre aree di controllo:

- controllo sui flussi di cassa in tesoreria
- controllo della rendicontazione a seguito del fine lavori e collaudo
- controllo finanziario

⁸ https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-1/supporto_e_contatti/supporto_al_cittadino/faq/risultato.html?area=ARCONET&ambito=Armonizzazione&cerca_nfaq=48&cerca_text=



Nella *check-list* sono inoltre richiamati, nelle avvertenze, tutti i riferimenti normativi ad ausilio del revisore e per gli opportuni approfondimenti.

Il verbale sub **Allegato 7** propone una traccia per la predisposizione della relazione delle attività svolte, sulla base della documentazione acquisita ed esaminata e sulla base delle informazioni e dei dati recuperati attraverso la *check-list* e consente al revisore di segnalare eventuali criticità riscontrate.

3. I controlli sulla rendicontazione Piccole Opere e Medie Opere

I revisori sono chiamati a effettuare controlli anche sui cosiddetti progetti “non nativi PNRR” ossia quei progetti avviati prima dell’approvazione del PNRR vale a dire tutte quelle linee di finanziamento previste da specifiche norme di legge⁹.

Con il citato d.l. 19/2024 queste opere sono state escluse dal PNRR¹⁰ ma devono essere obbligatoriamente caricate sulla piattaforma ReGis per il monitoraggio e la rendicontazione fino alla conclusione dei lavori.¹¹

⁹ Con il decreto 6 agosto 2021 il ministero dell’Economia e delle Finanze ha approvato l’elenco dei progetti e delle relative risorse confluite nel Pnrr, distinguendo tra progetti in essere e nuovi progetti.

Tra i cosiddetti non nativi Pnrr sono individuati, alcuni finanziamenti che interessano direttamente gli enti locali, quali a titolo esemplificativo:

- i contributi per la messa in sicurezza degli edifici e del territorio previsti dalla legge 145/2018;
- i contributi per l’efficientamento energetico e la mobilità sostenibile previsti dalla legge 160/2019 ed assegnati dal 2020 in avanzi (art. 1, commi 29 e seguenti, legge 160/2019);
- la progettazione e realizzazione di ciclostazioni e di interventi concernenti la sicurezza della circolazione ciclistica cittadina;
- i contributi per investimenti in progetti di rigenerazione urbana, volti alla riduzione di fenomeni di marginalizzazione e degrado sociale (art. 1, commi 42 e 43, legge 160/2019);
- il Programma innovativo nazionale per la qualità dell’abitare (Pinqua) previsto dall’art. 1, comma 437, legge 160/2019;
- la messa in sicurezza e riqualificazione delle scuole, i cui fondi sono stati ripartiti su base regionale dal decreto del Miur 343/2021.

Per un’analisi più dettagliata è necessario fare anche riferimento alle specifiche informazioni messe a disposizione dalle amministrazioni centrali titolari sui portali o sulle pagine web appositamente dedicate al Pnrr.

¹⁰ Si rammenta che i contributi di cui all’art. 1, comma 29 e seguenti, della legge n. 160/2019 sono confluiti all’interno della M2 C4 I2.2 “Interventi per la resilienza, la valorizzazione del territorio e l’efficienza energetica dei comuni” del PNRR. Tali contributi riguardano:

- investimenti destinati ad opere pubbliche in materia di efficientamento energetico, ivi compresi interventi volti all’efficientamento dell’illuminazione pubblica, al risparmio energetico degli edifici di proprietà pubblica e di edilizia residenziale pubblica, nonché all’installazione di impianti per la produzione di energia da fonti rinnovabili;
- sviluppo territoriale sostenibile, ivi compresi interventi in materia di mobilità sostenibile, nonché interventi per l’adeguamento e la messa in sicurezza di scuole, edifici pubblici e patrimonio comunale e per l’abbattimento delle barriere architettoniche.

Le risorse confluite nel PNRR riguardano le annualità dal 2020 al 2024 ed assegnate con:

- decreto del 14 gennaio 2020 per risorse dell’annualità 2020;
- decreto del 30 gennaio 2020 per le risorse 2021-2024;
- decreto dell’11 novembre 2020 di incremento dei contributi per l’anno 2021.

¹¹ Sul tema si evidenzia la delibera n. 74/2024 Corte Conti Lombardia che ha messo in rilievo la rendicontazione dei progetti non nativi PNRR rilevando che “gli investimenti “non nativi PNRR”, cioè, finanziati da linee confluite ex post nel Piano, sono soggetti alle stesse regole di rendicontazione previste per i progetti “nativi” e devono essere oggetto di specifica ricognizione da parte degli enti attuatori (n. 16/SEZAUT/2023/FRG, p. 28).



Con Decreto del Ministero dell'Interno del 14 maggio 2024 sono stati adottati i manuali di istruzione semplificati destinati ai Comuni beneficiari dei contributi di cui all'art. 1, comma 139 e ss. della Legge n. 145/2018 e di cui all'art. 1, comma 29 e ss. della Legge n. 160/2019.

Le *check-list* relative ai controlli dei revisori sui flussi a seguito di rendicontazione delle piccole opere di cui all'art. 1, commi 29 e ss., l. n. 160/2019 e ss.mm.ii., per gli anni dal 2020 al 2024 e medie opere art. 1, commi 139 e ss. l. n. 145/2018 guidano il revisore con una serie di quesiti sulla rendicontazione degli:

- interventi sulle "Piccole Opere" ex legge n. 160/2019 *M2C4 – Investimento 2.2.: Interventi per la resilienza, la valorizzazione del territorio e l'efficienza energetica dei Comuni;*
- interventi sulle "Medie Opere" ex legge n. 145/2018 *M2C4 – Investimento 2.2.: Interventi per la resilienza, la valorizzazione del territorio e l'efficienza energetica dei Comuni.*

L'investimento 2.2, che comprende le opere di piccola portata (art. 1, commi da 29 a 37, della legge n. 160 del 2019) e di media portata (art. 1, commi 139 e ss., della legge n. 145 del 2018), mira ad aumentare la resilienza dei territori e a promuoverne la valorizzazione e lo sviluppo sostenibile, attraverso un insieme variegato di interventi, di dimensioni medio-piccole, localizzati in aree urbane.

Gli interventi previsti hanno, in particolare, i seguenti obiettivi:

- la prevenzione e la mitigazione dei rischi connessi al rischio idrogeologico e la messa in sicurezza dei centri abitati esposti a tali rischi;
- la messa in sicurezza degli edifici (attraverso interventi di miglioramento e adeguamento sismico);
- l'efficienza energetica degli edifici e degli impianti di illuminazione pubblica.

Il documento propone due tipi di *check-list*, come precisato nel titolo della *check* che sintetizza l'oggetto della verifica:

- *Check-list* "Rendicontazione Piccole Opere l. 160/2019 (**Allegato 2**) e il relativo verbale (**Allegato 8**);
- *Check-list* "Rendicontazione Medie Opere l. 145/2018 (**Allegato 3**) e il relativo verbale (**Allegato 9**).

Le *check-list* si concentrano anche sulle eventuali economie e la loro gestione verificando se sono state utilizzate nel rispetto della FAQ del Ministero dell'Interno (n. 8 del 16 febbraio 2023)¹² nonché delle modifiche apportate dal d.l. n. 19/2024.

Nelle *check list* è inserita una sezione dedicata a verificare:

- l'acquisizione del report relativo al "Rendiconto di progetto" sulla rendicontazione finale da sistema ReGIS e sulla validazione da parte del Ministero;
- la trasmissione della reversale di accredito da parte del Ministero sulla rendicontazione finale;
- il riepilogo finale sul rientro dei flussi di cassa (acconti ricevuti, somme anticipate all'ente, saldo rendicontativo, eventuali economie non utilizzate e restituite al Ministero).

¹² <https://dait.interno.gov.it/finanza-locale/faq/faq-piccole-opere-pnrr>.



I modelli proposti sono predisposti in modo da raccogliere tutti gli elementi identificativi finalizzati ad un aiuto concreto al revisore in relazione alle proprie verifiche.

Per agevolare l'attività di verifica e controllo i quesiti contenuti nelle *check-list* sono corredati dallo specifico riferimento normativo riportato in corsivetto azzurro e da alcuni nota bene che attenzionano su alcuni aspetti che richiedono verifiche di dettaglio.

4. Le Attestazioni dei responsabili

In aggiunta alle *check-list* e ai verbali vengono proposti anche dei fac-simile delle attestazioni dei responsabili del progetto (RUP e/o legale rappresentante) che aiutano il revisore a verificare che l'ente garantisca la tracciabilità e la perimetrazione della spesa a valere sulle risorse del PNRR e a verificare i flussi di cassa.

I fac-simile proposti sono i seguenti:

Allegato 4 - atto di controllo IVA PNRR;

Allegato 5 - atto di riconducibilità incentivi;

Allegato 6 - autocertificazione per gli F24 cumulativi.