

Rivista di contabilità pubblica riconosciuta di carattere culturale dal Comitato interministeriale di cui al d.P.C.M. 9 marzo 1957

Amministrazione e Contabilità dello Stato e degli enti pubblici

Rivista scientifica riconosciuta dall'ANVUR nell'area 12 - ISSN 0393 - 5604

Fondata e diretta da Salvatore Sfrecola

2021 - Anno XLII

LE ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI IN MATERIA DI APPALTI PUBBLICI ALLA LUCE DEL MANUALE DEL CNDCEC

del Dott. Ettore Scaramastra, Commercialista, Revisore Legale

Indice

- 1) Premessa;
- 2) Le funzioni del revisore nel settore degli appalti pubblici: fonti normative e prassi;
- 3) Schemi di verifica contenuti nel manuale;
- 4) Casi pratici;
- 5) Conclusioni.

1) Premessa

Il presente lavoro trae spunto dalla pubblicazione definitiva da parte del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), del manuale di supporto dell'Organo di Revisione degli enti locali previsto dall'art.234 del d.lgs n.267/2000 intitolato *La revisione negli enti locali* (1). Nella Presentazione viene spiegato che il manuale è composto di due Quaderni: *"il Quaderno I (intitolato Approccio Metodologico) approfondisce le nozioni*

*relative alle procedure di revisione, all'acquisizione degli elementi probativi, alla documentazione dell'attività e alla valutazione del rischio, soffermandosi in modo particolare sulla metodologia di campionamento; il Quaderno II, (titolato Strumenti operativi) dal taglio ancor più operativo, è incentrato sulle procedure di revisione e sulla relativa documentazione a supporto." Viene poi specificato che "si tratta di suggerimenti e strumenti che – pur elaborati alla luce dei Principi di vigilanza e controllo - non hanno portata deontologica: il revisore è libero di adottarli o meno, di aderirvi integralmente o solo in parte, così come di adeguarli alle esigenze e specificità dell'Ente, secondo la sensibilità e le valutazioni consigliate dalla diligenza e dall'esperienza professionale." Vi è da dire che chi professionalmente si occupa di revisione nel settore degli enti locali sente l'esigenza di un supporto metodologico nella propria attività, esigenza ancora più sentita nell'area degli appalti pubblici (alla quale il manuale riserva una apposita *check list*) che, benché rientrante nella competenza dell'organo di revisione e incluso nelle attività di verifica, nei manuali professionali in commercio non viene trattata ovvero trattata in maniera non completa ed esaustiva. Le ragioni sono dovute ad una serie di fattori, in primo luogo al fatto che la normativa sugli appalti pubblici, regolata dal d.lgs. n.50/2016 e ss.mm. non rientri tra le materie tradizionalmente riguardanti la formazione professionale dei revisori. Un altro fattore riguarda la complessità della materia che ha subito, in questo breve periodo, dei continui cambiamenti motivati con la necessità di semplificazione (che a volte sembrano nascondere una volontà del superamento dei vincoli dell'evidenza pubblica). In ultimo dal fatto che il nuovo codice fa spesso riferimento a elementi di *soft law* (si pensi alle linee guida ANAC n.4 dei contratti sotto soglia che interessano la gran parte degli appalti affidati dai Comuni) che data la loro natura non vincolante*

non aiutano un organo che istituzionalmente è preposto al controllo per il quale il risultato della propria attività si traduce in rilevati o suggerimenti indirizzati all'ente controllato.

2) Le funzioni del revisore nel settore degli appalti pubblici: fonti normative e prassi

Le funzioni dell'organo di revisione degli enti locali, che sono disciplinate dall'art.239 d.lgs. n.267/2000, consistono oltre alle consuete attività di controllo dei principali atti riguardanti il bilancio dell'ente, anche in quelle che possono interessare il codice degli appalti come espressamente indicato : *"la vigilanza sull'attività sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'attività contrattuale"* (comma 1 lett. c); l'emissione di pareri riguardanti la presentazione di: *"proposte di ricorso all'indebitamento"* (comma 1 lett.b n.4) ; *"proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia"* (comma 1, lett. b, n. 5). Sebbene l'attività di vigilanza del revisore sia comunque riferita alla *regolarità contabile, finanziaria ed economica* della gestione, è però evidente la necessità di una opportuna conoscenza della normativa degli appalti e della sua applicazione. Il MISE, che nel 2017 ha pubblicato un vademecum (2) indirizzato ai revisori e ai sindaci designati dal Ministero dell'economia e delle finanze presso Enti e organismi pubblici per coadiuvarli nella loro attività, al capitolo 5, tratta l'argomento dell'attività contrattuale della PA e dei controlli conseguenti, distinguendo l'attività negoziale tra contratti attivi che comportano un introito per l'amministrazione e contratti passivi che determinano un esborso di denaro pubblico. Per tale seconda tipologia di contratti, disciplinata dal d.lgs. n.50/2016 che è quella che qui interessa, il vademecum contiene alcune indicazioni per i revisori sui seguenti argomenti: l'ambito di applicazione del codice

(par.5.3); disciplina dei contratti sotto soglia (par.5.4); procedure di scelta del contraente (par.5.6); il sistema Consip (par.5.7); proroghe contrattuali (par.5.8). Il vademecum non contiene un formulario sui controlli e/o fac simile di verbali riguardanti il settore degli appalti pubblici; è però evidente che, l'organo di revisione, deve focalizzare la propria attenzione nell'individuazione dei fattori di rischio che possono riverberarsi nel bilancio comunale connessi con l'attività contrattuale della PA dovuti all'insorgere di eventuali contenziosi che potrebbero generarsi (3). Di conseguenza il controllo dell'attività contrattuale della PA deve essere svolta su varie fasi: - sulla procedura di gara prescelta ai fini della verifica dell'esistenza di passività potenziali in bilancio; - nella stesura dei bandi di gara per verificare la correttezza degli affidamenti soprattutto quelli diretti; - verifica a campione di una procedura di gara completa (4). Il documento del CNDCEC, rispetto al vademecum del MISE, contiene tra gli allegati del quaderno II, le *check list* dell'attività di verifica consistenti nell'elenco dei controlli da eseguire riferite ai vari settori. Dalle *check list*, delle quali una riferita all'attività contrattuale che verrà descritta nel successivo paragrafo 3, il revisore redige le carte di lavoro che servono a documentare l'attività svolta e trascritta nei verbali. La legge n.120/2020 di conversione del d.l. n.76/2020 pubblicata sulla GU n.228 del 14.09.2020, ha introdotto una semplificazione in materia di contratti pubblici motivata dalla necessità di favorire gli investimenti, prevedendo una estensione della disciplina transitoria che deroga le regole del codice degli appalti al fine di accelerare i tempi di aggiudicazione delle procedure sopra e sotto la soglia comunitaria, sul fronte dei controlli ha posto la necessità di aggiornare detta check-list in conseguenza della maggiore attenzione richiesta ai revisori in fase di controllo delle procedure di

affidamento (5). Altro argomento che interessa l'attività di revisione nell'area degli appalti pubblici, già oggetto di trattazione da parte del sottoscritto (6), riguarda la verifica della corretta contabilizzazione delle operazioni di partenariato pubblico privato nei bilanci degli enti locali secondo le disposizioni all'allegato 4/2) principio n.3.25 del d.lgs. n.118/2011 (armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli ee.II.) in riferimento al grado di rischio trasferito all'operatore economico nella gestione delle opere o servizi oggetto di contratto.

3) Schemi di verifica contenuti nel manuale

Passando ad analizzare la composizione delle check list indicate negli allegati al manuale si rileva che quella riferita *all'attività contrattuale ed appalti* è così strutturata :

Parte generale: appalti di lavori e opere, forniture e servizi

Parte speciale: appalti di lavori e opere, forniture e servizi

Parte prima: affidamenti diretti

Affidamenti diretti art. 36 comma 2 lett. a) importi inferiori a € 40.000,00

Affidamenti diretti dei servizi e forniture art. 36 comma 2 lett. b) con acquisizione di cinque preventivi (da € 40.000,00 fino alle soglie di cui all'art.35, d.lgs. n 50/2016) Affidamenti diretto di lavori art. 36 comma 2 lett. b) con acquisizione di tre preventivi (da € 40.000,00 a € 150.000,00)

Affidamenti lavori con invito a 10 operatori economici (da € 150.000,00 a € 350.000,00)

Affidamenti lavori con invito a 15 operatori economici (da € 350.000,00 a € 1.000.000,00)

Parte seconda: affidamenti lavori con procedura aperta

Affidamenti lavori con procedura aperta ex art. 60, d.lgs. n.50/2016 (da € 1.000.000,00 fino alle soglie di cui all'art. 35, d.lgs. n. 50/2016).

Complessivamente le check list sono n.7 riguardanti le procedure su elencate e delle quali si riporta di seguito solo il contenuto di alcune di esse.

Quella riferita *parte generale: appalti di lavori e opere, forniture e servizi* è la seguente:

<i>DESCRIZIONE</i>	<i>Si</i>	<i>No</i>	<i>N/A N/R*</i>	<i>Descrizione delle procedure svolte e delle evidenze prodotte - Commenti</i>
L'Ente ha approvato il piano biennale degli acquisti di beni e servizi di cui all'art.21 del D.lgs. n.50/2016?				
Tale piano è inserito nel DUP?				
Tale programma è pubblicato sul sito istituzionale dell'Ente, sul sito del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, sul sito dell'Osservatorio dei contratti pubblici?				
L'ente ha adottato il Programma triennale e l'elenco annuale dei lavori pubblici?				
Tale programma riporta le previsioni degli stati di avanzamento lavori, con imputazione delle stesse alle singole annualità di bilancio?				
In presenza di opera finanziata con risorse già accertate, il FPV è stato calcolato sulla base dei crono programmi?				
L'ente rispetta le Soglie di rilevanza comunitaria e metodi di calcolo del valore stimato degli appalti?				
Il valore stimato dell'appalto è calcolato in osservanza dei criteri fissati all'articolo 35 del Codice dei contratti pubblici?				

Al fine di evitare un artificioso frazionamento dell'appalto, volto a eludere la disciplina comunitaria, le stazioni appaltanti prestano attenzione alla corretta definizione del proprio fabbisogno in relazione all'oggetto degli appalti, specialmente nei casi di ripartizione in lotti, contestuali o successivi, o di ripetizione dell'affidamento nel tempo?				
L'Ente nell'ambito della procedura di gara (anche con affidamento diretto) ha rispettato i principi dell'art. 30 comma 1?				
L'ente per l'affidamento dei contratti pubblici di importo inferiore alle soglie di rilevanza comunitaria rispetta le procedure dell'art. 36 del codice dei contratti pubblici?				
In particolare, viene rispettato il principio di rotazione degli affidamenti e degli inviti? In caso di affidamento o reinvio al contraente uscente esso ha carattere eccezionale ed è supportato da un onere motivazionale più stringente?				
Il contratto e/o la convenzione debitamente sottoscritta dal R.U.P. dell'Ente, dall'Impresa e/o Professionista, corrisponde a quanto contenuto nella determina di affidamento di affidamento?				
In riferimento all'art. 35 comma 18 del D.lgs. 50/2016, è stata richiesta dal soggetto attuatore (lavori, servizi e/o forniture), l'anticipazione del 20% del valore dell'appalto?				
L'erogazione è supportata da garanzia fidejussoria bancaria o assicurativa?				
In riferimento alla modifica apportata all'incremento dell'anticipazione del prezzo (dal 20% al 30% per il periodo di entrata in vigore del Decreto e fino al 30 giugno 2021) D.L. Decreto Rilancio N. 34 del 19/05/2020 – Pubblicato nella G.U. N. 128 del 19/05/2020, l'art. 207 "disposizioni urgenti per la liquidità delle Imprese appaltatrici", L'Ente ha erogato anticipazioni per un importo non superiore complessivamente al 30%, compatibilmente con le risorse annuali stanziare per ogni singolo intervento a disposizione della stazione appaltante?				

L'Ente ha erogato anticipazioni per un importo non superiore complessivamente al 30%, compatibilmente con le risorse annuali stanziare per ogni singolo intervento a disposizione della stazione appaltante?				
--	--	--	--	--

Analizzando le varie fasi indicate nella check list si evince che, la prima parte riguardante i controlli di carattere generale, verte sulla verifica dell'inserimento del *Programma degli acquisti e programmazione dei lavori pubblici* di cui all'art. 21 del d.lgs. 50/2016 nel bilancio di previsione per il quale l'organo di revisione è chiamato ad esprimere il parere. Dopo l'approvazione consiliare, tale organo deve accertare che detti documenti siano redatti secondo lo schema previsto dal Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti n.14 14.01.2018 e pubblicati sul sito dell'Ente nella sezione "Amministrazione trasparente", del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti e dell'Osservatorio dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture. Una seconda parte dei controlli riguarda la verifica dei valori degli appalti: l'Organo di Revisione deve accertare il rispetto delle soglie di rilevanza comunitaria e i metodi di calcolo del valore stimato degli appalti in base ai criteri fissati all'articolo 35 del d.lgs. n.50/16, senza artificiosi frazionamenti in lotti volti a eludere la disciplina comunitaria. Infine i controlli mirano ad accertare: se nelle procedura di gara siano rispettate i principi di cui all'art. 30 comma 1 (economicità, efficacia, tempestività e correttezza di libera concorrenza, non discriminazione, trasparenza, proporzionalità, pubblicità); se per l'affidamento dei contratti sotto soglia siano rispettate le procedure previste dall'art. 36 d.lgs. n.50/16 e il principio di rotazione degli affidamenti e degli inviti; se in caso di affidamento o reinviato al contraente uscente esso ha carattere eccezionale ed è supportato da un onere motivazionale più

stringente; se il contratto sottoscritto dal R.U.P. dell'Ente e dall'Impresa e/o Professionista, corrisponde a quanto contenuto nella determina di affidamento .

Passando poi alla Parte speciale: *appalti di lavori e opere, forniture e servizi*, si hanno 5 check list, una per ciascuna procedura di affidamento diretto, differenziata in base agli importi e una per gli affidamenti di lavori con procedura aperta. Si riporta di seguito la check list della verifica degli affidamenti lavori con invito a 15 operatori economici (da € 350.000,00 a € 1.000.000,00) che avrà poi interesse per l'analisi di uno dei casi pratici riportati nel successivo paragrafo 4.

Contratto verificato:		
Verifica del contenuto della determinazione a contrarre adottata dal responsabile del procedimento (art. 192 Tuel):		
1. il fine che con il contratto si intende perseguire	SÌ	NO
2. l'oggetto del contratto, la sua forma e le clausole ritenute essenziali	SÌ	NO
3. le modalità di scelta del contraente ammesse dalle disposizioni vigenti in materia di contratti delle pubbliche amministrazioni e le ragioni che ne sono alla base	SÌ	NO
Verifica della procedura di assegnazione del servizio o fornitura		
1. metodo utilizzato per la scelta del contraente		
- indagine di mercato	SÌ	NO
- elenchi di operatori economici	SÌ	NO
2. rispetto del criterio di rotazione degli inviti	SÌ	NO
3. richieste di invito a n. 15 operatori economici aventi i requisiti	SÌ	NO
4. verifica verbali di gara	SÌ	NO
5. verifica determina di affidamento	SÌ	NO
6. verifica degli atti se pubblicati nella sezione trasparenza del sito dell'Ente	SÌ	NO
7. verifica della stipula della convenzione	SÌ	NO

Contributo gara ANAC			
Verificare se è stato versato il contributo della Gara all'ANAC	SÌ	NO	
Verifica del contenuto della determina di affidamento per la completezza dei seguenti dati:			
1. numero e data dell'impegno			SÌ O N
2. capitolo			SÌ O N
3. Imponibile			SÌ O N
4. I.v.a. (split payment)			SÌ O N
5. esigibilità	SÌ	NO	
6. attestazione del responsabile della spesa in merito alla compatibilità dei conseguenti pagamenti ai sensi dell'art. 183, comma 8, Tuel	SÌ	NO	
Totale Impegno			SÌ O N
cassa previdenza (se professionista)			SÌ O N
Ritenuta acconto (se professionista)			SÌ O N
Verifica C.I.G./C.U.P.			
Verificare se la richiesta del C.I.G. è riferita solo alla parte imponibile (in quanto non può superare € 1.000.000,00)			
Richiesta C.U.P.	SÌ	NO	
Verifica liquidazione e pagamento			
1. atto di liquidazione ex art. 184 Tuel	SÌ	NO	
2. verifica regolarità contributiva	SÌ	NO	
3. verifica ex art. 48-bis, D.P.R. n. 602/73 (per imponibili superiori a 5.000 euro)	SÌ	NO	
4. indicazione del CIG sul mandato di pagamento			SÌ O N

In ultimo si ha una check list riferita alla Parte seconda: affidamenti lavori con procedura aperta.

Contratto verificato:		
Verifica del contenuto della determinazione a contrarre adottata dal responsabile del procedimento (art. 192 Tuel):		
1. il fine che con il contratto si intende perseguire	SÌ NO	
2. l'oggetto del contratto, la sua forma e le clausole ritenute essenziali	SÌ NO	
3. le modalità di scelta del contraente ammesse dalle disposizioni vigenti in materia di contratti delle pubbliche amministrazioni e le ragioni che ne sono alla base	SÌ NO	
Verifica della procedura di assegnazione del servizio o fornitura		
1. avviso di preinformazione	SÌ NO	
2. pubblicazione bando di gara	SÌ NO	
3. verifica verbali di gara	SÌ NO	
4. verifica determina di affidamento	SÌ NO	
5. verifica degli atti se pubblicati nella sezione trasparenza del sito dell'Ente	SÌ NO	
6. verifica della stipula della convenzione	SÌ NO	
Contributo gara ANAC		
Verificare se è stato versato il contributo della Gara all'ANAC	SÌ NO	
Verifica del contenuto della determina di affidamento per la completezza dei seguenti dati:		
1. numero e data dell'impegno		SÌ NO
2. capitolo		SÌ NO
3. Imponibile		SÌ NO
4. I.v.a. (split payment)		SÌ NO
5. esigibilità	SÌ NO	
6. attestazione del responsabile della spesa in merito alla compatibilità dei conseguenti pagamenti ai sensi dell'art. 183, comma 8, Tuel	SÌ NO	
Totale Impegno		SÌ NO
Cassa previdenza (se professionista)		SÌ NO
Ritenuta acconto (se professionista)		SÌ NO
Verifica C.I.G./C.U.P.		

Verificare se la richiesta del C.I.G. è riferita solo alla parte imponibile (in quanto non può superare l'importo delle soglie di cui all'art. 35, D.lgs. N. 50/2016)		
Richiesta C.U.P.	SI	NO
Verifica liquidazione e pagamento		
1. atto di liquidazione ex art. 184 Tuel	SI	NO
2. verifica regolarità contributiva	SI	NO
3. verifica ex art. 48-bis, D.P.R. n. 602/73 (per imponibili superiori a 5.000 euro)	SI	NO
4. indicazione del CIG sul mandato di pagamento		SI NO

4) Casi pratici

Di seguito vengono riportati alcuni casi pratici affrontati nel corso dell'attività di revisione rappresentati dai verbali di verifica delle procedure di gara oggetto di controllo. I casi trattati sono complessivamente n.3 per i quali sono stati redatti n.4 verbali.

Caso n.1 - procedura negoziata ex art.36 comma 2 lett.c) del d.lgs. 50/16 - Verbale n.1

L'anno -- il giorno --- si è riunito il Collegio dei Revisori del Comune di --- per procedere alla verifica dell'attività contrattuale dell'ente ai sensi dell'art.239 comma 1 lettera c) del d.lgs n.267/2000. In proposito il collegio ha proceduto al controllo del disciplinare di gara n.141 avente ad oggetto la procedura negoziata senza previa pubblicazione del bando per l'appalto dei lavori di ristrutturazione centro diurno socio-assistenziale, presso ex cral .

L'importo complessivo del progetto è pari ad € 304.532,28 di cui € 285.451,86 soggetti a ribasso d'asta, inclusi € 85.422,02 per costi della manodopera ai sensi dell'art. 23 c. 16 del d.lgs. 50/2016 e s.m.i. ed € 19.080,42 per oneri di sicurezza come risultante dagli elaborati progettuali.

Assiste alla verifica il Responsabile del Procedimento il geom.--- che ha messo a disposizione tutti i documenti inerenti la gara. In particolare il collegio procede alla verifica dei seguenti documenti:

-deliberazione della giunta comunale n. 352 del -----;

- deliberazione della giunta comunale n. 230 del -----;
- disciplinare di gara del ---;
- determina a contrarre n.239 del -----;
- comunicazione delle date di sorteggio del -----;
- verbale di sorteggio del -----;
- comunicazioni di invito alla ditte in formato p7m;
- interrogazione ANAC degli operatori economici del -----;
- pubblicazione nell'albo pretorio del sito comunale degli operatori ammessi e non ammessi;
- verbali di gara n. 1 del ----- e n.2 del -----;
- estrazione e metodo di calcolo;
- graduatoria dei ribassi offerti;
- verifica della offerta anomala con richiesta di giustificativi;
- documenti attestati la verifica della regolarità contributiva e altri requisiti presso i vari enti;
- verbale di contraddittorio del ----- relativo alla offerta anomala e documenti giustificativi;
- determinazione di aggiudicazione definitiva n.15 del -----;
- comunicazioni di avvenuta aggiudicazione a mezzo pec tramite piattaforma telematica;
- pubblicazione dell'esito della gara sull' Albo Pretorio, sul sito comunale e Servizi Contratti Pubblici del Ministero Infrastrutture;
- contratto di appalto con la ditta aggiudicataria e copia registrazione all'Agenzia delle Entrate;
- comunicazioni di avvenuta stipula a mezzo pec tramite piattaforma telematica.

Dall'esame preliminare dei documenti si evince quanto segue:

L'importo del valore della gara indicato in € 304.532,28 fa rientrare l'appalto nelle procedura negoziata prevista dall'art.36 comma 2 lett.c) del d.lgs. 50/16 con consultazione di almeno 15 operatori economici. Di conseguenza la procedura prescelta con invito a n.20

operatori con il metodo casuale garantisce una maggiore trasparenza ed evidenza pubblica.

Il criterio di scelta usato è quello del minor prezzo, determinato ai sensi dell'art. 95, comma 4, del d.Lgs. n. 50/2016 mediante ribasso sull'importo dei lavori posto a base di gara, con applicazione dell'esclusione automatica delle offerte anormalmente basse determinata con uno dei metodi di cui all'art. 97 comma 2, lett. c) del d.Lgs. n. 50/2016 .

Il collegio procede quindi alla verifica delle varie fasi del procedimento di gara in riferimento ai seguenti punti:

- rispetto della procedura usata e dei termini di scadenza nella presentazione delle domande ;*
- rispetto dei termini indicati nel bando;*
- corretta verifica del sistema ANAC e dei requisiti dei partecipanti;*
- corretta verifica delle offerte e delle successiva richiesta di giustificativi all'aggiudicatario;*
- verifica delle pubblicazioni e delle comunicazioni;*
- verifica del contratto.*

Il collegio, in ottemperanza alle funzioni di vigilanza dell'attività contrattuale previste dall'art.239 comma 1 lett. C d.lgs. 267/2000, ritiene che la procedura di gara sia stata condotta nella sostanziale correttezza e non sussistano profili di criticità, con ciò rilevando un pieno rispetto degli artt.208 e seguenti del d.lgs. n.267/2000 e del codice degli appalti d.lgs. n.50/16.

Caso n.2 - procedura negoziata ex art.36 comma 2 lett.b) del d.lgs. 50/16. Affidamento del servizio di tesoreria - Verbale n.2

Il giorno --- l'organo di revisione del Comune di ---- ha proceduto alla verifica del bando di gara dell'affidamento del servizio di tesoreria di cui alla delibera di GC n.--- del 16.12.----.

Il responsabile del servizio finanziario ha messo a disposizione i seguenti documenti:

- determinazione n.1 del 03.01.--- del responsabile dell'area economico finanziaria;
- bando di gara per l'affidamento del servizio di tesoreria con allegata modulistica A (domanda di partecipazione) e B (condizioni offerte);
- pubblicazione nella GU -- serie speciale – contratti pubblici n. -- del -----;
- schema di convenzione;
- contratto di affidamento;
- comunicazione all'affidatario delle spese di registrazione.
- busta dell'offerente e verbale di verifica dell'offerte del -----.

Dal controllo dei documenti rileva quanto segue:

L'importo del valore della gara indicato in € 60.000,00 fa rientrare l'appalto nelle procedura negoziata prevista dall'art.36 comma 2 lett.b) del d.lgs. 50/16 per cui la procedura prescelta ad evidenza pubblica con pubblicazione sulla GU garantisce una maggiore trasparenza.

L'art.28 del contratto differisce dal medesimo articolo dello schema di convenzione per la previsione di un servizio aggiuntivo che però è fornito gratuitamente e pertanto migliorativo dell'offerta a vantaggio del Comune.

I documenti a corredo dell'offerta si ritengono conformi a quanto previsto dalla normativa e dal bando di gara e sono stati correttamente espletate le procedure da parte della Commissione di gara.

PQM

Il revisore in ottemperanza alle funzioni di vigilanza dell'attività contrattuale previste dall'art.239 comma 1 lett. C d.lgs. 267/2000, ritiene che la procedura di gara sia stata condotta nel rispetto degli artt.208 e seguenti del d.lgs. n.267/2000, del d.lgs. n.50/2016 e del regolamento di contabilità e non presenti profili di criticità.

Caso n.3 - integrazione del servizio di trasporto pubblico locale -
Verbali n.3 e 4

Il caso esposto fa riferimento ad una richiesta di parere per una deliberazione di variazione al bilancio di previsione ai sensi dell'art.193 comma 1 del d.lgs. n.267/00, necessaria per l'iscrizione in bilancio di un contributo regionale finalizzato alla integrazione del servizio di trasporto pubblico locale per il prolungamento della tratta con lo stesso gestore. Il revisore ha ritenuto che la procedura seguita non fosse compatibile con il codice degli appalti in base a precedenti giurisprudenziali citati nel verbale. Di conseguenza ha operato nel seguente modo: ha redatto un primo verbale (n.3) nel quale ha espresso parere favorevole alla variazione in bilancio per permettere l'iscrizione della posta in entrata; in un secondo verbale (n.4) ha invece formulato il rilievo ai sensi del codice degli appalti.

Verbale n.3

I giorno ---- l'organo di revisione del Comune di ----- ha proceduto alla verifica della deliberazione della Giunta Comunale n.---del ----- riguardante la variazione al bilancio di previsione 2016/2018 ai sensi dell'art.193 comma 1 del D.Lgs. n. 267/00.

Con detta deliberazione viene accertato in entrata un contributo regionale di € 100.320,00 finalizzato alla integrazione del servizio di trasporto pubblico locale mediante il prolungamento della tratta fino al capolinea della Linea ----

PRESO ATTO CHE

- tale importo viene iscritto nel titolo 2 delle entrate quale Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche e nel titolo 1 delle spese nel programma 2 Trasporto pubblico locale;*
- con la variazione permangono gli equilibri generali di bilancio ai sensi dell'art.193 comma 1 DLGS n.267/2000;*

PQM

-esprime parere favorevole alla deliberazione.

Verbale n. 4

Il giorno ---- l'organo di revisione del Comune di ----- ha proceduto alla verifica della delibera di GC n.-- del ----- avente ad oggetto: Approvazione dello schema di convenzione per il servizio di TPL in via sperimentale Linea -----.

Unitamente a tale delibera il responsabile del servizio finanziario fornisce i seguenti documenti:

*-contratto per la gestione del servizio di TPL del 25.10.2013 rep.---;
-schema di convenzione operativa di finanziamento con l'Agenzia Regionale ----- .*

Dall'analisi dei documenti si evince che, al Comune di ----, viene concesso un contributo regionale di € 100.320,00 finalizzato alla integrazione del servizio di trasporto pubblico locale mediante il prolungamento della tratta fino al capolinea della Linea -----, con lo stesso attuale gestore -----di cui al contratto del 25.10.2013.

In proposito si segnala la pronuncia del Consiglio di Stato n.2531/2012 secondo la quale, nel caso di affidamento del servizio di TPL nella forma dell'appalto anziché della concessione, non possa applicarsi il regolamento n.1370/07 UE e procedere all'affidamento diretto ma vada invece applicato il Codice degli appalti (ora d.lgs n.50/2016). Nel caso di specie si ritiene siano sussistenti gli elementi per considerare l'affidamento del servizio come un appalto anziché una concessione visto che l'impresa non assume il rischio del servizio nei confronti dell'utenza ma viene remunerata dell'ente

PQM

-ai sensi dell'art.239 comma 1 lettera c) invita l'Amministrazione a procedere all'affidamento del servizio di cui in delibera ai sensi dell'art.36 comma 2 lett.b) del d.lgs n.50/2016.

5) Conclusioni

Dai casi su indicati si può avere un'idea degli elementi che l'organo di revisione deve considerare qualora si accinga ad effettuare i controlli nel settore degli appalti e quali casistiche possono verificarsi. La pubblicazione del Manuale da parte del CNDCEC è pertanto un fatto positivo e va vista come uno strumento di supporto utile per la programmazione della propria attività ma non esaustivo. La formazione del contenzioso nel settore degli appalti pubblici è abbastanza frequente e ciò può avere un impatto rilevante nei bilanci comunali, questo perché non sempre da parte degli enti viene adeguatamente quantificato ed esposto nel fondo rischi contenzioso l'ammontare dei rischi connessi alle cause pendenti come invece prevede il principio n.5.2 lettera h) allegato 4/2 d.lgs.118/11 sulla contabilità armonizzata degli enti locali. È evidente che, una puntuale attività di verifica e controllo dell'organo di revisione in questo settore, aiuta a prevenire fattori di rischio inducendo gli uffici preposti ad una maggiore attenzione e rispetto delle procedure previste dal codice degli appalti.

NOTE

- (1) La revisione negli enti locali; Quaderno I , Quaderno II, CNDCEC, agosto 2020.
- (2) MEF, Circolare Vademecum per la revisione amministrativo-contabile negli Enti Pubblici ", capitolo n.5, Attività negoziale nella pubblica amministrazione, 2017.
- (3) M.C. Manca, Check-list settoriali di revisione alla luce dell'armonizzazione contabile: i fattori di rischio, Azienditalia 4/2017, pagg. 445-453.
- (4) C. Manca, Il controllo del revisore alla luce del nuovo codice appalti, Enti Locali & Pa, Il sole 24 Ore, 20.05.2016.
- (5) R. Ricciardi e M.C.Manca, La duplice verifica dell'organo di revisione sulla semplificazione dei contratti Pubblici, Ancrel, Enti Locali & Pa, Il sole 24 Ore, 02.10.2020.
- (6) E.Scaramastra, Le operazioni di Partenariato Pubblico Privato alla luce del "Nuovo Codice": modalità di iscrizione nei bilanci degli Enti Locali e compiti dei Revisori, Enti Locali on line, 21.11.2016.

