



DOCUMENTO

CONFLITTO DI INTERESSI E INTEGRITÀ PUBBLICA: IL RUOLO STRATEGICO DEI COMMERCIALISTI NELLA GESTIONE DEI FONDI EUROPEI

AREE DI DELEGA CNDCEC

Antiriciclaggio Anticorruzione

COMMISSIONE DI STUDIO

Anticorruzione

CONSIGLIERE DELEGATO

Gabriella Viggiano

PRESIDENTE

Giammaria Zilio

NOVEMBRE 2025



Composizione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Presidente

Elbano de Nuccio

Vice Presidente

Antonio Repaci

Consigliere Segretario

Giovanna Greco

Consigliere Tesoriere

Salvatore Regalbuto

Consiglieri

Gianluca Ancarani

Marina Andreatta

Cristina Bertinelli

Aldo Campo

Rosa D'Angiolella

Michele de Taroni

Fabrizio Escheri

Gian Luca Galletti

Cristina Marrone

Maurizio Masini

Pasquale Mazza

David Moro

Elia Quintili

Pierpaolo Sanna

Liliana Smargiassi

Giuseppe Venneri

Gabriella Viggiano

Collegio dei revisori

Presidente

Rosanna Marotta

Componenti

Maura Rosano

Sergio Ceccotti



Area di delega CNDCEC “Antiriciclaggio Anticorruzione”

A cura della Commissione di studio “Anticorruzione”

Consigliera delegata

Gabriella Viggiano

Presidente

Giammaria Zilio

Segretario

Silvia Marini

Componenti

Maria Cristina Bruno

Paola Console

Loredana Giancesini

Antonio Griner

Francesco Pantano

Carmine Ruggiero

Vito Antonio Uva

Staff tecnico

Susanna Ciriello – Ufficio Controllo Interno CNDCEC

Annalisa De Vivo – Ufficio Monitoraggio Legislativo CNDCEC



Sommario

Introduzione	1
1. Scenario di riferimento	2
1.1. Quadro normativo nazionale	2
1.2. I destinatari delle disposizioni nazionali	3
1.3. Gli strumenti attuativi dei presidi anticorruzione:	4
1.3.1. Il Piano Triennale Anticorruzione e il PIAO	4
1.3.2. Il Codice di comportamento, il Patto di Integrità, il Codice di condotta, il Codice etico	5
2. Disciplina europea	6
2.1. L'art. 61 del Regolamento Finanziario (UE) 2024/2509: le disposizioni in materia di prevenzione	7
2.2. La gestione del conflitto di interessi nell'ambito della Programmazione 2021-2027 e del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)	9
2.3. Le azioni di contrasto ai comportamenti fraudolenti e al conflitto di interessi	10
3. Gli strumenti previsti dai Sistemi di Gestione e Controllo per l'attuazione della politica di coesione 2021-2027 e del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)	12
3.1. I Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.)	13
3.2. I controlli di primo e secondo livello	15
3.3. Il Codice di condotta in materia di conflitto di interessi	16
3.4. L'informativa sul conflitto di interessi per i Beneficiari	17
3.5. I controlli sul Titolare Effettivo	19
3.6. Le piattaforme ARACHNE e PIAF	20
4. Le strategie di audit	22
4.1. Gli strumenti di verifica e controllo previsti dalle strategie di audit: l'audit tematico sul conflitto di interessi	23
5. Gli ambiti di operatività del supporto dei Commercialisti	24
5.1. Il presidio etico dei Commercialisti nella <i>governance</i> pubblica	26
5.1.1. Funzioni e responsabilità specifiche	26
5.2. <i>Best practices</i> da adottare	27
5.3. Sfide e criticità	28
5.4. Ruolo proattivo degli Ordini professionali: etica e deontologia	28



5.5. Esempi applicativi concreti	29
5.6. Centralità del Commercialista	29
Modello di Checklist per Audit Tematico – Conflitto di Interessi	31



Introduzione

Nell'attuale contesto economico e istituzionale, la tutela dell'integrità pubblica rappresenta un elemento chiave per lo sviluppo sostenibile del Paese. La corretta e sana gestione delle risorse, in particolare di quelle provenienti dall'Unione Europea, costituisce non solo un dovere amministrativo, ma anche lo strumento per rafforzare la responsabilità degli operatori economici e consolidare la credibilità e la reputazione del sistema economico nazionale, rafforzando – di fatto – la legittimazione dell'azione pubblica.

In tale prospettiva, il presente Documento offre un quadro operativo aggiornato del “conflitto di interesse” con l'intento di offrire strumenti di comprensione del complesso apparato regolatorio di riferimento e valorizzare il contributo tecnico e deontologico che la Categoria può offrire agli enti pubblici coinvolti nella gestione dei fondi della politica di coesione e del PNRR.

La prevenzione del conflitto di interessi non può ridursi a un adempimento formale: richiede consapevolezza, formazione e responsabilità individuale. La nuova Programmazione europea 2021–2027 e l'attuazione del PNRR impongono un approccio integrato dei presidi di legalità, idoneo ad assicurare che le risorse siano gestite in modo tracciabile e conforme ai principi di correttezza e trasparenza e che eventuali fenomeni di *maladministration* siano preventivamente intercettati, ovvero rilevati e puniti.

Le tematiche trattate rivestono significativo interesse per i Commercialisti che, in ragione delle competenze e conoscenze professionali di cui dispongono, rappresentano un valido supporto per l'implementazione all'interno della PA di presidi organizzativi e strumenti di controllo effettivi ed efficaci, di Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.) conformi ai precetti regolamentari, di strategie di audit che consentano di individuare tempestivamente rischi di frode e conflitto di interessi. In tale prospettiva, il ruolo del Commercialista si estende dalla consulenza alla formazione, dalla *governance* alla verifica, consolidando la professione come presidio di legalità e credibilità per l'intero sistema.

Gabriella Viggiano

Consigliera CNDCEC con delega all'Anticorruzione



1. Scenario di riferimento

La prevenzione del conflitto di interessi rappresenta uno dei pilastri fondamentali delle moderne strategie di integrità nella pubblica amministrazione e assume rilevanza significativa anche nelle disposizioni regolamentari sovranazionali che valutano le azioni di prevenzione da porre in essere idonee a tutelare gli interessi finanziari dell'Unione.

1.1. Quadro normativo nazionale

In Italia, il principale riferimento normativo in materia di prevenzione del conflitto di interessi è rappresentato dalla legge n. 190/2012¹, che ha introdotto una disciplina organica di prevenzione del rischio corruttivo, con una specifica attenzione al conflitto di interessi.

A essa si affiancano:

- il d.lgs. n. 33/2013², in materia di trasparenza e accesso civico;
- il d.lgs. n. 39/2013³, relativo all'inconferibilità e incompatibilità degli incarichi;
- la legge n. 241/1990⁴ e, in particolare, l'art. 6-*bis* che disciplina l'obbligo di astensione nei casi di conflitto di interessi anche se solo potenziale;
- il d.lgs. n. 36/2023 "Codice dei Contratti Pubblici", che all'art. 16 definisce specificatamente la fattispecie nell'ambito degli appalti pubblici.

Giova evidenziare che:

- la **legge n. 190/2012** ha avuto il merito di collocare la prevenzione dei conflitti di interessi al centro delle politiche anticorruzione, esplicitando un principio fondamentale: per garantire legalità e buon andamento dell'amministrazione non basta intervenire quando il danno si è già prodotto, ma occorre costruire un sistema di **presidi organizzativi e comportamentali capaci di prevenire le distorsioni decisionali**;
- il **d.lgs. n. 33/2013**, statuendo obblighi di pubblicità e accesso civico, contribuisce ad attuare l'efficacia del sistema di prevenzione favorendo un **ambiente amministrativo più trasparente e controllabile**, in cui attraverso la pubblicazione di informazioni su incarichi, compensi, affidamenti e rapporti economici è più difficile che conflitti non dichiarati restino nell'ombra;
- il **d.lgs. n. 39/2013** interviene su un aspetto molto delicato: i casi in cui l'esistenza di incarichi, relazioni professionali o legami personali può **mettere a rischio l'imparzialità delle decisioni**

¹ Legge 6 novembre 2012, n. 190 – "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione".

² Decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33 – "Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle P.A.".

³ Decreto legislativo 8 aprile 2013, n. 39 – "Disposizioni in materia di inconferibilità e incompatibilità di incarichi presso le pubbliche amministrazioni e presso enti privati in controllo pubblico".

⁴ Legge 7 agosto 1990, n. 241, art. 6-*bis* – "Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi".



pubbliche, regolando, in tal senso, in modo puntuale le ipotesi di inconferibilità e incompatibilità e contribuendo di fatto a delimitare con chiarezza il perimetro entro il quale l'azione amministrativa deve restare neutrale;

- l'art. 6-bis della **legge n. 241/1990**, introducendo l'obbligo per i dipendenti pubblici – e per tutti coloro che operano per conto della pubblica amministrazione – di astenersi anche nei casi di conflitto solo potenziale, sposta l'attenzione dalla sanzione *ex post* alla responsabilità individuale *ex ante*: ogni soggetto coinvolto è chiamato a valutare in autonomia la propria posizione e ad adottare comportamenti coerenti con i principi di imparzialità e buon andamento;
- il **Codice dei Contratti Pubblici** rappresenta una tappa evolutiva significativa: gli appalti e le concessioni sono aree sensibili, dove il rischio di intrecci tra interessi pubblici e privati è particolarmente elevato. Con l'art. 16, il legislatore introduce una definizione precisa di conflitto di interessi e ne disciplina la gestione, prevedendo obblighi stringenti per funzionari, operatori economici e consulenti. Si tratta di un allineamento agli standard europei, che rafforza il presidio di legalità in uno dei settori più esposti a rischi corruttivi.

Nel loro insieme, tali norme compongono un quadro coerente e strutturato, che unisce **regole generali** – come la legge n. 190/2012 e la legge n. 241/1990 – a **disposizioni settoriali** mirate, pensate per intervenire in contesti più critici, come quello degli appalti pubblici o degli incarichi dirigenziali.

A questo impianto si aggiungono le **Linee guida e gli atti interpretativi** dell'Autorità Nazionale Anticorruzione (**ANAC**), tra cui la Delibera ANAC n. 234/2017, che fornisce indicazioni operative su incarichi professionali e conflitti di interessi, contribuendo a rendere più uniforme e prevedibile l'applicazione delle regole.

L'Italia ha costruito nel tempo un **sistema multilivello di prevenzione**: da un lato, norme di principio che definiscono il quadro generale; dall'altro, strumenti settoriali e operativi per prevenire situazioni di commistione tra interessi pubblici e privati; e, infine, un insieme di regole e prassi che favoriscono comportamenti trasparenti e responsabili. La logica è chiara: il conflitto di interessi non è solo un problema da sanzionare, ma soprattutto una **condizione da prevenire**, perché rappresenta la porta d'ingresso a fenomeni corruttivi e di cattiva amministrazione.

1.2. I destinatari delle disposizioni nazionali

Le disposizioni sul conflitto di interessi si applicano a una platea ampia: dipendenti pubblici, dirigenti, titolari di incarichi politici, soggetti esterni quali collaboratori, consulenti, componenti di commissioni o organi, inclusi i Commercialisti, quando soggetti coinvolti nei processi decisionali e amministrativi.

Da ultimo, infatti, il legislatore italiano con l'art. 16 del Codice dei Contratti pubblici ha chiaramente esteso la fattispecie anche a soggetti non dipendenti della P.A. seppure - duole evidenziare - ponendo l'onere della prova del conflitto di interessi a carico di chi lo invoca.



L'ANAC, inoltre, ha già da tempo e più volte ribadito che gli obblighi di astensione a fronte di fattispecie di conflitto di interesse si applicano anche a operatori economici e professionisti esterni alla PA, coinvolti in procedure o incarichi con la PA stessa⁵.

Tale estensione del perimetro di operatività del conflitto di interesse ha un significato molto rilevante. Per lungo tempo, infatti, la disciplina è stata percepita come un obbligo gravante esclusivamente sui funzionari pubblici; con le evoluzioni normative più recenti – e in particolare con il Codice dei Contratti Pubblici – il legislatore ha invece riconosciuto che i rischi di interferenze e commistioni tra interessi privati e pubblici possono nascere anche in contesti in cui agiscono **soggetti formalmente esterni alla macchina amministrativa**, ma sostanzialmente coinvolti in decisioni che incidono sulla gestione di risorse pubbliche.

In concreto, questo significa che **consulenti, professionisti e membri di commissioni giudicatrici**, pur non essendo dipendenti pubblici, devono rispettare gli stessi obblighi di trasparenza e imparzialità previsti per i funzionari interni all'ente. L'obbligo di astensione in caso di conflitto di interessi, infatti, non è più soltanto un dovere "etico" o deontologico, ma rappresenta una **vera e propria responsabilità giuridica**, con possibili ricadute anche di natura disciplinare, amministrativa e penale.

È importante sottolineare che tale impostazione risponde a una logica di tutela sostanziale dell'imparzialità dell'azione amministrativa: non conta tanto se un soggetto sia formalmente parte dell'organizzazione pubblica, ma se **partecipa a un processo decisionale che può incidere su interessi economici rilevanti**. In questo senso, la normativa italiana è in linea con le raccomandazioni e gli standard europei, che da tempo sollecitano un approccio più ampio e inclusivo nella gestione dei conflitti di interessi soprattutto nei settori sensibili come appalti, concessioni, fondi pubblici e gestione dei progetti finanziati con risorse europee.

La giurisprudenza e le Linee guida dell'ANAC hanno poi chiarito che l'obbligo di astensione non può essere interpretato in senso restrittivo. Anche situazioni **apparenti o potenziali** di conflitto devono essere segnalate tempestivamente e gestite secondo procedure trasparenti, proprio per evitare che si generino zone grigie difficili da ricondurre a responsabilità chiare.

Questa impostazione rafforza, in ultima analisi, la fiducia dei cittadini e delle istituzioni europee nella **correttezza dei processi amministrativi** e garantisce che l'interesse pubblico resti al centro delle decisioni, a prescindere da chi materialmente le adotta o le influenza.

1.3. Gli strumenti attuativi dei presidi anticorruzione:

1.3.1. Il Piano Triennale Anticorruzione e il PIAO

Il **Piano Triennale per la Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza (PTPCT)**, previsto dalla legge 190/2012 e successivamente integrato nel **PIAO (Piano Integrato di Attività e Organizzazione)**

⁵ Linee guida ANAC n. 15/2019 – "Individuazione e gestione dei conflitti di interesse nelle procedure di affidamento di contratti pubblici", e successive deliberazioni.



introdotto dal d.l. 80/2021⁶ riveste senza dubbio rilevanza strategica nel sistema di presidi implementati dalle PP.AA. per prevenire il fenomeno corruttivo.

Il PIAO contiene, infatti, specifiche sezioni dedicate alla mappatura dei processi a rischio, inclusi quelli in cui possono emergere conflitti di interesse, e definisce misure organizzative e preventive (rotazione del personale, formazione obbligatoria, monitoraggio dei processi) per garantire il corretto andamento dell'azione amministrativa evitando il manifestarsi di fenomeni di “*maladministration*”.

1.3.2. Il Codice di comportamento, il Patto di Integrità, il Codice di condotta, il Codice etico

Nell'ambito della prevenzione del conflitto di interessi e, più in generale, della promozione dell'etica pubblica, assumono un ruolo nodale gli strumenti di regolazione comportamentale. In tal senso, il Codice di comportamento⁷, il Patto di Integrità, il Codice di condotta e il Codice etico costituiscono riferimenti fondamentali nella costruzione di una cultura della legalità, della trasparenza e della responsabilità, tanto nelle amministrazioni pubbliche quanto nei soggetti privati destinatari a vario titolo di fondi pubblici.

In particolare, il **Codice di comportamento dei dipendenti pubblici**, adottato ai sensi dell'art. 54 del d.lgs. n. 165/2001, rappresenta uno strumento fondamentale per prevenire i comportamenti contrari ai doveri di correttezza, imparzialità e buona amministrazione, andando essenzialmente a stabilire i principi generali cui devono uniformarsi i pubblici dipendenti nello svolgimento delle loro funzioni, ivi incluso l'obbligo di evitare ogni situazione, anche potenziale, di conflitto di interessi. Le amministrazioni pubbliche hanno l'obbligo, nell'adottare il Codice (disciplinato a livello nazionale), di integrarlo con disposizioni interne utili a tener conto delle relative specificità organizzative e funzionali.

Il **Patto di Integrità**, previsto dall'art. 1, co. 17 della l. n. 190/2012, è uno strumento contrattuale introdotto per la prima volta da *Transparency International*, oggi ampiamente diffuso in ambito europeo, soprattutto nei settori degli appalti pubblici e della gestione di fondi europei. Consiste in un impegno formale, sottoscritto dalle amministrazioni appaltanti e dai partecipanti a procedure di evidenza pubblica, finalizzato a garantire il rispetto dei principi di legalità, lealtà e trasparenza nella conduzione delle procedure stesse. All'interno del Patto sono generalmente contenute clausole che vietano pratiche corruttive, offrono tutele ai *whistleblowers* e prevedono sanzioni in caso di violazioni, incluse situazioni di conflitto di interessi non dichiarate.

Il **Codice di condotta** ha una funzione analoga al Codice di comportamento, ma si distingue per essere spesso destinato a soggetti esterni all'amministrazione – consulenti, collaboratori, fornitori, beneficiari di fondi – e può essere adottato anche in ambito europeo o internazionale. La Commissione europea, ad esempio, con la Comunicazione 2021/C 121/01, ha fornito **orientamenti specifici** sulla prevenzione e gestione dei conflitti di interessi, evidenziando l'importanza dell'adozione di codici di condotta da

⁶ Decreto-legge 9 giugno 2021, n. 80, art. 6 – “Misure urgenti per il rafforzamento della capacità amministrativa delle pubbliche amministrazioni”.

⁷ D.P.R. 16 aprile 2013, n. 62 – “Regolamento recante codice di comportamento dei dipendenti pubblici, a norma dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165”.



parte di tutti i soggetti coinvolti nell'attuazione del bilancio dell'UE, in particolare nel contesto del PNRR e della Programmazione 2021-2027.

Il **Codice etico** è uno strumento volontario, generalmente adottato da enti pubblici e privati per definire i valori e i principi ispiratori dell'azione organizzativa. Esso assume una funzione di indirizzo culturale e strategico, che va oltre la semplice definizione di regole di comportamento. In materia di conflitto di interessi, il Codice etico rafforza la consapevolezza organizzativa e individuale sul valore della trasparenza, promuovendo la diffusione di una cultura dell'integrità e della responsabilità.

2. Disciplina europea

Dopo aver delineato il quadro normativo nazionale in materia di conflitto di interessi, è opportuno analizzare la disciplina prevista a livello europeo, considerando che la gestione dei fondi richiede un'applicazione integrata e armonizzata delle regole di trasparenza e integrità. Il contesto sovranazionale, infatti, fornisce strumenti e principi vincolanti che incidono direttamente sull'organizzazione e sulle responsabilità degli attori coinvolti nella gestione delle risorse pubbliche.

Il conflitto di interessi rappresenta una delle principali minacce alla corretta gestione dei fondi pubblici europei. L'Unione Europea ha sviluppato una disciplina articolata per prevenire e contrastare tali situazioni, con norme vincolanti per gli Stati Membri, sia nella gestione diretta che in quella concorrente dei fondi.

In tale scenario occorre, altresì, fare menzione della Convenzione ONU contro la corruzione⁸ e della Convenzione del Consiglio d'Europa⁹, entrambe ratificate dall'Italia.

Il sistema europeo si fonda su un approccio preventivo e sistemico: non si limita a individuare e sanzionare i comportamenti illeciti, ma punta a creare un contesto organizzativo e procedurale che riduca al minimo la possibilità che situazioni di conflitto si verifichino o restino nascoste. Questo approccio si riflette in un insieme di regolamenti, orientamenti e strumenti operativi che vincolano gli Stati Membri e gli attori coinvolti nella gestione dei fondi dell'Unione, sia in modalità diretta (cioè gestiti dalla Commissione Europea) sia indiretta o concorrente (gestiti dalle autorità nazionali e regionali).

La prevenzione del conflitto di interessi è considerata a Bruxelles un elemento essenziale per garantire l'efficienza, l'equità e la credibilità dell'azione pubblica. Per questa ragione, la disciplina europea non si limita a raccomandazioni generiche, ma stabilisce obblighi chiari e verificabili, prevedendo anche la possibilità di sanzioni finanziarie qualora le autorità nazionali non applichino correttamente le regole. In tale scenario, la Commissione e le istituzioni europee hanno sviluppato un insieme di regole e strumenti molto precisi: tra questi, la definizione comune di conflitto di interessi, l'obbligo per le autorità di gestione e controllo di dotarsi di procedure interne di prevenzione e l'introduzione di sistemi

⁸ Convenzione delle Nazioni Unite contro la corruzione (UNCAC), adottata il 31 ottobre 2003, ratificata con legge n. 116/2009.

⁹ Convenzione penale sulla corruzione (Strasburgo, 1999), ratificata con legge n. 110/2012.



informatici e banche dati condivise per intercettare e segnalare situazioni a rischio. Il conflitto di interessi, inoltre, non è visto solo come un problema di corruzione in senso stretto, ma più in generale come qualsiasi circostanza in cui interessi personali, economici o politici possano influenzare l'imparzialità di una decisione riguardante l'uso di risorse pubbliche.

Un altro elemento che occorre considerare è la coerenza tra il diritto europeo e quello nazionale. Le norme europee, infatti, non sostituiscono la legislazione interna, ma la completano e rafforzano, imponendo standard minimi che ogni Stato deve rispettare. Ciò significa che l'Italia, come gli altri Stati Membri, deve assicurare che la propria amministrazione pubblica sia strutturata in modo da garantire il rispetto delle regole europee, sia attraverso procedure organizzative adeguate sia tramite controlli efficaci.

Il richiamo alle Convenzioni internazionali, come quella ONU e quella del Consiglio d'Europa, non è casuale: si tratta di strumenti che hanno contribuito a formare un linguaggio comune e condiviso in tema di integrità pubblica. Queste Convenzioni fissano principi cardine – trasparenza, imparzialità, responsabilità – che sono stati poi tradotti in norme vincolanti dell'Unione Europea e recepiti dagli ordinamenti nazionali.

In sintesi, la disciplina europea sul conflitto di interessi si distingue per il suo carattere strutturale e integrato: non è una normativa settoriale, ma un quadro complessivo che permea l'intera gestione dei fondi europei, imponendo agli Stati Membri di adottare regole chiare, procedure trasparenti e controlli efficaci con un approccio multilivello che combina norme europee, convenzioni internazionali e legislazione nazionale e ha l'obiettivo di rafforzare la fiducia dei cittadini e delle istituzioni nell'uso corretto delle risorse pubbliche.

2.1. L'art. 61 del Regolamento Finanziario (UE) 2024/2509: le disposizioni in materia di prevenzione

L'art. 61 del Regolamento (UE, Euratom) 2024/2509¹⁰, del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 settembre 2024, che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione (rifusione), conferma e amplia la disciplina del conflitto di interessi già prevista dal precedente Reg. (UE, Euratom) 2018/1046.

La norma ribadisce che esiste un conflitto di interessi quando l'esercizio imparziale e oggettivo delle funzioni di un agente o di un soggetto coinvolto nell'esecuzione del bilancio è compromesso per motivi familiari, affettivi, di affinità politica o nazionale, di interesse economico o per qualsiasi altro interesse personale diretto o indiretto.

Il Regolamento rafforza gli obblighi di prevenzione e gestione, prevedendo l'uso di un **sistema informatico integrato unico** per la raccolta e l'analisi dei dati sui destinatari dei fondi, al fine di individuare tempestivamente frodi e conflitti d'interesse, e imponendo misure proporzionate per eliminarli o mitigarli.

¹⁰ Regolamento (UE, Euratom) 2024/2509 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 settembre 2024, relativo alle norme finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione.



L'articolo si applica a tutte le modalità di esecuzione del bilancio (diretta, indiretta e concorrente) ed è vincolante per gli Stati membri nell'attuazione dei fondi europei e nazionali cofinanziati.

Si tratta di una definizione ampia e di carattere sostanziale che non si limita alla dimensione formale della violazione, ma considera ogni possibile **condizione soggettiva o oggettiva idonea a compromettere l'imparzialità** nella gestione delle risorse europee. La disposizione richiamata, infatti, mira non solo a sanzionare i comportamenti lesivi, ma soprattutto a prevenire l'insorgere di situazioni di conflitto — anche solo potenziale o apparente — che potrebbero minare la fiducia nella corretta gestione del bilancio dell'Unione.

Il Regolamento introduce un approccio moderno e pragmatico alla prevenzione, prevedendo **l'utilizzo di un sistema informatico integrato unico**, destinato a raccogliere, analizzare e incrociare in tempo reale i dati relativi ai destinatari dei fondi. Tale strumento consente di individuare tempestivamente anomalie, frodi o conflitti di interessi, favorendo interventi preventivi e misure di mitigazione proporzionate al rischio rilevato. Questa impostazione riflette la volontà della Commissione europea di passare da un modello di controllo *ex post* a un sistema di **vigilanza continua**, basato su dati e indicatori oggettivi.

L'articolo 61 trova applicazione in tutte le forme di esecuzione del bilancio - **diretta, indiretta e concorrente** - e, pertanto, vincola non solo le istituzioni europee, ma anche gli Stati Membri, le autorità nazionali e regionali, nonché tutti i soggetti pubblici e privati coinvolti nell'attuazione di programmi o progetti cofinanziati. In altre parole, la responsabilità di prevenire e gestire il conflitto di interessi è condivisa lungo l'intera filiera amministrativa e finanziaria, in un'ottica di **corresponsabilità multilivello**. L'innovazione introdotta dal nuovo Regolamento risiede anche nel collegamento diretto tra la corretta gestione dei conflitti di interessi e la **sana gestione finanziaria (*sound financial management*)**, principio cardine dell'ordinamento contabile europeo. Un conflitto di interessi non gestito adeguatamente, infatti, è considerato non solo una violazione etica o disciplinare, ma anche un'irregolarità amministrativo-contabile, suscettibile di produrre effetti finanziari negativi e di generare rettifiche o recuperi di fondi da parte della Commissione.

L'articolo 64 assume, quindi, una **valenza trasversale** rispetto a tutte le politiche europee di spesa, dai fondi SIE al PNRR, e impone agli Stati Membri di dotarsi di presidi interni capaci di rilevare e correggere tempestivamente ogni situazione di incompatibilità. La logica è quella di un sistema fondato su **prevenzione, trasparenza e tracciabilità**, in cui ogni decisione relativa alla spesa pubblica deve essere sostenuta da informazioni verificabili e da processi chiari.

La disposizione rappresenta un pilastro della strategia europea di tutela degli interessi finanziari dell'Unione: una norma di garanzia che mira a coniugare la responsabilità individuale di chi gestisce risorse pubbliche con un controllo sistemico e digitale, volto a garantire che i fondi europei siano utilizzati in modo imparziale, efficace e conforme ai principi di legalità e buona amministrazione.



2.2. La gestione del conflitto di interessi nell'ambito della Programmazione 2021-2027 e del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

Nel ciclo di **Programmazione 2021–2027**, il tema del conflitto di interessi ha assunto un rilievo ancora maggiore alla luce della necessità di tutelare la legalità e la trasparenza nella gestione dei fondi della politica di coesione (FESR, FSE+, JTF) e degli strumenti straordinari come il **PNRR**, finanziato tramite il dispositivo **NextGenerationEU**¹¹.

Le disposizioni che regolano i fondi della politica di coesione (Reg. (UE) 2021/1060¹²) e i fondi PNRR (Reg. (UE) 2021/241¹³) prevedono:

- l'obbligo per le autorità di gestione e per i beneficiari di adottare sistemi efficaci per la **prevenzione, rilevazione e correzione dei conflitti di interesse**, delle frodi e della corruzione;
- l'introduzione di **sistemi di controllo interno** affidabili e indipendenti;
- la responsabilità degli Stati Membri nel garantire che le operazioni finanziate non siano compromesse da interessi personali o politici.

Nel contesto del PNRR, la **Circolare RGS-MEF del 14 ottobre 2021**¹⁴ ha esplicitato l'obbligo di garantire la prevenzione dei conflitti di interesse lungo tutte le fasi attuative, prevedendo che le amministrazioni titolari, esecutrici e attuatrici debbano adottare misure specifiche, tra cui:

- Piani anticorruzione integrati;
- schemi di dichiarazione di assenza di conflitto di interessi da parte dei soggetti coinvolti;
- sistemi digitali di tracciabilità e trasparenza delle decisioni.

Tali previsioni non rappresentano un mero adempimento formale, ma un cambiamento di prospettiva nella gestione delle risorse pubbliche europee e nazionali. La Commissione europea ha voluto, infatti, imprimere un approccio preventivo e strutturato, fondato sulla responsabilità diffusa e sulla tracciabilità di ogni decisione che comporti un impiego di fondi pubblici. L'obiettivo è evitare che interessi privati, economici o personali possano interferire con la finalità pubblica delle politiche di coesione o con le missioni del PNRR, compromettendo la fiducia dei cittadini e dell'Unione nel corretto utilizzo delle risorse comuni.

Nella Programmazione 2021–2027, l'attenzione al conflitto di interessi si inserisce, dunque, in una visione più ampia, che punta a consolidare un modello di *governance* trasparente e verificabile. Le amministrazioni, in questa logica, non devono limitarsi a dichiarare la conformità alle norme, ma sono chiamate a dimostrare concretamente – attraverso dati, procedure e sistemi informativi – la propria capacità di prevenire rischi, rilevare anomalie e correggere tempestivamente eventuali criticità.

È in questa cornice che il principio di “sana gestione finanziaria” (*sound financial management*) acquista pieno significato: la trasparenza non è solo un valore etico, ma una condizione indispensabile

¹¹ Regolamento (UE) 2020/2094 – che istituisce Next Generation EU come risposta straordinaria agli effetti della pandemia.

¹² Regolamento (UE) 2021/1060 – Disposizioni comuni sui fondi strutturali 2021-2027.

¹³ Regolamento (UE) 2021/241 – che istituisce il Dispositivo per la ripresa e la resilienza (RRF).

¹⁴ Circolare RGS-MEF 14 ottobre 2021, prot. 216107/2021 – Prime indicazioni sull'attuazione del PNRR, con allegati su prevenzione e gestione del conflitto di interessi.



per garantire che ogni euro speso produca benefici misurabili, in modo corretto, equo e conforme alle regole.

Il conflitto di interessi, in tal senso, non viene più considerato un episodio isolato o accidentale, ma un rischio sistemico da monitorare con continuità. Le norme europee e nazionali richiedono, pertanto, che i controlli siano integrati nelle diverse fasi del ciclo di vita dei progetti: dalla selezione dei beneficiari alla rendicontazione delle spese, fino alla verifica e al controllo finale da parte delle autorità nazionali ed europee.

L'esperienza maturata con il PNRR ha reso evidente l'importanza di un approccio integrato, in cui gli strumenti digitali di tracciabilità e interoperabilità dei dati – come le piattaforme per il monitoraggio dei flussi finanziari e la pubblicazione dei soggetti beneficiari – costituiscono un presidio concreto contro opacità e commistioni di interessi. Tali sistemi consentono non solo di rilevare *ex ante* possibili situazioni di conflitto, ma anche di fornire un tracciamento completo dei processi decisionali, assicurando così la piena *accountability* amministrativa.

Possiamo affermare, quindi, che il nuovo quadro regolamentare europeo e nazionale ha imposto un salto di qualità nella gestione dei fondi pubblici: la prevenzione del conflitto di interessi non è più una misura accessoria, ma una componente strutturale del sistema di controllo e di garanzia della legalità. In questo scenario, la responsabilità non grava soltanto sulle autorità centrali, ma coinvolge tutti gli attori della filiera, dalle amministrazioni periferiche ai beneficiari finali, in un'ottica di collaborazione, trasparenza e vigilanza condivisa.

2.3. Le azioni di contrasto ai comportamenti fraudolenti e al conflitto di interessi

L'Unione Europea ha adottato un approccio integrato al contrasto di frodi, corruzione e conflitti di interesse individuando diversi strumenti, tra cui i principali sono:

1. la **Strategia antifrode dell'UE (AFS)**, che promuove un quadro comune per la lotta contro le irregolarità e le frodi, con particolare attenzione all'uso dei fondi europei¹⁵;
2. l'**Ufficio Europeo per la Lotta Antifrode (OLAF)**, deputato a effettuare indagini indipendenti e intervenire in caso di sospetti di conflitto di interessi nella gestione dei fondi;
3. la **Procura Europea (EPPO)**, operativa dal 2021, con competenza penale autonoma sui reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione, inclusi i conflitti di interesse che comportano danni erariali o corruzione¹⁶;
4. il **Sistema Arachne**, strumento informatico messo a disposizione dalla Commissione Europea per valutare il rischio di frodi e conflitti di interesse nei progetti finanziati;
5. la **condizionalità e sospensione dei fondi**, prevista dal Regolamento (UE) 2020/2092¹⁷, che consente alla Commissione di sospendere l'erogazione di fondi se in uno Stato membro si

¹⁵ COM(2019) 196 final – Comunicazione della Commissione Europea “La strategia antifrode della Commissione: garantire la protezione degli interessi finanziari dell'UE”.

¹⁶ Regolamento (UE) 2017/1939 – che istituisce una cooperazione rafforzata per la Procura europea (EPPO).

¹⁷ Regolamento (UE) 2020/2092 – relativo a un regime generale di condizionalità per la protezione del bilancio dell'Unione.



verificano gravi violazioni dei principi dello Stato di diritto, inclusi mancati controlli sul conflitto di interessi.

Da tali strumenti, emerge chiaramente come l'Unione Europea abbia scelto di affrontare il tema della legalità e della trasparenza non in modo frammentario, ma attraverso una visione sistemica e coordinata, che tiene insieme prevenzione, controllo e repressione. L'obiettivo è garantire che ogni euro proveniente dal bilancio europeo venga speso correttamente, nel rispetto delle finalità stabilite e senza interferenze dovute a interessi personali, politici o economici.

La Strategia antifrode europea, in particolare, rappresenta il cuore pulsante di questo sistema: delinea un modello comune di azione e di cooperazione tra le istituzioni europee e gli Stati Membri, richiedendo un costante scambio di informazioni e una vigilanza continua sui rischi emergenti. L'idea di fondo è che la tutela degli interessi finanziari dell'Unione non possa essere affidata a interventi sporadici o isolati, ma debba fondarsi su una rete solida di presidi preventivi e correttivi, capaci di agire in modo tempestivo e coordinato.

L'attività dell'OLAF e della Procura Europea si inserisce pienamente in questa logica. Da un lato, l'OLAF assicura un controllo amministrativo indipendente, investigando su irregolarità e comportamenti che possano pregiudicare la corretta gestione dei fondi; dall'altro, l'EPPO interviene sul piano penale, esercitando poteri diretti d'indagine e di azione nei confronti di chi commette reati in danno del bilancio dell'Unione. La duplice azione, amministrativa e giudiziaria, consente di coprire l'intera catena della responsabilità, garantendo una risposta coerente e incisiva alle violazioni.

Accanto alle strutture di controllo "umano", si affermano sempre più anche **strumenti tecnologici di analisi e prevenzione**, come il sistema Arachne, che consente di incrociare una vasta gamma di dati finanziari e reputazionali per individuare tempestivamente potenziali anomalie o situazioni di rischio. Si tratta di un passaggio significativo verso un modello di controllo basato sull'evidenza dei dati e sulla capacità predittiva, che permette alle autorità nazionali ed europee di agire non solo quando la frode si è già verificata, ma anche in funzione preventiva.

Il principio di **condizionalità legato allo Stato di diritto**, introdotto dal Regolamento (UE) 2020/2092, rappresenta poi il completamento di questo sistema di garanzie. Esso riafferma che l'accesso ai fondi europei non è un diritto incondizionato, ma è subordinato al rispetto di regole e valori fondamentali: indipendenza della magistratura, trasparenza amministrativa, controllo effettivo dei conflitti di interesse. È un segnale politico e giuridico forte, volto a preservare l'integrità dell'azione dell'Unione e a scoraggiare pratiche che possano comprometterne la reputazione o il buon uso delle risorse.

Nel loro insieme, tali strumenti delineano un quadro coerente e ambizioso, in cui la prevenzione del conflitto di interessi e la lotta alle frodi vengono considerate **componenti strutturali della sana gestione finanziaria europea**. La logica sottesa è quella di una responsabilità condivisa: ogni Stato Membro è chiamato a cooperare attivamente, adottando regole, procedure e controlli compatibili con gli standard europei, affinché la gestione dei fondi non sia soltanto efficace, ma anche eticamente e giuridicamente irreprensibile.



3. Gli strumenti previsti dai Sistemi di Gestione e Controllo per l'attuazione della politica di coesione 2021-2027 e del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

Il quadro normativo europeo consente di cogliere appieno l'importanza degli strumenti di gestione e controllo predisposti a livello nazionale e locale per garantire la corretta attuazione delle politiche finanziate dall'UE. In tal senso, l'attuazione dei Programmi cofinanziati dai fondi dell'Unione Europea nel ciclo di Programmazione 2021–2027 e delle misure previste nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), operando in un contesto di crescente complessità istituzionale e gestionale, richiede la predisposizione di Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.) adeguati, integrati e conformi ai principi di **sana gestione finanziaria**, come stabilito dall'articolo art. 38, par. 3, lett. a), del Regolamento Finanziario (UE, Euratom) 2024/2509, con previsione di controlli multilivello e strumenti informatici per assicurare il contrasto effettivo al conflitto di interessi e la promozione della buona *governance*.

La corretta attuazione delle politiche di coesione e delle misure del PNRR rappresenta una delle sfide più complesse per gli Stati Membri, poiché coinvolge un intreccio di soggetti, competenze e livelli di responsabilità che spaziano dalle amministrazioni centrali fino agli enti locali e ai beneficiari finali. I Sistemi di Gestione e Controllo assumono quindi un ruolo strategico, fungendo da architrave dell'intero impianto amministrativo e finanziario. Essi sono concepiti non solo come strumenti di vigilanza o di verifica, ma come **meccanismi dinamici di governance** che devono assicurare trasparenza, tracciabilità e coerenza in ogni fase del processo di attuazione.

In tale prospettiva, l'Unione Europea attribuisce grande rilievo alla costruzione di sistemi che siano realmente funzionali al presidio della legalità e all'efficienza amministrativa. Ciò significa che ogni Stato Membro deve garantire la presenza di procedure interne chiare, personale adeguatamente formato e strumenti tecnologici capaci di gestire informazioni complesse e interconnesse. La capacità di un Si.Ge.Co. di prevenire conflitti di interesse o comportamenti irregolari non dipende solo dalle norme che lo regolano, ma anche dalla **qualità delle informazioni e delle decisioni** che vi transitano, nonché dal livello di indipendenza e di responsabilità dei soggetti che ne fanno parte.

Nell'attuale fase di programmazione, la Commissione europea ha richiesto un salto di qualità nella strutturazione dei controlli, orientando gli Stati Membri verso un approccio basato sul rischio e sull'analisi preventiva delle criticità. L'obiettivo è duplice: da un lato, assicurare la **corretta utilizzazione delle risorse pubbliche** e, dall'altro, consolidare una cultura della trasparenza e dell'integrità che diventi parte integrante del modo di operare delle amministrazioni. In questa logica, i controlli multilivello non vanno intesi come un aggravio burocratico, ma come una garanzia di credibilità e di affidabilità dell'intero sistema di spesa pubblica.

Va sottolineato come i principi di sana gestione finanziaria, richiamati espressamente dal Regolamento Finanziario, trovino concreta applicazione proprio attraverso i Si.Ge.Co., che devono tradurre in pratica concetti quali **efficacia, efficienza ed economicità** nella gestione dei fondi. Tali sistemi, per essere



realmente efficaci, devono garantire non solo il rispetto delle regole contabili, ma anche l'indipendenza dei controlli, la tempestività delle verifiche e la possibilità di intervenire rapidamente in caso di irregolarità o di situazioni di conflitto di interessi.

Un aspetto importante riguarda la digitalizzazione dei processi e l'utilizzo di strumenti informatici integrati, che permettono di monitorare in tempo reale l'avanzamento dei progetti, la destinazione delle risorse e i soggetti coinvolti. La tracciabilità delle operazioni, oggi più che mai, è un fattore determinante per garantire che i fondi europei e nazionali siano gestiti in modo conforme ai principi di legalità e imparzialità. In questo senso, i sistemi informatici non rappresentano un semplice supporto tecnico, ma un vero e proprio **presidio di trasparenza e prevenzione**.

In definitiva, i Sistemi di Gestione e Controllo non sono meri strumenti tecnici, bensì **espressione concreta della responsabilità amministrativa e istituzionale** degli Stati Membri. La loro efficacia si misura non solo nella capacità di rilevare errori o frodi, ma soprattutto nella possibilità di prevenirli, creando un contesto amministrativo sano, coerente e orientato al rispetto delle regole europee. È in questo equilibrio tra rigore normativo e capacità gestionale che si gioca la credibilità dell'intero sistema di attuazione delle politiche di coesione e del PNRR e con essa la fiducia dei cittadini e delle istituzioni europee nell'utilizzo corretto e trasparente delle risorse pubbliche.

3.1. I Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.)

I Si.Ge.Co., da istituirsi per ciascun Programma Nazionale o Regionale in conformità all'art. 69 del Regolamento (UE) 2021/1060² e alle **Istruzioni Tecniche del MEF** per il PNRR, rappresentano lo strumento organizzativo essenziale per garantire la regolarità, la trasparenza e l'efficienza nella gestione delle risorse.

Tra i requisiti chiave che ciascun Si.Ge.CO è chiamato a garantire, si evidenziano in ragione dell'oggetto del presente documento:

- la **separazione delle funzioni**, ossia la chiara distinzione tra responsabilità gestionali, contabili, di controllo e audit;
- l'individuazione di **criteri oggettivi** per la selezione delle operazioni;
- l'implementazione di un **sistema informativo** affidabile per la gestione e conservazione dei dati;
- la definizione di **procedure** atte a garantire la legittimità e la regolarità delle spese, delle dichiarazioni di gestione e delle domande di pagamento.

La separazione delle funzioni è concepita quale presidio fondamentale per prevenire fenomeni di **corruzione, irregolarità e conflitto di interessi** nelle fasi di programmazione, gestione ed esecuzione delle operazioni finanziate dai Programmi. A tal fine, è richiesto che le Autorità di Gestione adottino specifiche misure organizzative, quali:

- dichiarazioni obbligatorie di assenza di interessi finanziari e personali da parte del personale coinvolto;



- registri degli interessi;
- procedure di identificazione e gestione del conflitto di interessi.

L'istituzione e il funzionamento dei Sistemi di Gestione e Controllo assumono una rilevanza strategica nell'attuazione dei Programmi cofinanziati, in quanto costituiscono il perno attorno al quale ruota l'intero sistema di governance finanziaria. Essi non si limitano a rappresentare un adempimento tecnico o formale, ma incarnano un **modello organizzativo volto a garantire l'integrità, la tracciabilità e la responsabilità amministrativa** in ogni fase della spesa pubblica.

Un Si.Ge.Co. ben strutturato consente di evitare sovrapposizioni di ruoli e di assicurare la chiarezza dei processi decisionali, elementi indispensabili per garantire la legittimità e la regolarità dell'impiego dei fondi europei e nazionali. La separazione delle funzioni, infatti, non è un mero principio astratto, ma un requisito sostanziale che mira a scongiurare situazioni di concentrazione di potere decisionale o di commistione di interessi, che potrebbero minare la neutralità e l'imparzialità dell'azione amministrativa.

In questo contesto, la **trasparenza e la documentazione puntuale** di ogni fase del procedimento diventano strumenti concreti di prevenzione del rischio corruttivo. La disponibilità di un sistema informativo completo, aggiornato e interoperabile con le principali banche dati istituzionali rappresenta una condizione imprescindibile per il corretto monitoraggio dei flussi finanziari, la verifica della legittimità delle operazioni e la tempestiva individuazione di eventuali anomalie.

L'attenzione alla prevenzione del conflitto di interessi si traduce poi nella necessità di predisporre meccanismi di autocontrollo e dichiarazioni preventive da parte del personale coinvolto nei processi di gestione e di controllo. La tracciabilità delle dichiarazioni di assenza di interessi finanziari, l'istituzione di registri degli interessi e la definizione di procedure chiare per la gestione di eventuali incompatibilità costituiscono elementi essenziali di un sistema di garanzia moderno e conforme agli standard europei.

Non va infine sottovalutata la dimensione **formativa e culturale** che accompagna l'efficace funzionamento dei Si.Ge.Co. La corretta applicazione delle regole di trasparenza e di separazione delle funzioni dipende in larga misura dalla consapevolezza e dalla competenza dei soggetti coinvolti. È dunque fondamentale che le Autorità di Gestione promuovano percorsi di formazione continua e di aggiornamento, affinché il personale addetto alla gestione e al controllo delle risorse pubbliche sia pienamente consapevole delle proprie responsabilità e dei rischi connessi all'eventuale insorgenza di conflitti di interesse.

Pertanto, i Sistemi di Gestione e Controllo rappresentano non soltanto uno strumento tecnico-amministrativo, ma un vero e proprio **presidio di etica pubblica**, volto a garantire che la gestione dei fondi europei avvenga secondo criteri di imparzialità, efficienza e responsabilità. Solo un sistema ben strutturato, supportato da procedure trasparenti e da un'effettiva cultura della legalità, può assicurare il pieno rispetto dei principi di buona amministrazione e contribuire al rafforzamento della fiducia dei cittadini e delle istituzioni europee nell'uso corretto delle risorse comuni.



3.2. I controlli di primo e secondo livello

Nell'ambito Si.Ge.Co., i controlli di primo e secondo livello assumono una rilevanza cruciale per garantire che le risorse pubbliche siano gestite secondo i principi di legalità, trasparenza, regolarità e sana amministrazione. In tale ambito, i controlli non sono semplici passaggi formali: assumono una funzione preventiva, deterrente e correttiva nel sistema complessivo e la loro efficacia dipende in larga misura dall'adeguatezza dei processi, dalla competenza degli operatori, dalla chiarezza dei ruoli e dalla solidità degli strumenti di audit interno ed esterno.

I controlli di primo livello (verifiche di gestione) sono generalmente svolti dall'Autorità di Gestione (AdG)¹⁸, con modalità proporzionate al rischio; si strutturano prevedendo verifiche documentali, controlli amministrativi e, se del caso, verifiche *in loco*. Costituiscono la prima linea di "difesa e prevenzione" dei fenomeni di *mala gestio*, intervenendo a valle della fase operativa, ossia sulle richieste di rimborso prodotte dal beneficiario del contributo a seguito della rendicontazione fisica, finanziaria e procedurale dell'operazione.

I controlli di secondo livello sono di competenza dell'Autorità di Audit (AdA)¹⁹, struttura indipendente e terza rispetto all'Autorità di Gestione del Programma, proprio in ragione del compito assunto: offrire una garanzia oggettiva sul funzionamento effettivo dei sistemi di gestione e controllo, nonché accertare la legittimità, la regolarità e la conformità contabile delle spese presentate nei conti destinati alla Commissione Europea. All'AdA è, altresì, affidato il compito di esaminare la struttura del sistema, la corretta applicazione del principio di separazione delle funzioni, la sufficienza delle risorse umane e tecniche deputate alla gestione, attuazione e controllo delle operazioni, la conformità del Si.Ge.Co. alle procedure standard e i riscontri forniti ai rilievi emersi nell'ambito dei controlli di secondo livello.

Tali controlli sono effettuati secondo **standard internazionali** e includono anche verifiche sulla **prevenzione del conflitto di interessi**, mediante l'utilizzo di **check-list standardizzate** fornite dal MEF-IGRUE.

L'efficacia complessiva del sistema di controllo dipende, tuttavia, non solo dalla qualità tecnica delle verifiche, ma anche dalla capacità delle amministrazioni di garantire una **costante circolarità delle informazioni** tra i diversi livelli di controllo. Solo attraverso un flusso comunicativo trasparente e tempestivo tra l'Autorità di Gestione, l'Autorità di Audit e gli altri soggetti coinvolti nella catena di attuazione è possibile assicurare che eventuali criticità vengano individuate precocemente e corrette in modo efficace.

Un aspetto particolarmente significativo riguarda la progressiva **evoluzione tecnologica dei controlli**, che si avvale oggi di piattaforme informatiche integrate in grado di supportare le attività di audit e di garantire la tracciabilità completa delle operazioni finanziarie. L'utilizzo di strumenti digitali consente non solo di velocizzare le verifiche, ma anche di aumentare l'affidabilità dei risultati, riducendo i margini di discrezionalità e assicurando un monitoraggio continuo. In questa prospettiva, il controllo non è più

¹⁸ Regolamento (UE) 2021/1060 – art. 74, par. 1, lett. a).

¹⁹ Regolamento (UE) 2021/1060 – art. 77, par. 1 e 2.



visto come un'attività *ex post* di natura ispettiva, ma come un processo continuo di accompagnamento e verifica preventiva, volto a migliorare la qualità complessiva della gestione amministrativa e contabile.

Nel concreto funzionamento dei Si.Ge.Co., la sinergia tra i due livelli di controllo rappresenta un elemento determinante. Il primo livello, intervenendo direttamente nella fase di gestione, ha il compito di prevenire e correggere tempestivamente eventuali irregolarità; il secondo livello, invece, assicura una valutazione indipendente e complessiva dell'intero sistema, rafforzando così l'affidabilità e la coerenza del modello di governance. Tale interazione virtuosa, basata su un costante scambio di dati, analisi e riscontri, consente di individuare in modo tempestivo eventuali vulnerabilità strutturali e di proporre azioni correttive adeguate.

Non vi è dubbio che il buon funzionamento dei controlli di primo e secondo livello rappresenta un pilastro essenziale della **sana gestione finanziaria** e della **prevenzione dei conflitti di interesse**, in quanto garantisce un equilibrio costante tra efficienza operativa, legalità e trasparenza. Solo attraverso un sistema di controlli realmente efficace, capace di coniugare rigore e proporzionalità, si può assicurare che le risorse pubbliche europee e nazionali producano risultati concreti e duraturi a beneficio della collettività.

3.3. Il Codice di condotta in materia di conflitto di interessi

La Commissione Europea, con la **Comunicazione 2021/C 121/01**²⁰, ha adottato specifici **Orientamenti** finalizzati a uniformare l'approccio alla prevenzione dei conflitti di interesse tra Stati Membri, autorità pubbliche, soggetti esecutori e partner esterni.

Gli Orientamenti sottolineano l'importanza dell'adozione di un **Codice di condotta** che includa:

- definizione e classificazione dei conflitti di interesse;
- obblighi dichiarativi e procedure sanzionatorie;
- regole su regali, ospitalità e uso di informazioni riservate.

Il Codice di condotta rappresenta un presidio essenziale per garantire l'imparzialità e la legalità delle attività finanziate con fondi europei.

Tale strumento, nella sua applicazione concreta, assume una funzione che va ben oltre la mera formalità regolamentare, costituendo il fondamento etico e operativo su cui si costruisce la fiducia tra le istituzioni europee, gli Stati Membri e i beneficiari delle risorse pubbliche. La Commissione europea ha inteso, attraverso tali orientamenti, delineare un quadro di riferimento comune che consenta di prevenire in modo uniforme e coerente le situazioni di rischio, valorizzando un approccio culturale prima ancora che giuridico.

Il Codice di condotta, infatti, non si limita a dettare regole di comportamento, ma promuove una vera e propria cultura della trasparenza e dell'integrità. In un contesto complesso come quello della gestione

²⁰ Comunicazione della Commissione (2021/C 121/01) – "Orientamenti sulla prevenzione e sulla gestione dei conflitti di interessi a norma del regolamento finanziario".



dei fondi europei, dove convergono interessi economici, istituzionali e politici, la chiarezza delle regole e la consapevolezza dei doveri rivestono un ruolo decisivo. La previsione di obblighi dichiarativi, di limiti chiari in materia di regali, ospitalità e rapporti con soggetti terzi e di sanzioni proporzionate in caso di violazione non ha solo un valore deterrente, ma contribuisce a consolidare comportamenti corretti e responsabili da parte di tutti gli operatori coinvolti.

Il Codice si configura, pertanto, come uno strumento dinamico, che deve essere costantemente aggiornato e adattato all'evoluzione dei contesti normativi e organizzativi. Le amministrazioni pubbliche e gli organismi di gestione sono chiamati a recepirne i principi, traducendoli in regole operative interne, coerenti con le proprie specificità e con le competenze attribuite ai diversi livelli amministrativi. La sua adozione, inoltre, favorisce l'omogeneità dei comportamenti tra gli Stati Membri e contribuisce a ridurre le disomogeneità interpretative che, in passato, hanno spesso ostacolato l'efficacia dei controlli e la tempestività delle azioni correttive.

Un aspetto di rilievo riguarda la valenza preventiva del Codice di condotta. La sua applicazione quotidiana, infatti, consente di individuare tempestivamente le situazioni potenzialmente a rischio, evitando che possano degenerare in veri e propri casi di conflitto di interessi o, peggio, in condotte fraudolente. È questo approccio preventivo che qualifica il Codice come un elemento imprescindibile dei sistemi di gestione e controllo dei fondi europei: esso agisce come un "filtro" che orienta le decisioni e rafforza il senso di responsabilità individuale.

L'efficacia del Codice di condotta dipende tuttavia anche dalla formazione e dalla sensibilizzazione del personale coinvolto nella gestione dei fondi. Non basta emanare regole, occorre che chi opera quotidianamente nelle amministrazioni e negli organismi intermedi ne comprenda il valore e le finalità, interiorizzando i principi di imparzialità e di correttezza. In questa direzione, la Commissione e le autorità nazionali promuovono sempre più spesso percorsi formativi dedicati, volti a consolidare una cultura amministrativa fondata su legalità, etica e responsabilità.

In definitiva, il Codice di condotta in materia di conflitto di interessi non rappresenta soltanto uno strumento normativo, ma un elemento strutturale del buon governo. Esso contribuisce a rafforzare la legittimazione dell'azione pubblica, garantendo che la gestione delle risorse europee avvenga nel rispetto dei principi di imparzialità e trasparenza. Allo stesso tempo, favorisce un clima di fiducia reciproca tra le istituzioni e i cittadini, che riconoscono nella coerenza e nella correttezza dei comportamenti amministrativi la condizione essenziale per l'efficacia delle politiche europee.

3.4. L'informativa sul conflitto di interessi per i Beneficiari

I Si.Ge.Co. devono prevedere l'obbligo di trasmettere ai **Beneficiari** un'informativa in materia di conflitto di interessi. Ai sensi dell'art. 2 del Regolamento (UE) 2021/1060, il Beneficiario può essere:

- un soggetto pubblico o privato responsabile dell'attuazione;
- un'impresa destinataria di aiuti;
- un partner in PPP o strumenti finanziari.



L'informativa deve contenere:

- la definizione e tipologie di conflitto di interessi;
- le procedure di prevenzione e gestione;
- gli obblighi informativi dei beneficiari;
- le eventuali sanzioni in caso di violazioni.

L'informativa rappresenta un passaggio determinante nel sistema di prevenzione dei conflitti di interesse, in quanto consente di rendere pienamente consapevoli i beneficiari dei principi e degli obblighi che regolano l'utilizzo delle risorse pubbliche. La trasmissione di tali informazioni non deve essere considerata un mero adempimento formale, ma uno strumento sostanziale di responsabilizzazione e di trasparenza. Essa, infatti, contribuisce a consolidare una cultura amministrativa fondata sulla correttezza dei comportamenti e sulla leale collaborazione tra i soggetti attuatori e le autorità di gestione.

Nel quadro della politica di coesione e del PNRR, la chiarezza e la completezza dell'informativa assumono un valore determinante: solo attraverso la piena conoscenza delle regole è possibile prevenire situazioni di rischio, evitare fraintendimenti e garantire un utilizzo conforme e trasparente dei fondi europei e nazionali. In questa prospettiva, l'informativa non è semplicemente un documento statico, ma uno strumento dinamico, che deve essere aggiornato e adattato in funzione delle evoluzioni normative e organizzative, nonché delle specificità dei diversi programmi.

È fondamentale che l'informativa sia redatta in modo comprensibile e accessibile, così da poter essere effettivamente compresa da tutti i destinatari, anche da coloro che non possiedono una formazione giuridica o amministrativa specialistica. La chiarezza del linguaggio, la semplicità espositiva e la trasparenza dei riferimenti normativi sono elementi essenziali per garantire la sua efficacia e per rafforzare il principio di partecipazione informata dei beneficiari alla gestione dei fondi.

Inoltre, la corretta attuazione di tale obbligo contribuisce a creare un sistema di fiducia reciproca tra le amministrazioni e i beneficiari, fondato sulla condivisione di responsabilità. L'informativa, infatti, permette di tracciare con chiarezza i confini tra le competenze dell'autorità di gestione e gli obblighi del beneficiario, garantendo così che ogni decisione o attività possa essere verificata in modo oggettivo e documentato.

In tale ottica, la diffusione dell'informativa sul conflitto di interesse costituisce un presidio preventivo di legalità e di buona amministrazione. Essa consente di rendere trasparente il flusso decisionale e di assicurare che tutte le operazioni finanziate rispettino i principi di imparzialità, integrità e correttezza, come richiesto dalla normativa europea; svolge, inoltre, una funzione di **formazione indiretta**, poiché educa gli operatori economici e gli enti attuatori alla consapevolezza dei propri doveri e delle conseguenze che possono derivare da comportamenti non conformi.

Infine, un'efficace applicazione di tale misura permette alle autorità nazionali e regionali di dimostrare, anche in sede di audit e di rendicontazione alla Commissione europea, l'esistenza di un sistema di gestione trasparente e conforme ai principi di sana gestione finanziaria. In questo senso, l'informativa non è solo un atto dovuto, ma rappresenta un indice concreto della maturità



amministrativa e del grado di affidabilità di un sistema di governance che si fonda sulla trasparenza, sull'etica e sulla responsabilità condivisa.

3.5. I controlli sul Titolare Effettivo

La verifica del **Titolare Effettivo** è un elemento chiave nella prevenzione del conflitto di interessi. Le disposizioni del d.lgs. n. 231/2007²¹ prevedono che i criteri di identificazione del Titolare Effettivo siano basati su:

1. **Assetto proprietario** – persona fisica che, direttamente o indirettamente, detiene una percentuale superiore al 25% del capitale;
2. **Controllo** – persona fisica che esercita un'influenza dominante o significativa mediante voto o vincoli contrattuali;
3. **Criterio residuale** – persona fisica che esercita poteri di rappresentanza legale, amministrazione o direzione della società.

L'obiettivo è evitare che soggetti collegati ad autorità gestionali possano beneficiare di fondi, aggirando i meccanismi di controllo formale.

Il controllo sull'identità del Titolare Effettivo rappresenta, in concreto, uno degli strumenti più efficaci per garantire trasparenza e tracciabilità nei rapporti economici e finanziari con la pubblica amministrazione. Tale verifica consente infatti di risalire alla reale titolarità e al controllo effettivo delle imprese, evitando che dietro strutture societarie complesse o catene di partecipazioni si celino interessi personali, politici o economici in conflitto con la funzione pubblica.

Nell'ambito della gestione dei fondi europei e nazionali, il tema assume una particolare rilevanza, poiché la corretta identificazione del Titolare Effettivo costituisce una condizione imprescindibile per assicurare che i beneficiari finali siano soggetti pienamente legittimati e che le risorse non finiscano, anche indirettamente, nelle mani di individui o entità che potrebbero esercitare indebite influenze sulle decisioni amministrative. In tal senso, la verifica non è soltanto un adempimento di natura antiriciclaggio, ma un presidio sostanziale di legalità e integrità, anche in chiave di prevenzione di potenziali fenomeni corruttivi.

L'individuazione del Titolare Effettivo, come delineata dal decreto antiriciclaggio, si fonda su una logica di progressività: si parte dall'analisi dell'assetto proprietario, proseguendo con la valutazione del controllo di fatto e, in ultima istanza, si ricorre al criterio residuale del potere di direzione. Questo approccio multilivello consente di evitare zone d'ombra e di assicurare che il controllo sull'impresa non venga esercitato da soggetti non dichiarati o formalmente estranei, ma in realtà dominanti.

È importante sottolineare che, nell'ottica della prevenzione dei conflitti di interesse, la verifica sul Titolare Effettivo non si esaurisce nella mera raccolta dei dati societari, ma implica un'attività di analisi sostanziale volta a comprendere la natura delle relazioni economiche, la provenienza dei capitali e

²¹ d.lgs. 21 novembre 2007, n. 231 – “Decreto Antiriciclaggio”



l'effettiva autonomia decisionale dei soggetti coinvolti. Si tratta di un controllo che richiede competenze tecniche e sensibilità istituzionale, poiché deve saper cogliere non solo gli aspetti formali della proprietà, ma anche le dinamiche reali di influenza e direzione.

A tale scopo, l'utilizzo integrato delle banche dati nazionali ed europee – come il Registro dei Titolari Effettivi, gli archivi camerali e i sistemi di monitoraggio antifrode – rappresenta un supporto essenziale per garantire verifiche puntuali e affidabili. La cooperazione tra autorità nazionali, organismi di vigilanza e autorità di gestione dei programmi europei è decisiva per assicurare un controllo efficace e per impedire che le strutture societarie siano utilizzate come strumenti di elusione o opacità.

L'attenzione posta sul Titolare Effettivo si inserisce in un quadro più ampio di trasparenza amministrativa e finanziaria, in cui la conoscenza approfondita della titolarità e del controllo delle imprese diventa una condizione indispensabile per preservare l'integrità del sistema economico. La verifica della reale identità dei soggetti coinvolti nella gestione o nell'attuazione di progetti finanziati con risorse pubbliche non ha solo un valore tecnico, ma riflette un principio di fondo: quello della responsabilità. Sapere chi beneficia, direttamente o indirettamente, di fondi pubblici significa garantire che ogni euro speso sia tracciabile e imputabile a soggetti effettivamente legittimati, liberi da interessi contrastanti o influenze improprie.

Pertanto, la disciplina sul Titolare Effettivo rafforza il sistema di prevenzione dei conflitti di interesse, integrando i controlli contabili e procedurali con una verifica sostanziale delle persone fisiche che si trovano dietro le strutture giuridiche. È uno strumento che tutela la legalità, favorisce la concorrenza leale e contribuisce a creare un ambiente economico trasparente, in cui l'utilizzo dei fondi pubblici possa avvenire nel pieno rispetto dei principi di imparzialità, correttezza e responsabilità amministrativa.

3.6. Le piattaforme ARACHNE e PIAF

Gli strumenti informatici messi a disposizione della Commissione e degli Stati Membri includono:

- **ARACHNE**: sistema per il profiling del rischio, che elabora indicatori (oltre 100) in aree come appalti, concentrazione, rischio frode e reputazione.
- **PIAF_IT**: piattaforma nazionale antifrode, integrata con banche dati italiane ed europee, utilizzata per prevenire e identificare rischi finanziari e conflitti di interesse.

L'utilizzo di tali strumenti è raccomandato a tutte le Autorità di Gestione e Audit nell'ambito delle attività di selezione, gestione e controllo delle operazioni cofinanziate.

Il ruolo di tali piattaforme è ormai divenuto imprescindibile nell'ambito delle moderne strategie di prevenzione dei rischi connessi alla gestione dei fondi pubblici, poiché esse consentono di affiancare all'analisi documentale e amministrativa una valutazione oggettiva basata su dati verificabili e aggiornati. L'integrazione di sistemi informativi avanzati come ARACHNE e PIAF permette, infatti, di individuare tempestivamente indicatori di anomalia e possibili situazioni di conflitto di interessi, rendendo più efficace l'attività di controllo preventivo e successivo.



ARACHNE, sviluppata dalla Commissione europea e messa a disposizione degli Stati Membri, costituisce una piattaforma di supporto fondamentale per l'attività di gestione e audit dei programmi cofinanziati. La sua forza risiede nella capacità di incrociare un'enorme quantità di informazioni provenienti da fonti eterogenee – registri pubblici, banche dati finanziarie, anagrafi societarie, sistemi di appalti pubblici – elaborando un profilo di rischio complessivo per ciascun progetto, beneficiario o contraente. Grazie a indicatori mirati, la piattaforma permette di evidenziare in modo automatico situazioni di potenziale irregolarità, collegamenti societari opachi o schemi di concentrazione economica che potrebbero compromettere la correttezza dell'attuazione dei programmi.

PIAF_IT, invece, rappresenta il corrispettivo nazionale dell'approccio antifrode, con una dimensione più operativa e integrata nel contesto istituzionale italiano. Essa consente alle autorità nazionali di effettuare controlli incrociati in tempo reale, accedendo a un insieme di banche dati pubbliche e riservate che comprendono, tra le altre, quelle fiscali, camerali e giudiziarie. Il sistema favorisce la collaborazione tra le amministrazioni centrali, le autorità regionali e gli organismi di controllo, assicurando un flusso informativo continuo e coordinato. Ciò rende possibile una gestione più efficiente delle segnalazioni e una risposta più tempestiva a eventuali rischi di frode o conflitto di interessi.

Questi strumenti digitali si inseriscono in un contesto più ampio di evoluzione tecnologica dell'amministrazione pubblica, in cui la digitalizzazione dei processi non è più un'opzione, ma una necessità. L'utilizzo di piattaforme come ARACHNE e PIAF consente non solo di rafforzare la capacità di prevenzione, ma anche di migliorare la trasparenza complessiva del sistema, rendendo tracciabili tutte le fasi di attuazione dei programmi finanziati. La possibilità di monitorare l'intero ciclo di vita dei progetti – dalla selezione all'esecuzione, fino alla rendicontazione – contribuisce a ridurre significativamente il rischio di errori, frodi e commistioni di interessi non dichiarate.

Un ulteriore valore aggiunto di queste piattaforme è rappresentato dalla loro funzione di supporto strategico per la pianificazione delle attività di audit. L'analisi dei dati restituiti dai sistemi consente di orientare le verifiche verso le aree o le operazioni più esposte al rischio, rendendo più efficiente l'utilizzo delle risorse umane e organizzative. In tal modo, la prevenzione del conflitto di interessi non si limita più a un controllo *ex post*, ma si traduce in un monitoraggio costante e predittivo, in grado di anticipare le criticità prima che producano effetti pregiudizievoli.

ARACHNE e PIAF non sono soltanto strumenti informatici, ma veri e propri presidi di legalità che operano in sinergia con i principi di trasparenza, responsabilità e sana gestione finanziaria. La loro piena integrazione nei processi di controllo rappresenta una garanzia per la correttezza amministrativa e per la tutela degli interessi finanziari dell'Unione e dello Stato, contribuendo a costruire un modello di governance pubblica moderno, affidabile e orientato alla prevenzione.



4. Le strategie di audit

Definiti gli strumenti tecnici e organizzativi di controllo previsti dai Si.Ge.Co, è necessario fornire elementi utili a comprendere le strategie di audit europeo, che rappresentano il livello più elevato di verifica dell'efficacia dei presidi adottati per prevenire le frodi in danno al bilancio dell'Unione.

Nell'ambito della Programmazione 2021-2027 e del PNRR, l'elaborazione di **strategie di audit strutturate, coerenti e integrate con i principi della sana gestione finanziaria** costituisce un elemento imprescindibile per garantire la **regolarità, la trasparenza e l'efficacia dell'impiego delle risorse pubbliche**.

In tale scenario, il **conflitto di interessi** è oggi riconosciuto come un **fattore di rischio trasversale**, che può emergere in ogni fase del ciclo di vita del progetto: dalla selezione delle operazioni all'affidamento di appalti, all'erogazione di contributi, fino alla valutazione e all'audit finale. Per tale ragione, sempre più **Autorità di Audit** ricorrono allo **strumento dell'audit tematico** specificamente dedicato alla **prevenzione e rilevazione dei conflitti di interesse**, così da effettuare un'analisi mirata e sistematica.

L'approccio strategico alle attività di audit assume, in questo contesto, un significato che va oltre la mera verifica contabile o amministrativa: esso rappresenta un vero e proprio strumento di garanzia istituzionale, volto ad assicurare che le risorse europee e nazionali siano gestite secondo criteri di efficienza, imparzialità e correttezza. Le strategie di audit, infatti, non si limitano a valutare la regolarità delle spese o la conformità delle procedure, ma mirano a verificare l'effettiva capacità del sistema di prevenire i rischi e di individuare tempestivamente le criticità che potrebbero compromettere il buon andamento dei Programmi.

Particolare rilievo assume la pianificazione preventiva delle attività di audit, che deve essere basata su una rigorosa analisi dei rischi e su una conoscenza approfondita delle caratteristiche dei programmi e dei soggetti coinvolti. Le Autorità di Audit, sia a livello nazionale che regionale, sono chiamate a costruire strategie che tengano conto della complessità dei processi attuativi, della diversità dei contesti territoriali e della molteplicità degli attori istituzionali ed economici interessati. In questo senso, la programmazione delle verifiche non può essere concepita come un'azione isolata, ma deve inserirsi in una logica di collaborazione e coordinamento con le altre autorità di gestione e controllo.

Il ruolo dell'audit, nel quadro delle politiche di coesione e del PNRR, si configura dunque come un elemento centrale di garanzia e trasparenza. Esso consente di assicurare la credibilità complessiva del sistema di gestione, rafforzando la fiducia dei cittadini e delle istituzioni europee nella capacità delle amministrazioni italiane di gestire in modo responsabile e trasparente le risorse assegnate. Gli esiti delle strategie di audit, inoltre, forniscono un contributo essenziale anche in termini di miglioramento organizzativo, poiché permettono di individuare le aree di criticità e di proporre azioni correttive e preventive a beneficio dell'intero sistema.



Giova evidenziare che l'audit, per sua natura, non si esaurisce in un'attività di controllo *ex post*, ma rappresenta un presidio costante di monitoraggio e di accompagnamento. Le verifiche condotte non hanno un intento meramente sanzionatorio, bensì una funzione costruttiva, tesa a promuovere la cultura della legalità e dell'efficienza amministrativa. L'obiettivo ultimo è quello di garantire che i principi di buona governance, integrità e imparzialità diventino parte integrante del processo decisionale e operativo di ogni soggetto coinvolto nella gestione dei fondi.

Le strategie di audit assumono quindi una valenza strategica in senso pieno, poiché consentono di tradurre i principi della normativa europea in strumenti concreti di presidio e di miglioramento continuo. In questa prospettiva, la loro efficacia dipende non solo dalla qualità tecnica delle verifiche, ma anche dalla capacità delle istituzioni di integrare le risultanze dell'audit nei processi gestionali, rendendo la prevenzione del conflitto di interessi una componente stabile e riconosciuta del sistema amministrativo.

Si sottolinea quindi, che le strategie di audit si pongono come l'anello di congiunzione tra la dimensione regolatoria e quella operativa della gestione dei fondi pubblici, rappresentando un momento di verifica, ma anche di crescita istituzionale. Attraverso un approccio metodologico solido e un impegno costante alla trasparenza, l'audit contribuisce a rafforzare la credibilità dell'intero sistema di gestione e a consolidare un modello di amministrazione fondato sui principi di legalità, responsabilità e sostenibilità.

4.1. Gli strumenti di verifica e controllo previsti dalle strategie di audit: l'audit tematico sul conflitto di interessi

Nel quadro del sistema multilivello dei controlli delineato dai Regolamenti europei e dalle Linee guida della Commissione, le **strategie di audit** adottate dalle Autorità nazionali di audit (Audit Authority) prevedono una pianificazione annuale e pluriennale delle verifiche, fondata su un'approfondita **analisi del rischio** e sulla **valutazione dell'efficacia dei sistemi di controllo interno**.

All'interno di tali strategie, **l'audit tematico sul conflitto di interessi** costituisce uno degli strumenti più efficaci per **valutare il grado di maturità amministrativa e gestionale** delle strutture pubbliche e dei beneficiari coinvolti nell'attuazione dei Programmi cofinanziati.

Si tratta di un'attività di controllo **ad alto valore aggiunto**, che consente di:

- esaminare in modo **trasversale** l'adeguatezza e la coerenza dei **presidi organizzativi e procedurali** adottati, con riferimento alle misure di prevenzione, rilevazione e gestione dei conflitti di interesse;
- valutare la **corretta attuazione delle misure previste dai Sistemi di Gestione e Controllo (Si.Ge.Co.)**, incluse le dichiarazioni di assenza di conflitto, la tenuta dei registri e l'informativa ai Beneficiari;



- analizzare **casi concreti e indicatori di rischio** emersi nell'ambito dei controlli di primo e secondo livello, anche attraverso l'utilizzo integrato delle piattaforme **ARACHNE** e **PIAF**, quali strumenti di supporto alla valutazione del rischio e al tracciamento delle situazioni potenzialmente anomale.

L'audit tematico si integra con le verifiche procedurali e documentali previste dagli articoli 74 e 77 del Regolamento (UE) 2021/1060²² ed è guidato dai principi definiti nella **Comunicazione 2021/C 121/01 della Commissione**²³, che fornisce un quadro comune per la gestione uniforme dei conflitti di interesse nei fondi europei.

5. Gli ambiti di operatività del supporto dei Commercialisti

La specificità delle attività svolte nell'ambito della programmazione, gestione e controllo dei Programmi cofinanziati dai fondi SIE e dal PNRR, vede – con particolare riguardo all'area di prevenzione delle frodi e del conflitto di interesse – ambiti di operatività in cui la figura del Commercialista, per conoscenze e competenze, è da ritenersi la più idonea ad affiancare e offrire supporto tecnico-specialistico alle Autorità coinvolte nell'attuazione degli obiettivi dell'Unione Europea su scala Nazionale e Regionale e ai beneficiari dei fondi nelle fasi di attuazione e realizzazione degli interventi.

I Commercialisti esperti in audit europeo, infatti, possono validamente offrire nei controlli di primo e secondo livello attività professionali per:

- integrare le disposizioni normative (Codice di comportamento, Patto di integrità, Codice etico) nei processi di controllo;
- applicare strumenti standard per la valutazione del rischio (check-list e piattaforme informatiche);
- supportare le Autorità nella lettura trasversale dei fattori di rischio e nell'estrazione di campioni per audit.

Nello specifico, gli **ambiti** di intervento possono ricondursi a:

- **Verifica del processo per il rilascio delle dichiarazioni**

Supporto nella predisposizione, raccolta e archiviazione delle **dichiarazioni di assenza di conflitto** da parte dei soggetti coinvolti in operazioni finanziate. I Commercialisti possono verificare **tempestività, completezza e coerenza** delle dichiarazioni rispetto agli incarichi attribuiti e alle attività svolte.

- **Contratti e concessioni**

²² Regolamento (UE) 2021/1060, articoli 74 e 77 – Disposizioni comuni sui fondi strutturali 2021–2027.

²³ Comunicazione della Commissione 2021/C 121/01 – “Orientamenti sulla prevenzione e gestione dei conflitti di interessi a norma del Regolamento Finanziario dell'UE”.



Controllo dei rapporti contrattuali intercorrenti tra enti pubblici e operatori economici, con verifica del rispetto del **principio di imparzialità**, della **rotazione degli incarichi** e dell'**assenza di rapporti personali o economici pregressi**.

- **Verifica nelle procedure di appalto**

Supporto tecnico-specialistico per l'esame delle procedure di gara, in particolare nella **composizione delle commissioni giudicatrici**, per la verifica delle **cause di incompatibilità** e la correttezza dei criteri di selezione adottati, in conformità al Codice dei Contratti Pubblici²⁴.

- **Inside information – Informazioni riservate**

Verifica dell'effettiva tutela delle informazioni sensibili, anche sotto il profilo del rispetto del **segreto d'ufficio** e delle misure di **riservatezza interna**, a tutela della parità di trattamento tra i concorrenti e dell'indipendenza decisionale.

- **Nomina/assunzione di pubblici funzionari**

Controllo sulla **trasparenza e tracciabilità dei procedimenti** di assunzione o conferimento di incarichi, con attenzione a possibili **rapporti di parentela o interessi economici** tra decisori e candidati.

- **Processi di decision-making**

Analisi della **catena decisionale interna**, verifica delle firme, dei flussi documentali e dei procedimenti autorizzativi per accertare la presenza di controlli incrociati e di **presidi anti-conflitto** effettivamente attivi.

- **Fenomeno “porte girevoli” (revolving door)**

Esame dei casi in cui ex funzionari pubblici passano al settore privato (e viceversa), valutando il **rispetto dei periodi di raffreddamento** e delle limitazioni normative previste dal D.lgs. 39/2013²⁵ e dai codici di comportamento interni.

- **Consulenza sulla policy**

Supporto alle amministrazioni nella **definizione e aggiornamento delle policy interne** in materia di conflitto di interessi, inclusi Codici etici, regolamenti interni, informative e procedure sanzionatorie.

- **Doni e benefit**

Valutazione delle prassi in materia di **ospitalità, regali e altre utilità** ricevute dai dipendenti pubblici o funzionari coinvolti nei programmi, con riscontro alla policy interna e agli obblighi di comunicazione o restituzione.

²⁴ D.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 – “Codice dei contratti pubblici”, in vigore dal 1° luglio 2023.

²⁵ D.lgs. 8 aprile 2013, n. 39 – “Disposizioni in materia di inconfiribilità e incompatibilità di incarichi presso le P.A. e gli enti controllati”.



Con specifico riferimento alle attività di audit, i **Commercialisti** che operano come revisori o consulenti devono:

- padroneggiare le **norme europee e nazionali**, ma anche le **prassi ANAC, MEF e Corte dei Conti**;
- conoscere i principi di revisione (ISA) e gli standard internazionali ISSAI/INT.O.SAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) e IIA (Institute of Internal Auditors);
- saper analizzare **relazioni non formali** (non documentate ma sostanziali);
- saper utilizzare **sistemi informativi** (ARACHNE, PIAF, ReGis, e-monitoring);
- essere **etici, indipendenti e tecnicamente ineccepibili**.

5.1. Il presidio etico dei Commercialisti nella *governance* pubblica

Il coinvolgimento dei Commercialisti nelle strategie di audit e nelle attività di prevenzione evidenzia il loro crescente ruolo nella *governance* pubblica, in ragione delle funzioni e responsabilità che rendono il loro contributo determinante per assicurare integrità e trasparenza nella gestione delle risorse pubbliche.

I Commercialisti – sia come professionisti esterni, sia quando svolgono incarichi interni o consulenziali per enti pubblici o enti che operano in regime pubblico – possono essere fondamentali per garantire integrità, trasparenza, prevenzione del rischio corruttivo.

Nel contesto attuale, sempre più orientato alla trasparenza e alla legalità, i Commercialisti svolgono un ruolo strategico nella prevenzione del conflitto di interessi all'interno della pubblica amministrazione; l'attività svolta non si limita più solo alla consulenza fiscale o contabile, ma si estende alla partecipazione proattiva nella progettazione e nel presidio dei sistemi di controllo interno, nella gestione etica delle risorse pubbliche e nell'assistenza tecnica per i procedimenti ad alto rischio corruttivo. Il Commercialista, garanzia di fede pubblica in quanto professionista iscritto all'Ordine, è attore cruciale nella promozione dell'integrità amministrativa e nel rafforzamento dei principi di imparzialità e buon andamento dell'azione pubblica, anche perché egli stesso informa il suo operato a norme deontologiche e principi etici.

In particolare, il ruolo del Commercialista in tale contesto si articola in diverse aree operative che coprono l'intero ciclo di prevenzione del conflitto di interessi: dalla fase di pianificazione alla fase di esecuzione e controllo, fino alla valutazione *ex post*.

5.1.1. Funzioni e responsabilità specifiche

Consulenza preventiva

I Commercialisti possono offrire un supporto determinante nella fase preliminare dei processi decisionali e procedurali, analizzando i potenziali rischi di conflitto all'interno di processi sensibili – come appalti, concessioni, affidamenti, contributi e nomine – e contribuendo a costruire clausole e strumenti giuridici idonei a prevenire situazioni ambigue o opache; possono altresì redigere o verificare



atti amministrativi, bandi, contratti e lettere di incarico, assicurando che includano dichiarazioni di assenza di conflitto, obblighi di astensione e controlli preventivi.

Partecipazione alla *governance* della prevenzione

Il Commercialista può contribuire attivamente attraverso l'erogazione di attività formative rivolte al RPCT (chiamato alla redazione e all'attuazione del Piano Triennale per la Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza - PTPCT - o della sottosezione "Rischi corruttivi e trasparenza" del Piano Integrato di Attività e Organizzazione – PIAO - , con particolare riferimento alla fase di identificazione dei processi a rischio e dei presidi di controllo) e alla sua struttura di supporto. Inoltre, può fornire supporto consulenziale qualificato per la definizione e/o l'aggiornamento di Codici etici e di condotta, soprattutto in contesti dove le amministrazioni si avvalgono di competenze esterne, come enti strumentali o società partecipate.

Formazione e promozione della cultura dell'integrità

Un altro ruolo chiave dei Commercialisti è quello formativo: trasferire conoscenze sui temi del conflitto di interessi – sia reale che potenziale o apparente – e sulla gestione operativa degli obblighi di legge. Essi possono sensibilizzare sia i vertici amministrativi sia i dipendenti pubblici sull'evoluzione normativa, sulle responsabilità individuali e sulle conseguenze disciplinari o penali delle violazioni.

Audit e verifica *ex post*

Nel corso dell'audit, i Commercialisti possono riesaminare gli atti già adottati al fine di individuare situazioni di conflitto non correttamente gestite. Tale attività post-fattuale consente di identificare criticità, formulare raccomandazioni e proporre miglioramenti nei controlli futuri, anche attraverso la programmazione di specifici follow-up. Attraverso una revisione sistematica delle procedure, essi possono inoltre valutare l'effettiva efficacia delle misure preventive adottate dagli enti.

Supporto nei processi decisionali e nelle commissioni

Quando ricoprono incarichi nei comitati di valutazione, nelle commissioni giudicatrici o negli organi di revisione, i Commercialisti sono tenuti ad agire con la massima imparzialità e a dichiarare immediatamente ogni possibile situazione di conflitto: il comportamento deve riflettere una piena adesione ai principi etici e deontologici, contribuendo alla legittimità dell'intero processo amministrativo.

5.2. *Best practices* da adottare

Per essere realmente efficaci nella prevenzione dei conflitti di interessi, i Commercialisti devono adottare comportamenti sistematici e verificabili. Ecco alcune "buone pratiche" per svolgere efficacemente il ruolo nella prevenzione:



- **Dichiarazioni preventive:** chiedere sempre al momento dell'assegnazione dell'incarico, e periodicamente, dichiarazioni circa rapporti pregressi o presenti con soggetti legati all'ente pubblico, rapporti familiari, di affinità, di affari.
- **Mapping dei rischi:** insieme all'ente, mappare i processi più esposti al rischio (gare, affidamenti, incarichi esterni, nomine, concessioni), al fine di definire per ogni processo quali siano i conflitti tipici, reali o potenziali.
- **Separazione di funzioni:** evitare di agire sia nella predisposizione che nella approvazione di atti nei quali vi è possibile conflitto; garantire che funzioni decisionali delicate siano distribuite, eventualmente con controllo esterno.
- **Rotazione degli incarichi:** ove possibile, consentire che incarichi sensibili non restino per troppo tempo affidati alle stesse persone per evitare "relazioni consolidate" che possano generare conflitti strutturali.
- **Audit e verifiche indipendenti:** predisposizione di controlli, interni o esterni, su come è stato gestito il conflitto di interessi nei casi reali, per apprendere e migliorare.
- **Trasparenza e documentazione:** documentare tutte le decisioni relative al conflitto di interessi: autocertificazioni, segnalazioni, verbali di astensione, decisioni del dirigente per rendere verificabile da terzi il rispetto delle regole.

5.3. Sfide e criticità

Nonostante l'importanza del ruolo, l'azione dei Commercialisti può incontrare alcune difficoltà, quali ad esempio:

- **ambiguità nel definire la linea di demarcazione tra conflitto reale, potenziale o strutturale:** non sempre è chiaro se un interesse privato suscita un'influenza significativa;
- **resistenza culturale:** nei contesti dove la prassi è tollerante verso rapporti "non trasparenti" o la pratica consolidata, può essere difficile imporre procedure rigorose;
- **costi soggettivi e di compliance:** predisporre procedure, documentare, svolgere audit richiede risorse (tempo, formazione, costi) che non sempre sono valorizzate o previste nei budget degli enti;
- **conflitto di interessi "non visibili":** rapporti informali, relazioni di vicinanza, partecipazione azionaria non pubblicizzata; anche il mero apparire può essere problematico;
- **carenza di sanzioni certe o interventi preventivi esterni:** mentre le norme prevedono responsabilità disciplinari e altre forme, spesso il controllo effettivo e le conseguenze non sono immediati; può esserci debolezza nell'azione di vigilanza.

5.4. Ruolo proattivo degli Ordini professionali: etica e deontologia

I Commercialisti non agiscono solo individualmente: anche gli **Ordini professionali** (CNDCEC e gli ODCEC locali) hanno responsabilità. Gli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili



(CNDCEC e ODCEC territoriali) rappresentano un presidio fondamentale nella promozione dell'etica professionale. Essi possono:

- redigere codici etici e/o aggiornare **codici deontologici** con sezioni specifiche sui conflitti di interesse;
- offrire **formazione continua** su anticorruzione, integrità e trasparenza amministrativa;
- fornire **toolkit operativi**, come modelli di autocertificazione o check-list per la gestione del rischio;
- collaborare con ANAC, enti locali e autorità centrali per la **definizione di prassi condivise**;
- promuovere la **segnalazione di casi critici** da parte dei professionisti, offrendo supporto e orientamenti uniformi.

5.5. Esempi applicativi concreti

Per meglio inquadrare le fattispecie rappresentate, di seguito si riportano esempi di casi in cui il Commercialista può intervenire concretamente:

- se uno studio professionale ha rapporti con enti pubblici (ad esempio gestione contabilità, revisione) e viene invitato a partecipare a una gara/concorso per fornire servizi all'ente stesso, il Commercialista deve valutare possibili conflitti e dichiararli; non partecipare se la stessa entità è cliente in un ruolo che ne compromette l'imparzialità.
- Nella redazione del bilancio di un ente locale o società partecipata, il Commercialista consulente esterno che ha anche rapporti di affari con fornitori dell'ente potrebbe essere in conflitto: occorre che il rapporto sia esplicitato affinché l'ente possa valutare se tale rapporto sia compatibile ovvero occorra applicare l'astensione.
- Nella nomina di revisori contabili o componenti di commissioni di gara, il Commercialista deve verificare la propria indipendenza, segnalare situazioni potenzialmente confliggenti (partecipazione in società coinvolte, parentela, incarichi precedenti) e, se necessario, astenersi dall'attività decisoria.

5.6. Centralità del Commercialista

Il Commercialista è chiamato ad andare oltre il proprio tradizionale ambito tecnico-contabile per assumere un vero ruolo di **garante dell'integrità e della trasparenza**. La sua azione consapevole e formata può contribuire in modo decisivo al buon funzionamento della pubblica amministrazione, alla corretta gestione delle risorse pubbliche e alla costruzione di un sistema orientato alla legalità, alla responsabilità e all'interesse pubblico.

In sintesi, i Commercialisti hanno una doppia "missione" nella prevenzione del conflitto di interessi:

- come **custodi della correttezza**, supportando attivamente enti pubblici nel rispetto della normativa, nella predisposizione di procedure e atti, nella trasparenza;



- come **soggetti con obblighi deontologici** e di responsabilità personale (e professionale) nel confrontarsi con le situazioni che possono generare conflitto.

La competenza tecnico-giuridica del Commercialista, se ben impiegata, può rappresentare un presidio decisivo per il buon governo, l'efficienza, la fiducia pubblica, nonché per la mitigazione dei rischi reputazionali, amministrativi, economici posti dal conflitto di interessi.



Modello di Checklist per Audit Tematico – Conflitto di Interessi²⁶

N.	Punto di Verifica	Controlli Specifici	Evidenze/Documentazione da Richiedere
1. Valutazione del Rischio	1.1. È stata effettuata una valutazione formale del rischio di conflitto di interessi?		
	1.2. La valutazione include l'impatto e la probabilità del rischio?	Copia del documento di valutazione dei rischi	
	1.3. Dei rischi identificati, alcuni riguardano ruoli con accesso a decisioni economiche, contratti, nomine?	Verbale approvazione da parte dell'Autorità di Gestione/Direzione	
2. Separazione delle Funzioni	2.1. Sono distinti i ruoli di gestione/attuazione, controllo, audit, pagamento?		
	2.2. Ci sono ordini di servizio, deleghe o atti che formalizzano i ruoli?	- Organigramma, atti di nomina / delega - Ordini di servizio interni	
	2.3. È garantita indipendenza funzionale nei soggetti che svolgono funzioni di controllo e audit?	Procedimenti formali evidenti	
3. Dichiarazioni di Conflitto	3.1. Sono richieste dichiarazioni scritte e periodiche (iniziali / aggiornate) di assenza di conflitto economico, finanziario, personale?	- Moduli di dichiarazione compilati - Registro delle dichiarazioni Policy	
	3.2. Contengono una dichiarazione esplicita sui conflitti potenziali /	Regolamento interno che disciplina le dichiarazioni	

²⁶ Fonti normative e riferimenti utili per la checklist:

- Manuale IGRUE – versioni check-list tematiche (Manuale delle Procedure di Audit, allegati, in particolare checklist conflitto d'interessi). [Regione Siciliana](#).
- Regolamento (UE) 2021/1060, artt. 74-77 (controlli di primo e secondo livello, audit).
- art. 64 del Regolamento (UE, Euratom) 2024/2509 (requisiti generali sul conflitto di interessi).
- Codice dei Contratti Pubblici (d.lgs. 36/2023, ex d.lgs. 50/2016) per gli appalti e le procedure di gara.
- D.lgs. 39/2013 – inconferibilità/incompatibilità.



N.	Punto di Verifica	Controlli Specifici	Evidenze/Documentazione da Richiedere
	apparenti, non solo reali? 3.3. La modalità / tempistica per la segnalazione sono chiare?		
4. Registro degli Interessi	4.1. Esiste un registro degli interessi (anche non finanziari) del personale / funzionari coinvolti? 4.2. Il registro è aggiornato e accessibile per chi ne ha necessità nel sistema di controllo? 4.3. È disciplinata la privacy / protezione dei dati ma anche l'accessibilità per gli audit?	<i>Registro interessi</i> <i>Policy/privacy</i>	
5. Procedure / Policy di Gestione del Conflitto	5.1. È presente una politica / Codice di condotta / Codice etico che disciplina i conflitti di interesse? 5.2. Sono definite procedure chiare per la gestione, inclusi obblighi di astensione, procedure sanzionatorie? 5.3. È prevista formazione del personale su questi temi?	• <i>Codice di condotta / Policy interna</i> • <i>Manuale procedure</i> <i>Registri / Report di formazione</i>	
6. Audit e Verifiche Preliminari	6.1. Audit di sistema eseguiti regolarmente e copertura minima? 6.2. Audit delle operazioni includono punti specifici su conflitto di interessi? 6.3. Controlli di primo e secondo livello prevedono test su casi concreti di conflitto?	• <i>Rapporto di audit di sistema</i> • <i>Rapporti di operazione</i> • <i>Check-list utilizzate</i> <i>Evidenza di follow-up</i>	
7. Verifica nelle Procedure di Appalto / Contratti / Concessioni	7.1. Le commissioni di gara includono dichiarazioni di indipendenza /	• <i>Atti di gara e bandi</i> • <i>Verbal delle commissioni</i>	



N.	Punto di Verifica	Controlli Specifici	Evidenze/Documentazione da Richiedere
	conflitto da parte dei membri?	• <i>Dichiarazioni di incompatibilità</i>	
	7.2. Requisiti di incompatibilità / inconfiribilità verificati per partecipanti / membri delle commissioni?	<i>Controlli sulle offerte etc.</i>	
	7.3. Documentazione delle offerte / candidati consente di vedere relazioni pregresse con beneficiari / fornitori?		
8. Informazioni Riservate (Inside Information)	8.1. Esistono procedure chiare per la gestione delle informazioni riservate / confidenziali?	• <i>Policy sulla riservatezza</i>	
	8.2. Sono identificati rischi di insider information nei processi decisionali / valutativi / selettivi?	• <i>Lista funzioni con accesso riservato</i>	
	8.3. Personale con accesso a dati riservati ha obblighi formali / sanzioni se violati?	<i>Dichiarazioni / Atti disciplinari se esistenti</i>	
9. Nomine / Ruoli Pubblici	9.1. Sono trasparenti i criteri di nomina / conferimento incarichi dirigenziali / politici / organismi collegiali?	• <i>Delibere / atti di nomina</i>	
	9.2. Verificati conflitti (economici / parentela / rapporti pregressi) al momento della nomina?	• <i>Dichiarazioni allegate</i>	
	9.3. È prevista la rotazione degli incarichi sensibili?	<i>Policy di rotazione</i>	
10. Fenomeno "Porte Girevoli" ("Revolving Door")	10.1. Sono verificati i periodi di raffreddamento tra attività pubbliche e private correlate?	• <i>Documentazione CV / Attività precedenti</i> • <i>Policy interna / Normativa statale o regolamenti</i>	
	10.2. Esistono limitazioni normative interne /	<i>Dichiarazione del soggetto interessato</i>	



N.	Punto di Verifica	Controlli Specifici	Evidenze/Documentazione da Richiedere
	accordi che regolamentano questi passaggi? 10.3. È documentata la posizione / attività precedente del soggetto che assume ruolo pubblico?		
11. Doni / Benefit / Regali	11.1. Policy interna che disciplina i doni / benefit / ospitalità / regalie? 11.2. È previsto obbligo di segnalazione o restituzione? 11.3. I registri dei doni sono mantenuti? 11.4. Vi è trasparenza verso l'esterno su doni significativi?	• Policy / Codice etico • Registro dei doni Dichiarazioni / atti di restituzione se previsti	
12. Informativa ai Beneficiari	12.1. L'informativa sui conflitti di interesse è fornita preventivamente ai beneficiari? 12.2. Contiene definizioni, tipi, procedure, sanzioni? 12.3. È documentata l'avvenuta ricezione da parte del beneficiario?	• Copia dell'informativa • Moduli di accettazione / protocolli di consegna Destinatari / Registro firme	
13. Uso delle Piattaforme Digitali / Strumenti Informativi	13.1. L'ente / Autorità utilizza strumenti come ARACHNE, PIAF per identificare operazioni / beneficiari / contratti a rischio? 13.2. I dati caricati sono completi, aggiornati, verificati? 13.3. L'uso è integrato nei processi di audit / controllo?	• Accesso alle piattaforme Report / Estrazioni dati Procedure interne su come questi dati vengono utilizzati	
14. Follow-up e Correzione	14.1. Gli esiti degli audit tematici sono seguiti da piani di azione correttiva e misure concrete? 14.2. Vi è monitoraggio delle misure	• Rapporti con rilievi e piani correttivi • Relazioni successive di verifica • Documentazione sanzionatoria (se presente)	

DOCUMENTO

Conflitto di interessi e integrità pubblica: il ruolo strategico dei Commercialisti nella gestione dei fondi europei



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

N.	Punto di Verifica	Controlli Specifici	Evidenze/Documentazione da Richiedere
	correttive nel tempo?		
	14.3. Eventuali casi di conflitto non gestiti appropriatamente sono documentati e sanzionati?		

