



REPUBBLICA ITALIANA
LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Antonio Caruso	Consigliere
dott. Angelo Ferraro	Consigliere
dott. Giancarlo Astegiano	Primo Referendario
dott. Gianluca Braghò	Referendario (relatore)
dott. Massimo Valero	Referendario
dott. Alessandro Napoli	Referendario
dott. Laura De Rentiis	Referendario

nell'adunanza in camera di consiglio del 20 maggio 2010

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista la nota n. 5044 del 28 aprile 2010 con la quale il Sindaco del Comune di Pontoglio ha chiesto un parere circa la possibilità di porre in essere un'operazione di *leasing* operativo da parte di un ente locale che non abbia rispettato il Patto di stabilità per l'anno 2009.

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta proveniente dal sindaco del Comune di Pontoglio;

Udito il relatore, Gianluca Braghò;

PREMESSO CHE

Il sindaco del comune di Pontoglio (BS) con nota n.5044 del 28 aprile 2010, ha formulato alla Sezione una richiesta di parere inerente l'attuazione di un'operazione di *leasing* operativo volta a realizzare ed installare pannelli fotovoltaici sul tetto degli edifici scolastici, anche nel caso in cui l'ente locale non abbia rispettato i vincoli del Patto di stabilità per l'anno 2009.

In particolare, il sindaco evidenzia che per la realizzazione dell'impianto fotovoltaico, l'amministrazione intende affidare la realizzazione dell'opera pubblica ad un soggetto aggiudicatario (società o associazione temporanea d'imprese) da individuarsi mediante procedure ad evidenza pubblica, il quale provvederà alla progettazione esecutiva e alla realizzazione in *leasing* operativo delle strutture fotovoltaiche.

La modalità di realizzazione dell'impianto tiene conto che il soggetto aggiudicatario dell'appalto, sosterrà a proprio carico anche la manutenzione ordinaria e straordinaria del medesimo; che il comune introiterà le agevolazioni disposte dal Gestore dei Servizi Elettrici ed usufruirà dei vantaggi del c.d. "conto energia"; che, infine, gli esborsi a carico del comune, sotto forma di canoni periodici, saranno comprensivi delle spese di progettazione, realizzazione ed assistenza per il funzionamento dell'impianto.

OSSERVA CHE

La richiesta di parere in esame è intesa ad avvalersi della facoltà prevista dalla norma contenuta nell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, la quale dispone che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possono chiedere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti "*pareri in materia di contabilità pubblica*".

La funzione consultiva delle Sezioni regionali è inserita nel quadro delle competenze che la legge n. 131 del 2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

In relazione allo specifico quesito formulato dal sindaco del comune di Pontoglio, la Sezione evidenzia quanto segue.

In merito all'ammissibilità della richiesta

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta proveniente dal comune di Pontoglio rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7 comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131/2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa.

I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'organo di controllo esterno (per tutte, delibera 11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione.

L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

Con specifico riferimento all'ambito di legittimazione soggettiva ed oggettiva degli enti in relazione all'attivazione di queste particolari forme di collaborazione, è ormai consolidato l'orientamento che vede nel caso del Comune, il Sindaco o, nel caso di atti di normazione, il Consiglio comunale quale organo che può proporre la richiesta.

Inoltre, è acquisito ed incontestato che non essendo ancora insediato in Lombardia, pur se formalmente costituito, il Consiglio delle Autonomie, previsto dall'art. 123 della Costituzione e dallo Statuto della Regione Lombardia, i Comuni e le Province possano, nel frattempo, chiedere direttamente i pareri alla Sezione regionale.

In relazione al profilo oggettivo, limiti vanno stabiliti solo in negativo. In proposito deve essere posto in luce che la nozione di "contabilità pubblica" deve essere intesa nella ampia accezione che emerge anche dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione in tema

di giurisdizione della Corte dei conti ed investe così tutte le ipotesi di spendita di denaro pubblico oltre che tutte le materie di bilanci pubblici, di procedimenti di entrata e di spesa, di contrattualistica che tradizionalmente e pacificamente rientrano nella nozione. D'altro canto la norma in discussione non fissa alcun limite alle richieste di altre forme di collaborazione.

In negativo, senza peraltro voler esaurire la casistica, va posta in luce l'inammissibilità di richieste che interferiscano con altre funzioni intestate alla Corte ed in particolare con l'attività giurisdizionale, che si risolvano in scelte gestionali, di esclusiva competenza degli amministratori degli enti, che attengano a giudizi in corso, che riguardino attività già svolte, dal momento che i pareri sono propedeutici all'esercizio dei poteri intestati agli amministratori e dirigenti degli enti e non possono essere utilizzati per asseverare o contestare provvedimenti già adottati.

La richiesta di parere in esame risponde ai requisiti indicati sopra e pertanto, è da ritenere ammissibile e può essere esaminata nel merito, atteso che la medesima afferisce all'interpretazione di norme del codice degli appalti e di disposizioni del Testo Unico Enti Locali, la cui applicazione incide direttamente sui bilanci degli enti pubblici territoriali.

Merito

La specifica formulazione del quesito induce la Sezione a ribadire che le concrete modalità attuative delle politiche di amministrazione attiva del territorio, così come ogni altra forma di attività gestionale dell'ente, spettano esclusivamente agli organi cui è stata demandata l'amministrazione comunale.

Al fine di assumere le determinazioni di loro competenza, gli organi dell'ente, nell'ambito della loro discrezionalità e senza vincolo alcuno, possono riferirsi alle conclusioni contenute nel presente parere.

Le questioni che devono essere affrontate per la risposta al quesito concernono la natura giuridica dell'operazione prospettata dall'amministrazione comunale quale forma particolare di *leasing* pubblico; la corretta contabilizzazione del *leasing* e il suo impatto sul bilancio comunale; il rapporto con le norme in materia di Patto di stabilità interno.

1. Si evidenzia che la Sezione ha analizzato giuridicamente la figura del *leasing* nella delibera n.87/pareri/2008 del 24 ottobre 2008. Gli orientamenti ivi segnalati con specifico riguardo ai rapporti fra la disciplina del *leasing*, quale modalità di realizzazione di opere pubbliche e i vincoli cui il medesimo soggiace ai fini del rispetto del Patto di stabilità sono da ribadire totalmente in questa sede.

Si rileva inoltre che la Sezione, in un quesito ad oggetto analogo a quello prospettato dal comune di Pontoglio, ha reso il parere n. 52/2009 del 5 marzo 2009 basato sulla possibilità di approvvigionamento di impianti fotovoltaici da installarsi su edifici comunali, mediante la stipulazione di *leasing* pubblico. Si evidenzia tuttavia che in

quel caso l'ipotizzata operazione di *leasing* si configurava tendenzialmente quale *leasing* operativo, non venendo in rilievo per tale ente locale questioni concernenti il mancato rispetto del patto di stabilità.

Si evidenzia, infine, la delibera della Sezione regionale di Controllo per il Veneto (40/2010/PAR), con la quale si differenzia la finalità causale del *leasing* finanziario rispetto al *leasing* operativo, l'impatto dell'operazione sul bilancio dell'ente locale, il divieto di utilizzare forme d'indebitamento (quali il *leasing* finanziario) come mezzo per eludere i vincoli imposti dal Patto di stabilità, soprattutto per gli enti che non lo hanno rispettato nell'anno precedente.

Al fine di una corretta iscrizione delle partite di bilancio e del conseguente rispetto delle regole e delle sanzioni a seguito del mancato rispetto del Patto di stabilità nell'anno 2009, occorre preliminarmente distinguere la figura del *leasing* finanziario immobiliare e del *leasing* operativo, con conseguente classificazione della realizzazione d'impianti fotovoltaici in una delle due figure giuridiche. La distinzione dei due tipi negoziali non s'incentra sull'oggetto del contratto, ma sull'intento perseguito dalla pubblica amministrazione.

Il *leasing* è uno schema negoziale sinallagmatico e commutativo, con causa mista, che consente ad un soggetto, previo pagamento di un canone periodico, di utilizzare un bene, mobile o immobile, strumentale all'esercizio della propria attività o al perseguimento dei propri fini istituzionali, con possibilità di riscattarlo ad un prezzo inferiore al valore di mercato al termine del periodo di disponibilità stabilito nel contratto.

Il *leasing* sintetizza in sé non solo i caratteri tipici della locazione e della vendita a rate con riserva di proprietà, connessi rispettivamente, al godimento diuturno del bene e alla possibilità di riscattare la piena proprietà del medesimo alla fine del periodo di utilizzazione, ma anche la funzione di finanziamento.

La finalità economico-sociale nel *leasing* finanziario assurge a vera e proprio indice identificativo del tipo negoziale, garantendo un'autonomia concettuale del *leasing* rispetto alle figure tipizzate nel codice civile. Con detto contratto, l'utilizzatore usufruisce per il raggiungimento degli scopi istituzionali sia del bene che del capitale iniziale necessario per realizzarlo e usarlo.

Ne consegue che il pagamento del canone non rappresenta solo il corrispettivo per la locazione del bene, quanto piuttosto una modalità di restituzione del finanziamento per una somma corrispondente al valore complessivo dell'operazione economica programmata, la quale comprende altresì il costo del bene, l'ammortamento del capitale e dell'interesse sulle somme investite per la realizzazione dell'opera, l'utile e le spese del concedente.

Il *leasing* finanziario si configura generalmente in uno schema trilaterale: l'utilizzatore del bene, il concedente il *leasing* (o società di *leasing*) che acquista il bene e ne conserva la piena proprietà sino al momento del riscatto, il fornitore del bene.

Del pari, si può affermare che il *leasing* operativo è una struttura negoziale che, alternativamente, si accosta alla vendita con patto di riscatto, qualora si preveda in capo al *lessee* il diritto di riscatto del bene al termine del periodo di utilizzazione, ovvero alla locazione e alla somministrazione qualora lo stesso produttore concede in godimento il bene prodotto per un canone che comprende la locazione ed i servizi di assistenza e manutenzione del bene stesso, in relazione alla durata del suo ciclo economico.

La distinzione fra *leasing* finanziario ed operativo è stata questione più volte affrontata dalla giurisprudenza di legittimità, oramai attestata su stabili approdi ermeneutici (Cass. civ. sent. n. 5573 e n. 5574 del 13 dicembre 1989; Cass. civ. sezione I, sentenza n.1731/94).

Si deve comunque dare contezza di un più recente filone giurisprudenziale che configura il *leasing* finanziario non quale negozio unico a causa complessa, bensì quale collegamento negoziale di due distinti contratti, uno di *leasing* ed uno di fornitura di beni (Cass. civ. sez. III 27/7/2006 n.17145, ripresa da TAR Brescia sent. 1675/2010).

Peraltro, riguardo alla natura pubblica del soggetto che lo pone in essere in veste di utilizzatore, anche il ricorso al contratto di *leasing* va analizzato alla stregua dei criteri di convenienza economica che caratterizzano l'attività funzionale della pubblica amministrazione.

Nella particolare prospettazione dell'operazione di *leasing* ipotizzata dal comune di Pontoglio, i pannelli fotovoltaici sono da classificarsi quali impianti tecnologici ad utilità durevole che realizzano un'opera pubblica servente il normale funzionamento della pubblica amministrazione. La realizzazione della struttura fotovoltaica, se direttamente acquistata in *leasing* dal produttore del bene con o senza opzione di riscatto, configura un'operazione di finanziamento ascrivibile al tipo "*leasing* operativo"; se invece, vi è l'apporto di un terzo attore contrattuale che finanzia la realizzazione dell'opera ma non è il produttore del bene, il tipo negoziale è suscumbibile alla categoria del *leasing* finanziario, che trova diretta disciplina nell'art. 160 *bis* del D. Lgs. 163/2006.

Non solo. L'operazione di *leasing* appare strumentalmente orientata ad acquisire definitivamente l'impianto fotovoltaico al patrimonio immobiliare del comune. La funzione economico-sociale dello specifico contratto di *leasing* è da sussumersi nello schema del negozio traslativo della proprietà dell'opera pubblica realizzata da un appaltatore finanziato nell'interesse dell'ente locale e non già in quello di mero godimento di un bene di per sé idoneo al momento dell'acquisto ad essere utilizzato esclusivamente per la durata del suo ciclo economico. Ciò posto, si deve concludere che nel caso in esame s'intende realizzare un'opera pubblica mediante una forma d'indebitamento a lungo termine.

2. La contabilizzazione delle operazioni di *leasing* nel bilancio dell'ente locale si diversifica a seconda della tipologia del *leasing* e del metodo utilizzato.

Per quel che concerne il *leasing* operativo, avente ad oggetto l'utilizzazione di un

bene servente al normale funzionamento della Pubblica amministrazione, si ritiene che il canone periodico rientri fra le spese correnti. Tale soluzione considera il canone un corrispettivo per il godimento del bene, pur in presenza in esso di elementi non riconducibili alla mera disponibilità della cosa. Il bene rientra nel conto del patrimonio dell'ente solo dopo l'avvenuto esercizio del diritto di riscatto. Il prezzo del riscatto può essere imputato a spese correnti o a quelle d'investimento a seconda della natura e della destinazione del bene acquisito, alla stregua degli usuali criteri classificatori delle spese pubbliche.

Il concedente (locatore), da parte sua, iscrive il bene oggetto del contratto nell'attivo dello stato patrimoniale e nel conto economico, tra i proventi, l'importo dei canoni di *leasing* operativo ricevuti periodicamente dall'ente pubblico.

Per quanto concerne il *leasing* finanziario, la classificazione contabile può seguire due diversi criteri, a seconda che si dia prevalenza agli aspetti giuridici del contratto relativi alla titolarità del bene, metodo patrimoniale (o formale), ovvero alle ragioni economico-finanziarie dell'operazione, metodo finanziario (o sostanziale). La compiuta disamina dei due metodi di contabilizzazione è svolta nel citato parere 87/2008.

3. La Sezione evidenzia che il contratto di *leasing* sia assoggettato alle regole imprescindibili dell'evidenza pubblica e della congrua valutazione della convenienza economica dell'operazione, anche comparata con altre forme alternative di realizzazione dell'opera pubblica. L'amministrazione deve valutarne gli effetti sul bilancio annuale e pluriennale e sul patrimonio pubblico dell'ente. L'operazione di *leasing* costituisce una forma di finanziamento e d'indebitamento ulteriore rispetto a quelle indicate dall'art.3, comma 17, della legge n.350/2003, ricompresa nell'alveo dell'art.119 Cost. ed ammissibile al solo fine di procedere a nuovi investimenti.

Lo strumento del *leasing* per la realizzazione di opere pubbliche, non può essere il mezzo per eludere la normativa in materia di Patto di stabilità.

Del pari, deve essere scongiurato l'utilizzo del *leasing*, quale forma d'indebitamento per gli investimenti vietata agli enti locali, regioni e province autonome inadempienti alle regole del Patto di stabilità interno relativo agli anni 2008-2011, ai sensi delle inderogabili statuizioni contenute negli artt. 77, 77 *bis* comma 20 lett. b), 77 *ter* lett. b) della legge finanziaria n.133/2008, le quali potrebbero essere agevolmente eluse qualora l'ente che non abbia rispettato il Patto di stabilità interno, nell'anno successivo all'inadempienza stipulasse un contratto di *leasing* per la realizzazione di opere pubbliche, in sostituzione delle forme di finanziamento espressamente proibite, quali il mutuo o l'emissione di prestito obbligazionario.

Non sembra altresì coerente con i principi di sana e corretta gestione finanziaria, in assenza di ponderate valutazioni comparative circa la convenienza economica dell'operazione, l'adozione di forme di *leasing* da parte di enti locali che presentano deficienze strutturali di cassa o che sono reiteratamente ricorsi ad anticipazioni di tesoreria

negli esercizi precedenti.

L'utilizzazione del contratto di *leasing* per la realizzazione di un'opera pubblica di particolare rilievo sociale, deve essere inserita nell'ambito del programma pluriennale di lavori pubblici che il Comune intende realizzare, non essendo sufficiente una mera delibera a contrarre che valuti la convenienza economica in modo del tutto avulso dal contesto programmatico delineato dall'amministrazione.

In conclusione, le modalità realizzative dell'impianto fotovoltaico prospettate dall'amministrazione comunale richiedente il parere, sono più assimilabili al tipo negoziale del *leasing* finanziario piuttosto che al *leasing* operativo. L'indebitamento pluriennale conseguente a tale operazione non può essere strumentale all'elusione delle statuizioni sanzionatorie contenute nella citata legge finanziaria 6 agosto 2008, n.133 per i comuni che non hanno rispettato il Patto di stabilità nell'anno precedente all'attuazione dell'opera pubblica.

P.Q.M.

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore
(dott. Gianluca Braghò)

Il Presidente
(dott. Nicola Mastropasqua)

Depositato in Segreteria

il 28 maggio 2010

Il Direttore della Segreteria
(dott.ssa Daniela Parisini)