Deliberazione n. SCCLEG/7/2024/PREV

CORTE DEI CONTI

REPUBBLICA ITALIANA

la

Corte dei conti

Sezione centrale del controllo di legittimità sugli atti del Governo

e delle Amministrazioni dello Stato

formata dai Magistrati:

Presidente della Sezione Ermanno Granelli;

componenti: Maria Luisa Romano, Carmela Mirabella, Luisa D'Evoli (relatore), Nicola Bontempo, Mauro Oliviero, Laura Cafasso, Francesco Targia, Elena Brandolini, Rosalba Di Giulio, Luca Fazio, Laura D'Ambrosio, Stefano Castiglione, Marco Boncompagni, Giuseppe Teti, Rossella Bocci, Valeria Franchi, Filippo Izzo, Donato Centrone, Michela Muti, Tullio Ferrari, Ottavio Caleo;

nell'adunanza del 15 ottobre 2024

VISTO l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

VISTA la legge 21 marzo 1953, n. 161 contenente modificazioni al predetto Testo Unico;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

Visto l'art. 85, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 e successive modifiche e integrazioni;

VISTO il "*Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti*", approvato con deliberazione delle Sezioni Riunite n. 14/2000;

VISTO il decreto interdipartimentale del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica n. 53 dell'8 agosto 2024 recante approvazione dell'accordo quadro prot. n. 14/2024, sottoscritto in data 8 agosto 2024, tra il Dipartimento amministrazione generale, pianificazione e patrimonio naturale, il Dipartimento sviluppo sostenibile, il Dipartimento energia, il Dipartimento dell'Unità di Missione per il PNRR del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica e la Sogesid S.p.A.;

VISTO il foglio di rilievo n. 51502 del 30 agosto 2024 con il quale l'Ufficio di controllo sugli atti del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica ha prospettato dubbi sulla legittimità del provvedimento citato;

VISTA la risposta fornita dall'Amministrazione con nota n. 170362 del 19 settembre 2024;

VISTA la relazione in data 8 ottobre 2024 con la quale il Magistrato istruttore, Cons. Filippo Izzo, esaminati gli atti e le conseguenti motivazioni addotte dall'Amministrazione, ha trasmesso gli atti al Consigliere delegato Luisa D'Evoli per il deferimento alla Sezione di controllo per l'assunzione di ogni conseguente decisione in merito;

VISTA la nota in pari data con la quale il predetto Consigliere delegato, su conforme proposta del Magistrato istruttore, ha chiesto al Presidente della Sezione di deferire il provvedimento sopraindicato all'esame collegiale della Sezione centrale di controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato;

VISTA l'ordinanza del Presidente della suddetta Sezione centrale in data 9 ottobre 2024, con la quale è stata convocata per la data odierna la medesima Sezione in adunanza per l'esame del provvedimento sopraindicato;

VISTA la nota della Segreteria, in pari data, con la quale la predetta ordinanza di convocazione è stata inoltrata alle Amministrazioni interessate;

UDITO il relatore Cons. Luisa D'Evoli;

INTERVENUTI, in rappresentanza del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica, l'avv. Loredana Gulino (Capo del Dipartimento amministrazione generale, pianificazione e patrimonio naturale), il dott. Giuseppe

Lo Presti (Direttore generale USSA – DISS), l'ing. Salvatore Corroppolo (Dirigente Ufficio I – DiPNRR); in rappresentanza del Ministero dell'economia e delle finanze - Ufficio centrale di bilancio presso il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica, la dott.ssa Angela Salvini (Direttore generale) e la dott.ssa Enza Lucignano (Dirigente Ufficio III);

con l'assistenza della dott.ssa Maria Stefania Forteleoni, in qualità di segretario di adunanza.

RITENUTO in

FATTO

1. Con il decreto interdipartimentale del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica n. 53 dell'8 agosto 2024, pervenuto all'Ufficio di controllo sugli atti del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica in data 12 agosto 2024, viene approvato l'accordo quadro prot. n. 14/2024, sottoscritto in data 8 agosto 2024, tra il Dipartimento amministrazione generale, pianificazione e patrimonio naturale, il Dipartimento sviluppo sostenibile, il Dipartimento energia, il Dipartimento dell'Unità di Missione per il PNRR del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica e la Sogesid S.p.A.

L'accordo quadro ha la dichiarata finalità di definire i «*servizi di assistenza tecnico-specialistica che saranno prestati dalla Società dal 1° novembre 2024 al 31 dicembre 2027, a valere sui fondi ordinari di competenza del Ministero*» (così l'articolo 2 dell'accordo stesso) e si pone in successione temporale alla "convenzione quadro", attualmente vigente tra il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica (di seguito MASE) e Sogesid, stipulata il 9 giugno 2020, con un termine finale di efficacia inizialmente stabilito al 31 dicembre 2023 e successivamente prorogato al 31 ottobre 2024, con il decreto n. 74 del 14 dicembre 2023.

Va peraltro evidenziato, in punto di fatto, che la proroga della convenzione del 9 giugno 2020 ha fatto seguito ad un iniziale atto modificativo dell'accordo quadro, di cui al decreto n. 130 del 14 dicembre 2022, ritirato in autotutela dall'Amministrazione a seguito di alcuni rilievi dell'Ufficio di controllo, concernenti, in particolare, il tema dell'incremento dell'incidenza delle spese generali.

2. Sul provvedimento l'Ufficio di controllo ha ritenuto di formulare osservazioni con foglio di rilievo n. 51502 in data 30 agosto 2024, in particolare sulla metodologia seguita per il calcolo delle spese generali, presentando il nuovo accordo quadro, ad avviso dell'Ufficio, criticità analoghe a quelle già evidenziate in occasione dell'esame del provvedimento n. 130/2022, oggetto di ritiro in autotutela da parte dell'Amministrazione.

3. L'Amministrazione ha risposto al rilievo dell'Ufficio con nota n. 170362 del 19 settembre 2024, fornendo i chiarimenti richiesti con il corredo di ulteriore documentazione.

4. Il Magistrato istruttore, non potendo, a proprio avviso, considerare superate tutte le criticità rilevate con il foglio di rilievo, con relazione dell'8 ottobre 2024, ha ritenuto necessario approfondire in sede collegiale gli elementi forniti dall'Amministrazione in relazione alle questioni sollevate con il citato rilievo, più in generale sulla metodologia seguita per il calcolo dei costi indiretti della convenzione.

I punti rimasti da chiarire e di dubbia legittimità concernevano, ad avviso del magistrato istruttore, (a) l'incremento del tasso forfettario per il calcolo dei costi indiretti, (b) l'esclusione di alcuni importi dal "valore della produzione" utilizzato ai fini del calcolo del predetto tasso forfettario, (c) costi indiretti collegati all'impiego di personale in distacco presso la sede del Ministero e/o in regime di "*smart working*", (d) le spese per acquisizione di beni e servizi, (e) la categoria dei "costi di gestione" nell'ambito dei costi indiretti, (f) la mancanza dell'indicazione dei capitoli di bilancio da utilizzare per i successivi impegni di spesa, (g) la possibilità di ricorso a Sogesid a valere su fondi straordinari, (h) la composizione dei gruppi di lavoro prioritariamente con risorse interne della Sogesid.

4.1. Con riguardo alla prima questione (incremento del tasso forfettario per il calcolo dei costi indiretti), il Magistrato istruttore, nella citata relazione di deferimento – nel fare presente che, alla luce della disciplina ordinamentale di riferimento richiamata dall'art. 10, lett. B, dell'Accordo quadro (art. 68, comma 1, del Regolamento UE n. 1303/2013 letto nel rispetto dei principi generali dettati dalla nota EGESIF_14-0017 del 6 ottobre 2014 recante "Guida alle opzioni semplificate in materia di costi"), tutti i metodi di calcolo previsti dal citato articolo

68 sono di tipo forfettario (e cioè sia ove calcolato secondo la metodologia della lettera *a)* del comma 1, dell'art. 68, che fa riferimento al tasso forfettario fino al 25% dei costi diretti ammissibili, a condizione che sia calcolato sulla base di un metodo giusto, equo e verificabile o di un metodo applicato nell'ambito di regimi di sovvenzione finanziati interamente dallo Stato membro per una tipologia analoga di operazione e beneficiario oppure secondo la metodologia della lettera *b)* del medesimo art. 68, il quale fa riferimento un tasso forfettario fino al 15% dei costi diretti ammissibili per il personale, senza che vi sia un obbligo per lo Stato membro di eseguire un calcolo per determinare il tasso applicabile) – rileva che l'Amministrazione non fornisce spiegazione, anche nella risposta al rilievo, delle ragioni per cui, nel consentire il rimborso forfettario, senza cioè una loro determinazione analitica, di costi di organizzazione soltanto indirettamente connessi allo svolgimento della commessa pubblica, abbia deciso di abbandonare la percentuale del 14 per cento a favore di quella, più favorevole per la controparte, del 18,62 per cento. Non sarebbero, infatti, condivisibili, ad avviso del Magistrato istruttore, le argomentazioni dell'Amministrazione, secondo cui il confronto andrebbe fatto con il tasso del 21,97 per cento indicato nella convenzione oggetto di ritiro da parte dell'Amministrazione, il quale, ad avviso della stessa, a differenza del tasso del 4 per cento quantificato "*forfettariamente e non mediante una metodologia di riconoscibilità dei costi indiretti e di funzionamento effettivamente sostenuti dalla Società per l'erogazione dei servizi forniti*", era stato determinato sui dati di bilancio 2021 della società secondo una metodologia analoga a quella seguita nell'accordo quadro oggetto di esame, la quale fa riferimento anch'essa a dati di bilancio della società, ma relativi al triennio 2020-2022.

Ritiene, al riguardo, il Magistrato istruttore che il confronto non possa essere operato tra un valore soltanto ipotizzato, ma mai divenuto giuridicamente efficace a seguito del ritiro dell'atto, e il valore ora effettivamente utilizzato, e che, pertanto, l'unico valore che occorre prendere a riferimento è quello della convenzione del 2020 e cioè quello del 14 per cento. E ciò a prescindere dalla metodologia di calcolo seguita, se quella della lettera *a)* o quella della lettera *b)* del citato art. 68, comma 1.

Si tratta, quindi, ad avviso del Magistrato istruttore, di una lacuna motivazionale che appartiene al provvedimento ora all'esame in contrasto con le

esigenze di buon andamento che dovrebbero essere presidiate innanzitutto dall'amministrazione ministeriale ma delle quali devono tener conto anche le società *in house* e nella specie Sogesid. Ciò anche alla luce della direttiva del Ministro dell'ambiente e dello sviluppo sostenibile del 19 aprile 2023 concernente le attività di Sogesid, la quale al punto 6, con riguardo all'affidamento alla Società dei servizi tecnico-specialistici da parte (anche) delle «competenti strutture del Ministero», precisa che gli "*atti convenzionali, da sottoscriversi con la Società, si conformano ai principi di economicità, imparzialità, efficacia, parità di trattamento, trasparenza, proporzionalità, pubblicità, tutela dell'ambiente ed efficienza energetica*", ricavandosi così, dalla direttiva medesima, un più generale principio di efficientamento dell'"esternalizzazione" delle attività di assistenza tecnico-specialistica, principio questo intrinseco, peraltro, anche nell'obbligo introdotto dall'articolo 1, comma 317, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, in virtù del quale il MASE è tenuto ad effettuare una progressiva riduzione delle convenzioni con la Sogesid in correlazione con le nuove assunzioni di personale specialistico.

Ad avviso del Magistrato istruttore, l'insufficienza motivazionale del provvedimento deriva pure dalla mancanza di un nesso logico-causale che consenta di inquadrare le modifiche apportate all'accordo quadro in tema di rimborso forfettario dei costi indiretti all'interno del perimetro della "*mission*" istituzionale del MASE nei confronti della propria società *in house*, giacché l'Amministrazione – nel limitarsi al mero richiamo del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 30 dicembre 2010, il quale, nell'autorizzare il mantenimento della partecipazione detenuta dal Ministero dell'economia e delle finanze nella Sogesid, ha precisato che la società opera nel settore di competenza del MASE e «*produce servizi di interesse generale necessari per il perseguimento delle finalità istituzionali*» del MASE stesso, oltre che del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti – nulla dice su come l'aumento dell'incidenza delle spese generali possa essere compatibile con il principio di buon andamento e soprattutto con l'interesse pubblico del Ministero stesso ad ottenere il miglior risultato possibile dall'affidamento alla società *in house* di questo tipo di contratti, anche in relazione al perseguimento di obiettivi di efficienza, economicità, qualità della prestazione

e razionale impiego di risorse pubbliche (cfr. articoli 1 e 7 del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, recante il Codice dei contratti pubblici).

4.2. Con riguardo alla questione relativa all'esclusione di alcuni importi dal "valore della produzione" utilizzato ai fini del calcolo del predetto tasso forfettario, il Magistrato istruttore, nella citata relazione di deferimento, rileva che – secondo quanto riportato nella nota metodologica, ai fini della determinazione del tasso forfettario del 18,62 per cento indicato nella lettera B dell'art. 10 dell'accordo quadro in esame – sono stati decurtati dal "Valore della produzione", di cui alla lettera A dello schema del conto economico stabilito dall'art. 2425 del codice civile, riportato in ciascuno degli esercizi considerati (2020, 2021 e 2022), nell'ambito della voce A3 "Variazioni dei lavori in corso su ordinazione" (che accoglie il valore della produzione eseguita nell'esercizio), gli importi relativi alla componente "Lavori" (rispettivamente pari a 7.121.221,53 euro per il 2020, 6.592.065,54 euro per il 2021, 6.104.888,19 euro per il 2022), e, limitatamente al bilancio 2022, l'intero importo della voce "Altri ricavi e proventi" pari a 710.233,00 euro. Ciò perché, secondo l'Amministrazione, la componente "Lavori" costituirebbe, per la società, «una mera partita di giro», in quanto costituita da «*corrispettivi riconosciuti alle imprese affidatarie della realizzazione di un intervento sul territorio e che la Sogesid a sua volta addebita al committente al "costo puro"*» (v. pag. 6 della nota metodologica).

Quanto alla voce "Altri ricavi e proventi", la nota metodologica precisa che detta voce è costituita da «*rettifiche di fondi straordinari costituiti in esercizi precedenti per far fronte ad eventuali rischi futuri*» ed è pertanto da ritenersi «*una partita non connessa alla gestione caratteristica della società*».

Ritiene il Magistrato istruttore che, pur convenendo con l'Amministrazione circa il riferimento al principio contabile da considerarsi corretto nella specie (OIC 23, riguardante appunto «*i lavori effettuati su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste, senza autonomia decisionale e discrezionalità da parte della Società*»), occorra, nella specie, considerare che gli importi, inseriti, nel valore della produzione conseguito nell'esercizio, nella voce A3 "Variazioni dei lavori in corso su ordinazione", sono comunque frutto della gestione caratteristica dell'impresa e pertanto da includere al denominatore della formula da utilizzare

per il calcolo del rimborso dei costi indiretti, in quanto non rileva che la commessa sia eseguita con risorse proprie della società ovvero acquisite dall'esterno rivolgendosi al mercato. In altri termini, ad avviso del Magistrato istruttore, sarebbe irragionevole escludere gli importi della componente sopra individuata e denominata "prestazioni d'opera appalti e lavori" dal valore della produzione perché si tratta comunque di importi attinenti alla gestione caratteristica della società e, dunque, correlati alle *mission* della stessa. D'altronde, anche sulla base della documentazione integrativa prodotta dall'Amministrazione (in occasione della risposta al rilievo sono state trasmesse, a titolo di esempio, alcune convenzioni, che dimostrerebbero, ad avviso dell'Amministrazione, la natura di "partite di giro" dei suddetti importi), non è possibile pervenire a diversa conclusione, giacché, in queste convenzioni, è sempre presente la previsione di un "compenso" a favore di Sogesid, sicuramente aggiuntivo rispetto ai costi di realizzazione dell'opera (in alcuni casi, sono richiamati i criteri stabiliti nella "convenzione quadro" a quel tempo vigente tra Sogesid e MASE). Sicché, ad avviso del Magistrato istruttore, appare irragionevole escludere dal denominatore della formula $P=Costi\ indiretti/Valore\ della\ produzione$ gli importi che l'Amministrazione riferisce imputabili alla componente "Lavori" (7.121.221,53 euro per il 2020, 6.592.065,54 euro per il 2021, 6.104.888,19 euro per il 2022).

Quanto all'importo di 710.233,00 euro, relativo all'esclusione della voce "Altri ricavi e proventi", ritiene il Magistrato istruttore che la risposta dell'Amministrazione non appaia idonea a superare interamente le perplessità manifestate dall'Ufficio in punto di legittimità dell'esclusione dal valore della produzione, limitatamente all'importo complessivo di 24.180,00 euro, il quale dovrebbe essere incluso nell'importo del denominatore utilizzato nella formula sopra indicata, in quanto l'esclusione non trova fondamento nella giustificazione secondo cui si tratterebbe di uno "storno" effettuato nell'esercizio 2022 di accantonamenti precedentemente costituiti a fondo oneri e rischi.

4.3. Con riguardo alla questione relativa ai costi indiretti collegati all'impiego di personale in distacco presso la sede del Ministero e/o in regime di "*smart working*", il Magistrato istruttore, nella citata relazione di deferimento, ritiene che a queste differenti modalità di svolgimento della prestazione corrispondano

differenti voci di spese generali. Ciò perché, ad esempio, il personale in regime di "*smart working*" non incide sui consumi elettrici della società oppure perché al personale impegnato direttamente presso gli uffici del Ministero sarà il Ministero stesso – e non la società – a fornire gli strumenti professionali e i servizi necessari allo svolgimento della prestazione lavorativa (a conferma di quanto ritenuto, il Magistrato istruttore richiama anche la relazione tecnica all'originario disegno di legge n. 1334, sulla irrilevanza, ai fini delle spese di funzionamento del Ministero, dell'assunzione di nuovo personale rispetto a quello già impiegato con le convenzioni di assistenza tecnico-specialistica). Sul punto, a fronte della risposta dell'Amministrazione al rilievo che richiama l'equivalenza che l'ordinamento stabilisce in ordine al trattamento giuridico ed economico delle prestazioni di lavoro agile rispetto a quello previsto per le altre modalità di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, viene rappresentato dal Magistrato istruttore che il punto controverso è un altro e attiene proprio ai caratteri di equità e di correttezza del metodo utilizzato da Sogesid per individuare le spese generali da "ribaltare" sui costi diretti di commessa. Ciò che è in discussione, ad avviso del Magistrato istruttore, è il numeratore della formula $P=Costi\ indiretti/Valore\ della\ produzione$, giacché dalla nota metodologica è certo che i costi indiretti non sono stati ulteriormente differenziati per tener conto dell'impatto che sulla struttura dei costi aziendali hanno le diverse modalità di impiego del personale Sogesid nello svolgimento delle prestazioni di assistenza tecnico-specialistica a favore del Ministero. Ritiene, al riguardo, il Magistrato istruttore che i costi indiretti, collegati all'utilizzazione di personale in "*smart working*" o in distacco presso le sedi ministeriali, non debbano includere quei costi di struttura che non riguardano la gestione amministrativa del personale (quali ad esempio quelli relativi alla pulizia dei locali, alle spese per le utenze elettriche o telefoniche, ai fitti passivi, ecc.).

4.4. Con riguardo alla questione relativa alle spese per acquisizione di beni e servizi, il Magistrato istruttore, nella citata relazione di deferimento, ritiene che i costi dei materiali di consumo, delle forniture e di eventuali ulteriori spese accessorie relative all'acquisizione di altri beni o servizi necessari allo svolgimento delle prestazioni di assistenza tecnico-specialistica possano essere considerati nella

composizione dei costi diretti ammissibili soltanto in presenza di una chiara giustificazione della loro utilizzazione in maniera diretta ed esclusiva per le commesse attuative, anche al fine di evitare una loro duplicazione con il rimborso dei costi indiretti. Ciò alla luce dei principi enunciati nella deliberazione n. SCCLEG/2/2018/PREV di questa Sezione Centrale del controllo di legittimità, nella quale, in ordine alla congruità dei costi diretti ammissibili sui quali applicare il tasso forfettario ai fini del calcolo dei costi indiretti, è stato sottolineato che *"la norma ne consente l'applicabilità solo in presenza di precisi presupposti"* e che, *"in aggiunta ai costi diretti del personale impegnato nella specifica commessa"*, possono essere considerati soltanto i *"costi organizzativi strettamente correlabili alle prestazioni dedotte in convenzione, in base a criteri oggettivi e verificabili"*.

4.5. Con riguardo alla questione relativa alla categoria dei "costi di gestione" valorizzati nell'ambito dei costi diretti, il Magistrato istruttore, nella citata relazione di deferimento, ritiene che, in assenza nella nota metodologica di ogni indicazione sul criterio di imputazione alla specifica commessa di "costi di gestione" genericamente dalla lettera A dell'art. 10 dell'accordo quadro in esame come quelli direttamente connessi al servizio, ovvero che possano essere ad esso imputati direttamente o attraverso l'applicazione di "criteri di imputazione" quali quello del costo effettivo, essi appaiono, in realtà, essere una semplice duplicazione dei "costi indiretti".

D'altronde, osserva il Magistrato istruttore, anche i "costi indiretti", secondo la definizione contenuta nella lettera B dell'art. 10 del citato accordo quadro, individuano quei costi *"che non sono o non possono essere collegati direttamente al progetto, ma per loro natura funzionali alla realizzazione delle attività"*, sicché si rafforzano i dubbi che i costi di gestione vadano a sovrapporsi ai costi indiretti. A questo riguardo, la risposta dell'Amministrazione al rilievo non appare idonea a fugare i dubbi, limitandosi ad indicare esemplificativamente voci di costo riferito al personale, non quantificate nella specifica voce di spesa relativa al personale, che risulta tuttavia direttamente impiegato per la commessa.

4.6. Con riguardo alla questione relativa alla mancanza dell'indicazione dei capitoli di bilancio da utilizzare per i successivi impegni di spesa, il Magistrato istruttore osserva che nelle disposizioni dell'accordo quadro è assente il

riferimento all'obbligo di utilizzare esclusivamente capitoli di bilancio aventi natura di "spese di funzionamento" per il finanziamento della spesa relativae alle prestazioni di assistenza tecnico-specialistica che saranno specificate nelle convenzioni attuative.

A fronte della risposta dell'Amministrazione al rilievo nel senso che, per il suo carattere programmatorio, l'accordo quadro non contiene impegni di spesa, ribadisce il Magistrato istruttore che non si tratta nella specie di disporre impegni di spesa già con l'approvazione dell'accordo quadro, quanto piuttosto di provvedere, in linea con il carattere "normativo" delle previsioni dell'accordo stesso, all'affermazione dell'obbligo di utilizzare esclusivamente i capitoli di bilancio dedicati alla copertura delle spese destinate all'esecuzione delle convenzioni attuative, scongiurando, già nella sede "programmatoria" dell'accordo quadro, il rischio che, nel corso della gestione, possano essere utilizzate risorse non espressamente destinate a tale finalità.

4.7. Con riguardo alla questione relativa alla possibilità di ricorso a Sogesid a valere su fondi straordinari, il Magistrato istruttore osserva che l'art. 3, comma 2, dell'accordo quadro, nell'individuare i settori di intervento nei quali potranno esplicarsi le prestazioni di assistenza tecnico-specialistica, precisa che ciò potrà avvenire «anche nell'ambito dei fondi di natura straordinaria», non consentendo di addivenire ad una lettura della disposizione che chiarisca in quali termini debba intendersi il riferimento ai fondi di natura straordinaria. A fronte di tale indeterminatezza, che permane anche a seguito della risposta dell'Amministrazione al rilievo dell'Ufficio, ritiene il Magistrato istruttore che l'Amministrazione, qualora dovessero sopravvenire nuove esigenze oggetto di specifici finanziamenti pubblici, debba mantenere intatti gli spazi di esercizio della propria discrezionalità, anche per rinnovare le valutazioni a tal fine richieste dall'ordinamento, già solo per quanto riguarda il profilo della scelta tra il ricorso al mercato e l'affidamento in *house*, nell'ottica del costante perseguimento di quello che, di volta in volta, secondo le contingenze del momento, appare il miglior risultato possibile, inteso come «il miglior rapporto possibile tra qualità e prezzo».

4.8. Con riguardo alla questione relativa alla composizione dei gruppi di lavoro prioritariamente con risorse interne della Sogesid, il Magistrato istruttore,

nella citata relazione di deferimento, osserva che – a fronte del venir meno (mediante eliminazione, all'articolo 7, comma 3, dell'accordo quadro, dell'avverbio «prioritariamente») dell'espresso riferimento nell'accordo quadro in esame al criterio di priorità dell'apporto del personale dipendente di Sogesid nella costituzione dei gruppi di lavoro, e a fronte della risposta dell'Amministrazione al rilievo, la quale reputa tale modifica di carattere meramente formale – il rischio è quello di compromettere le ragioni stesse che legittimano l'affidamento alla società *in house*, e cioè che Sogesid possa valorizzare, nella realizzazione delle prestazioni di assistenza tecnico-specialistica, il *know-how* aziendale, acquisito nel corso del tempo, avvalendosi proprio e per la maggior parte delle risorse già a disposizione e della loro esperienza professionale in termini di competenze, abilità e conoscenze dei complessi meccanismi, operativi e decisionali, sottostanti ai singoli settori d'intervento (che, tra l'altro, corrispondono alla quasi totalità delle politiche di competenza del MASE).

5. Il Consigliere delegato, con nota dell'8 ottobre 2024, condividendo le considerazioni espresse dal Magistrato istruttore, ha trasmesso quindi gli atti al Presidente della Sezione centrale di controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato per il deferimento del provvedimento all'adunanza della Sezione.

6. Con nota del 10 ottobre 2024, l'Ufficio centrale di bilancio presso il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica ha fatto pervenire proprie deduzioni in ordine, in particolare, alla questione relativa alla mancanza, nell'accordo quadro, dell'indicazione dei capitoli di bilancio da utilizzare per i successivi impegni di spesa. Rappresenta al riguardo l'Ufficio centrale di bilancio che, fermo restando che l'Accordo non presenta effetti finanziari diretti e immediati sul bilancio dello Stato, nel corso dell'esercizio finanziario 2022, l'Ufficio medesimo, in accordo con l'Ispettorato generale del bilancio della Ragioneria generale dello Stato, ha provveduto a riformulare la struttura della spesa dei contratti Sogesid S.p.A. su capitoli di fabbisogno di parte corrente, individuando nel 2023 specifici capitoli di spesa, ulteriormente integrati da altro capitolo nel 2024 a seguito della riorganizzazione del Ministero.

Nella medesima nota, l'Ufficio centrale di bilancio fa presente che in osservanza delle disposizioni di cui al quarto periodo del comma 317, articolo 1, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, che ha previsto una riduzione progressiva delle convenzioni con la Sogesid S.p.A., a partire dall'esercizio finanziario 2019, successivamente prorogata all'esercizio finanziario 2026, nella percentuale fino al 10% delle convenzioni stipulate nel 2018, l'Amministrazione ha programmato un progressivo "*décalage*" della spesa.

7. In data 14 ottobre 2024, l'Amministrazione ha presentato proprie deduzioni alle osservazioni formulate nella relazione di deferimento. Nel ribadire quanto rappresentato nella risposta al rilievo dell'Ufficio di controllo, l'Amministrazione insiste sulla necessità che la valutazione di congruità del tasso forfettario del 18,62 per cento indicato nell'accordo quadro in esame vada effettuato nel confronto con la percentuale indicata nell'accordo oggetto di ritiro e non in quella vigente che riporta il tasso del 14 per cento. Ciò perché il raffronto con il tasso indicato nella convenzione vigente sconta, ad avviso dell'Amministrazione, una metodologia differente, quella prevista nella lettera *b)* dell'art. 68, paragrafo 1, del Regolamento europeo UE n. 1303/2013 per la determinazione del tasso del 14 per cento e quella prevista nella lettera *a)* del medesimo articolo per la determinazione dei tassi del 18,62 e del 21,97 per cento indicati rispettivamente nell'accordo quadro in esame e nell'accordo oggetto di ritiro da parte dell'Amministrazione.

Quanto alla questione relativa all'esclusione della quota "Lavori" dal "valore della produzione" nella formula utilizzata ai fini del calcolo del predetto tasso forfettario, l'Amministrazione, nel ribadire quanto già rappresentato nella risposta al rilievo dell'Ufficio, richiama il principio contabile OIC 23 per rappresentare che la quota della componente "Lavori", che viene esclusa dal denominatore della formula, attiene ai soli corrispettivi riconosciuti alle imprese affidatarie della realizzazione di un intervento sul territorio che la Sogesid S.p.A. a sua volta addebita al Committente.

Per le considerazioni concernenti lo *smart working*, l'Amministrazione, nel ribadire sostanzialmente quanto rappresentato nella risposta al rilievo dell'Ufficio,

aggiunge che il ricorso a tale istituto comporta un aumento considerevole dei costi per la sicurezza informatica.

Per quanto riguarda la valorizzazione dei costi di gestione tra i costi diretti, l'Amministrazione, nell'elencare a titolo esemplificativo alcune voci di costo prevalentemente riferiti a figure professionali, precisa che con "costi di gestione" si intendono i costi accessori attribuibili per singola commessa e specifici della stessa, e pertanto, in quanto tali, non riconducili ai costi generali previsti e quantificati quali costi indiretti per il complesso delle commesse.

8. In sede di adunanza pubblica, l'Amministrazione e l'Ufficio centrale di bilancio si sono richiamati sostanzialmente agli atti.

DIRITTO

1. La Sezione è chiamata a pronunciarsi sulla legittimità del decreto interdipartimentale del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica n. 53 dell'8 agosto 2024, pervenuto all'Ufficio di controllo sugli atti del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica in data 12 agosto 2024, con cui viene approvato l'accordo quadro prot. n. 14/2024, sottoscritto in data 8 agosto 2024, tra il Dipartimento Amministrazione Generale, Pianificazione e Patrimonio Naturale, il Dipartimento Sviluppo Sostenibile, il Dipartimento Energia, il Dipartimento dell'Unità di Missione per il PNRR del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica e la Sogesid S.p.A.

2. Come esposto in fatto, l'accordo definisce i «*servizi di assistenza tecnico-specialistica che saranno prestati dalla Società dal 1° novembre 2024 al 31 dicembre 2027, a valere sui fondi ordinari di competenza del Ministero*» (così l'articolo 2 dell'accordo stesso) e si pone in successione temporale rispetto alla "convenzione quadro", attualmente vigente tra MASE e Sogesid, stipulata il 9 giugno 2020, con un termine finale di efficacia inizialmente stabilito al 31 dicembre 2023 e successivamente prorogato al 31 ottobre 2024, con il decreto n. 74 del 14 dicembre 2023.

Va peraltro evidenziato, in punto di fatto, che la proroga della convenzione del 9 giugno 2020 ha fatto seguito ad un iniziale atto modificativo dell'accordo quadro, di cui al decreto n. 130 del 14 dicembre 2022, ritirato in autotutela dall'Amministrazione a seguito di alcuni rilievi dell'Ufficio di controllo,

concernenti, in particolare, il tema dell'incremento dell'incidenza delle spese generali.

3. In via generale, occorre osservare che il ricorso all'accordo quadro non rappresenta una novità nella storia dei rapporti tra il Ministero e la Sogesid, sua società *in house*, costituendo esso l'atto convenzionale, a contenuto generale di natura regolatoria, che provvede a definire, solitamente per un periodo triennale, la disciplina generale delle modalità di erogazione dei servizi di assistenza tecnico-specialistica, che saranno prestati dalla Società a favore delle diverse strutture ministeriali attraverso la successiva conclusione di "convenzioni attuative" intese a dettagliare, anche attraverso «specifici piani operativi», le «linee di azione» dei servizi di assistenza richiesti, ovvero «gli obiettivi e i risultati attesi», oltre che il relativo corrispettivo secondo i criteri generali stabiliti dall'accordo quadro stesso.

Ciò spiega le ragioni per cui, nella specie, l'accordo non comporta effetti finanziari diretti e immediati sul bilancio dello Stato. Ciò nondimeno, esso, proprio per il suo carattere normativo e vincolante tra le parti, è idoneo a generare effetti finanziari indiretti sulle convenzioni attuative, per le parti che definiscono metodologie di calcolo dei costi convenzionali.

Ciò è a dire che il mero carattere regolatorio dell'accordo quadro non determina, nella specie, effetti indiretti neutrali sul budget del Ministero.

L'accordo quadro in esame contiene, infatti, una precisa regolamentazione dei criteri per la determinazione dei costi diretti e dei costi indiretti delle convenzioni attuative, secondo modalità esposte in una nota metodologica che costituisce parte integrante dell'accordo medesimo.

Le questioni controverse attengono tutte, nella specie, ai criteri per la determinazione dei costi indiretti.

4. Nello scrutinio dei diversi profili che sono oggetto di dubbi di legittimità, il Collegio non può non prendere in considerazione, innanzitutto, il quadro normativo di riferimento, quale desumibile dalle norme contenute nel Codice dei contratti pubblici (in particolare l'art. 7) e dalla la normativa europea espressamente richiamata nell'accordo quadro (art. 68, paragrafo 1, del Regolamento UE n. 1303/2013 e che, pertanto, costituisce vincolo per le parti).

Analogamente, la disamina delle questioni dubbie non può non tenere conto del quadro giurisprudenziale che negli anni si è venuto a formare nella Sezione di controllo proprio nella materia degli affidamenti diretti alle società *in house* (il riferimento è, in particolare, alle deliberazioni n. 2 del 2018 e n. 9 del 2020).

5. Con riguardo alla prima questione (incremento del tasso forfettario per il calcolo dei costi indiretti), come evidenziato nella relazione di deferimento, occorre osservare che non appare del tutto ragionevole, sotto il profilo motivazionale, l'incremento del tasso forfettario per il calcolo dei costi indiretti al valore del 18,62 per cento rispetto al valore vigente del 14 per cento sul presupposto, secondo l'Amministrazione, che i due tassi farebbero riferimento a metodologie differenti (lettera *a)* del citato art. 68, paragrafo 1, del Regolamento UE nell'accordo quadro in esame e lettera *b)* del medesimo art. 68 per l'accordo vigente). Ciò sia perché entrambi i tassi sono calcolati forfettariamente sia perché, nella specie, la metodologia di calcolo è analoga, essendo anche il tasso vigente calcolato sulla base della metodologia di cui alla lettera *a)* del citato art. 68 del Regolamento UE. È sufficiente al riguardo fare riferimento alle Convenzioni attuative della Convenzione quadro vigente che, ai fini della determinazione del valore dei costi indiretti, prevede l'applicazione del tasso del 14 per cento al totale dei costi diretti e non a quelli riferiti esclusivamente al personale.

L'insufficienza motivazionale del provvedimento lascia, peraltro, sullo sfondo non del tutto risolte questioni che attengono alla mancanza di un nesso logico-causale che consenta di inquadrare le modifiche apportate all'accordo quadro in tema di rimborso forfettario dei costi indiretti all'interno del perimetro della "*mission*" istituzionale del MASE nei confronti della propria società *in house*, giacché l'Amministrazione non esplicita come l'aumento dell'incidenza delle spese generali possa essere compatibile con il principio di buon andamento e soprattutto con l'interesse pubblico del Ministero stesso a ottenere il miglior risultato possibile dall'affidamento alla società *in house* di questo tipo di contratti, anche in relazione al perseguimento di obiettivi di efficienza, economicità, qualità della prestazione e razionale impiego di risorse pubbliche (cfr. articoli 1 e 7 del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, recante il Codice dei contratti pubblici).

6. Con riguardo alla questione relativa all'esclusione di alcuni importi dal "valore della produzione" utilizzato ai fini del calcolo del predetto tasso forfettario (in particolare il riferimento è alla quota "Lavori"), occorre premettere che una corretta determinazione dei costi indiretti coerente con le norme europee e calcolata sulla base di un metodo giusto, equo e verificabile postula un procedimento che necessariamente deve muovere dai dati esposti e certificati in bilancio.

Occorre, pertanto, innanzitutto fare riferimento ai costi generali che risultano da bilancio al fine di calcolarne il peso sul valore della produzione e cioè sui ricavi della gestione caratteristica, i soli questi ultimi che rilevano ai fini della determinazione dell'utile di esercizio in esito alla somma algebrica con i costi della produzione della gestione caratteristica.

La formula $P=Costi\ generali/Valore\ della\ produzione$ consente quindi di determinare quanta parte dei ricavi dà copertura ai costi generali.

La determinazione dei costi indiretti comporta, poi, un'operazione di sterilizzazione di alcune poste sul numeratore della formula sopra indicata, sterilizzazione questa necessaria per determinare quali dei costi generali sono comunque correlati con la commessa.

Seguire questo ordine logico garantisce che il calcolo del tasso da applicare sui costi diretti indicati nelle convenzioni attuative sia esente da distorsioni che possano far pervenire ad un risultato di remunerazione dei costi indiretti proporzionalmente superiore alla parte dei ricavi che dà copertura ai costi generali.

Nella specie, appare irragionevole escludere dal denominatore della formula $P=Costi\ indiretti/Valore\ della\ produzione$ gli importi che l'Amministrazione riferisce imputabili alla componente "Lavori" (7.121.221,53 euro per il 2020, 6.592.065,54 euro per il 2021, 6.104.888,19 euro per il 2022).

Ciò perché, pur convenendo con l'Amministrazione circa il riferimento al principio contabile da considerarsi corretto nella specie (OIC 23, riguardante appunto «*i lavori effettuati su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste, senza autonomia decisionale e discrezionalità da parte della Società*»), occorre, nella specie, considerare che gli importi, inseriti, nel valore della

produzione conseguito nell'esercizio, nella voce A3 "variazioni dei lavori in corso su ordinazione", sono comunque frutto della gestione caratteristica dell'impresa e pertanto da includere al denominatore della formula da utilizzare per il calcolo del rimborso dei costi indiretti, in quanto non rileva che la commessa sia eseguita con risorse proprie della società ovvero acquisite dall'esterno rivolgendosi al mercato. In altri termini, sarebbe irragionevole escludere gli importi della componente sopra individuata e denominata "prestazioni d'opera appalti e lavori" dal valore della produzione, perché si tratta comunque di importi attinenti alla gestione caratteristica della società e, dunque, correlati alle *mission* della società.

Proprio dalla loro inclusione nella gestione caratteristica discende che non può essere preso in considerazione l'argomento dell'Amministrazione, secondo cui tali importi costituirebbero sostanziali partite di giro.

Né il riferimento al principio contabile OIC 23 richiamato dall'Amministrazione conduce a diversa conclusione.

Tale principio individua due criteri di rilevazione dei lavori in corso su ordinazione: (a) il criterio della percentuale di completamento (art. 2426, n. 11, c.c.); (b) il criterio della commessa completata (art. 2426, n. 9, c.c.).

Entrambi i criteri rispondono all'obiettivo di rilevare correttamente nel bilancio d'esercizio i costi e ricavi di commessa, nel rispetto del principio cardine della contabilità civilistica della "correlazione costi/ricavi".

Il criterio della percentuale di completamento soddisfa il principio della competenza economica, in quanto consente la rilevazione dei costi, dei ricavi e del risultato di commessa negli esercizi in cui i lavori sono eseguiti.

Il criterio della commessa completata comporta, invece, la valutazione delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione non in base al corrispettivo contrattuale previsto, bensì al costo sostenuto per la commessa. In ogni caso, dal punto di vista della rappresentazione nel bilancio d'esercizio, sia l'uno che l'altro criterio garantiscono il rispetto della regola fondamentale di "correlazione costi/ricavi".

Nella specie, il Collegio non può non prendere per consolidati i dati esposti nei bilanci, sicché operare una sterilizzazione nel valore della produzione dei ricavi corrispondenti a "Lavori" costituirebbe un'operazione non coerente con i

dati esposti nei bilanci, nei quali tali importi figurano, appunto, tra i ricavi della gestione caratteristica che concorrono al risultato di esercizio.

7. Con riferimento agli altri profili oggetto di valutazione nella relazione di deferimento (costi indiretti collegati all'impiego di personale in distacco presso la sede del Ministero e/o in regime di "*smart working*", spese per acquisizione di beni e servizi, valorizzazione dei "costi di gestione" nell'ambito dei costi diretti, composizione dei gruppi di lavoro prioritariamente con risorse interne della Sogesid), la Sezione, nel far proprie le criticità rappresentate nella relazione di deferimento, osserva che, in occasione della stipula delle convenzioni attuative, per le quali dovrà essere data comunque rigorosa dimostrazione di congruità economica ai sensi dell'art. 7 del Codice dei contratti pubblici, dovrà essere cura dell'Amministrazione anche valorizzare tali voci in coerenza con i principi enunciati nel citato art. 68 del Regolamento UE, di modo che siano escluse remunerazioni di voci che per loro natura non siano direttamente correlate con la commessa (in ipotesi spese per beni e servizi) ovvero, anche se correlate, debbano essere diversamente pesate (personale in *smart working* e personale distaccato presso le sedi ministeriali) ovvero si vadano a sovrapporre ad analoghe voci considerate nei costi indiretti (costi di gestione).

Resta fermo, poi, quanto affermato da questa Sezione nella deliberazione n. 9 del 2020 e cioè che il ricorso alla società *in house* postula comunque un *expertise* che richiede, nella specie, la composizione dei gruppi di lavoro prioritariamente con risorse interne della Sogesid.

8. Quanto alle criticità rappresentate nella relazione di deferimento sui profili di natura contabile, il Collegio prende atto di quanto esposto dall'Ufficio centrale di bilancio nella nota di deduzioni alla citata relazione di deferimento.

Il Collegio ritiene, pertanto, che, non potendo considerarsi superati i profili di illegittimità esposti nei paragrafi 5 e 6 della parte in diritto, e ferme restando le osservazioni sugli altri profili presi in considerazione nel punto 7 della medesima parte, il provvedimento non possa essere ammesso al visto e alla conseguente registrazione.

P.Q.M.

Il Collegio delibera di ricusare il visto del provvedimento indicato in epigrafe.

Il Presidente
Ermanno Granelli
(Firmato digitalmente)

Il Relatore
Luisa D'Evoli
(Firmato digitalmente)

Il Dirigente
Francesca Pluchinotta Palmeri
(Firmato digitalmente)