



VISTA la delibera delle Sezioni riunite in sede di controllo n.54/2010, riguardante gli indirizzi ed i criteri per l'individuazione della nozione di "contabilità pubblica", di cui all'art.7, comma 8, legge n.131/2003;

Vista la richiesta di parere prot.9298 del 12 luglio 2011 del Sindaco del Comune di Zero Branco (TV), acquisito al prot. n. 4406 di questa Corte ;

Vista l'ordinanza n. 115/2011 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna adunanza;

UDITO il relatore Dott. Tiziano Tessaro

#### FATTO

Il Sindaco del Comune di Zero Branco (TV) ,con nota prot. 9298 del 12 luglio 2011, formula una richiesta di parere in ordine *all'utilizzo dello strumento del leasing immobiliare in costruendo, disciplinato dall'art 160-bis del codice degli appalti ed in particolare se questi possa essere ritenuto uno strumento elusivo delle norme che disciplinano il patto di stabilità interno.*

*Ciò anche in relazione all'art 20, comma 10 del D.L. n. 98/2011 dove è previsto "che i contratti di servizio e gli altri atti posti in essere dalle regioni e dagli enti locali che si configurano elusivi delle regole del patto di stabilità interno sono nulli".*

## DIRITTO

1. In via preliminare occorre accertare la sussistenza dei presupposti di ammissibilità, in termini soggettivi ed oggettivi, della richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Zero Branco, ai sensi dall'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003 n. 131.

Nel caso in esame la predetta richiesta è ammissibile, sotto il profilo soggettivo, in quanto proviene dal Sindaco del Comune di Zero Branco, organo rappresentativo dell'Ente.

In ordine poi al requisito oggettivo, occorre preliminarmente accertare se la richiesta di parere sia riconducibile alla materia della contabilità pubblica.

Sul punto, sono di ausilio gli indirizzi ed i criteri generali, approvati, con le delibere del 27 aprile 2004, già citata, e del 10 marzo 2006 dalla Sezione delle Autonomie, che restringono l'ambito oggettivo alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, compresi, in particolare, la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria - contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli.

Al riguardo le Sezioni riunite della stessa Corte, in sede di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi dell'art.17, comma 31 del decreto legge 1 luglio 2009 n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009 n. 102, hanno, con delibera n. 54 in data 17 novembre 2010, delineato un concetto unitario della nozione di

contabilità pubblica, riferito "al sistema di principi e norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici"; la predetta nozione è, comunque, da intendersi, "in continua evoluzione in relazione alle materie che incidono direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio".

Pertanto, rivestendo carattere generale e astratto, esso può essere trattenuto per la decisione, ai sensi della deliberazione 27 aprile 2004 Sezione Autonomie, atteso il suo interesse che trascende il caso concreto.

2. Venendo più propriamente al merito, va sottolineato come in termini generali vi siano, come noto, due distinte fattispecie di leasing finanziario: il *leasing traslativo* e il *leasing di godimento*, caratterizzate la prima per l'idoneità del bene locato, di solito un bene immobile, al mantenimento di un valore residuo commerciale eccedente l'importo pattuito per l'opzione di acquisto del bene, mentre nel *leasing di godimento*, viceversa, il bene oggetto della locazione non mantiene un apprezzabile valore commerciale alla scadenza del contratto. La distinzione si riverbera sotto il profilo causale in quanto nel leasing traslativo essa è il finanziamento a scopo di trasferimento del bene, mentre nella diversa ipotesi del *leasing di godimento* è il finanziamento a scopo di godimento rappresentando il pagamento dei canoni il corrispettivo dell'uso del bene (Cass., sez. I, 13.12.1989, n. 5570).

Per ciò che concerne più specificatamente il leasing immobiliare in costruendo, esso è il contratto con il quale un ente pubblico demanda ad

un soggetto terzo la costruzione l'ampliamento od il completamento di un'opera pubblica e, contestualmente, procede alla sua locazione finanziaria per un determinato periodo ad un canone prefissato, riservandosi, al termine del periodo contrattuale, l'opzione di acquisto definitivo del bene, ad un prezzo prefissato.

L'istituto del leasing immobiliare nell'ambito qui considerato appare senz'altro come acquisizione recente, in linea peraltro con la consacrazione normativa. Del resto la prima definizione legislativa di leasing risale all'art. 17, comma 2 della Legge 2.5.1976, n. 183 che per operazione di locazione finanziaria intende la "*..locazione di beni mobili e immobili, acquistati o fatti costruire dal locatore, su scelta e indicazione del conduttore, che ne assume tutti i rischi e con facoltà di quest'ultimo di divenire proprietario del beni locati al termine della locazione, dietro versamento di un prezzo prestabilito*". Per ciò che concerne la materia dei lavori pubblici, l'Autorità aveva in un primo tempo escluso con la determinazione n. 22 del 30.07.2002, la legittimità del ricorso ad un modulo procedimentale di realizzazione di una opera pubblica o di pubblico interesse non disciplinato dalla normativa di settore. Solo successivamente con la deliberazione n. 145 del 23.09.2004, l'Autorità ammise la possibilità di una deroga alle procedure ordinarie ove norme speciali, dettate dalla necessità e l'urgenza, consentissero di optare al ricorso a strumenti alternativi. In conseguenza di ciò l'Autorità, con la decisione 13 aprile 2005, anticipò quanto poi previsto dal legislatore, ammettendo il ricorso al leasing *in*

*costruendo, configurandolo tuttavia come un contratto misto, con prevalenza della parte dei lavori e conseguente applicazione della Legge 109/1994. Il legislatore con Legge 27 dicembre 2006, n. 296 ( legge finanziaria per l'anno 2007) recepì le indicazioni dell' Autorita' con i commi 907, 908, 912 e 913 ammettendo il ricorso al leasing in via generale per la pubblica amministrazione per la "realizzazione, acquisizione e il completamento di opere pubbliche o di pubblica utilità".*

La configurazione finale dei connotati dell'istituto si ebbe tuttavia con l'art. 160 bis, introdotto dal D.lgs n. 152/2008, ad integrazione e modifica del D.lgs 163/2006 ( Codice dei contratti pubblici) , suggellando quanto già contenuto nel parere dell'Autorità n. 2431 del gennaio 2008 .Essa, infatti, qualificando espressamente lo stesso come appalto pubblico di lavori, recita: *"Per la realizzazione, l'acquisizione ed il completamento di opere pubbliche o di pubblica utilità i committenti tenuti all'applicazione del presente codice possono avvalersi anche del contratto di locazione finanziaria che costituisce appalto pubblico di lavori, salvo che questi ultimi abbiano un carattere meramente accessorio rispetto all'oggetto principale del contratto medesimo".*

*Peraltro , la disciplina contenuta negli artt. 3, co. 15 bis e 160 bis del d. lgs. 13 aprile 2006, n. 163 riguarda unicamente ed esclusivamente le modalità contrattuali che debbono essere seguite dagli enti pubblici che intendono avvalersi di questo strumento per la realizzazione di un'opera pubblica e non esaurisce gli obblighi e le verifiche che, in concreto,*

*devono compiere le Amministrazioni prima di ricorrere al leasing immobiliare in costruendo*(delibera della Sezione Controllo per la Lombardia della Corte dei conti n. 1139 del 21 dicembre 2009); deve infatti essere distinto il profilo negoziale da quello piu' strettamente contabile concernente il rispetto del patto di stabilità.

3. Sotto il primo profilo, infatti, va premesso come, seppur ammesso in linea generale dalla novella normativa, l'utilizzo dell'istituto da parte dell'amministrazione debba essere circondato da accorgimenti operativi, sotto il profilo negoziale, che implicano la necessità di determinare con esattezza gli importi da corrispondere in sede di esecuzione del contratto, la frequenza e la periodicità dei canoni, la durata del contratto, il canone per il riscatto del bene, i corrispettivi di natura non finanziaria, le modalità di corresponsione dei canoni periodici e il loro trattamento contabile nel bilancio dell'ente, l'introduzione di clausole di indicizzazione dei canoni, le penalità nei ritardi nei pagamenti, le modalità di esercizio del diritto di riscatto e le procedure di acquisto del bene, nonché le eventuali condizioni per il recesso unilaterale dal contratto in favore della pubblica amministrazione, nonché una attenta valutazione di ogni clausola che comporti un onere finanziario per l'ente (Corte dei Conti, Sez. Controllo Lombardia, Par. 87 del 13 novembre 2008).

In aggiunta a ciò la giurisprudenza di questa Corte, elenca ulteriori requisiti che gli Enti Locali devono rispettare a tal fine: il riscatto dell'opera deve essere una facoltà per la p.a. ma non un obbligo; il bene

oggetto di locazione finanziaria deve essere suscettibile di costituire oggetto di proprietà privata, non potendo in alcun caso appartenere al demanio pubblico necessario o al patrimonio indisponibile; l'opera deve essere realizzata nell'area di disponibilità dell'aggiudicatario che potrà acquisirla mediante acquisto o con procedura espropriativa disposta in favore del soggetto realizzatore dell'opera; in alternativa l'opera deve essere realizzata su un'area di proprietà dell'ente pubblico con la concessione di un diritto di superficie (delibera della Sezione Controllo per la Lombardia della Corte dei conti n. 1139 del 21 dicembre 2009).

4. Sotto il secondo profilo, sul piano più strettamente contabile, il quesito verte proprio sulla qualificazione della spesa relativa al canone di leasing e del rispetto dei vincoli del patto. La valutazione di cui si deve pertanto fare ulteriormente carico l'ente e che è presupposta dal quesito concerne, in particolare, il fatto se la suddetta operazione rappresenta o meno una forma di indebitamento, vietata agli enti che hanno violato il patto di stabilità. La Sezione rammenta al riguardo che è dato acquisito quello secondo cui il leasing potrebbe rappresentare una forma elusiva di detto divieto (cfr. delibera di questa Sezione n. 40/2010/PAR del 23 marzo 2010): il che ha trovato una recente consacrazione normativa nell'art. 20, commi 10 e 12, della legge 111 del 2011 che così recita:

*"I contratti di servizio e gli altri atti posti in essere dalle regioni e dagli Enti locali che si configurano elusivi delle regole del patto di stabilità interno sono nulli; tali disposizioni si applicano ai contratti di servizio ed*



*agli atti posti in essere dopo l'entrata in vigore del decreto;*

*Qualora le sezioni giurisdizionali della Corte dei Conti accertino che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive, le stesse irrogano agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di 10 volte l'indennità di carica percepita al momento della commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico – finanziario una sanzione pecuniaria fino a tre mensilità."*

Il rigore delle disposizioni pone in evidenza come il leasing immobiliare in costruendo non può quindi essere utilizzato per eludere vincoli o limiti che le regole di finanza pubblica pongano all'operato dell'ente locale. Come è stato sottolineato, a questa stregua, ove esso rientri nella nozione di indebitamento, il contratto non potrà essere utilizzato da enti che non possano ricorrere al debito sia per precedenti violazioni del patto di stabilità che per mancato rispetto dei parametri ex art. 204 TUEL (delibera della Sezione Controllo per la Lombardia della Corte dei conti n. 1139 del 21 dicembre 2009).

5. Al riguardo, tuttavia, non essendo possibile effettuare un esame dettagliato sulla base degli elementi generici forniti dal Comune interessato, oltretutto non consentito per non incorrere nel coinvolgimento diretto di questa Sezione nell'amministrazione attiva di

competenza dell'Ente interessato, non rientrante nei canoni dalla funzione consultiva demandata alla Corte dei conti (vedasi, in proposito, le deliberazioni 27 aprile 2004 già citata e n. 5/AUT/2006 del 10 aprile 2006 della Sezione delle Autonomie), si rimettono alla considerazione di codesto Comune gli aspetti che seguono.

Innanzitutto ,la corretta qualificazione in termini contabili della spesa (se di parte corrente o in c/capitale)non puo' prescindere dalla valutazione sul piano causale del negozio,secondo lo schema voluto in concreto dalle parti (Cass. 8 maggio 2006 n. 10490).E' su questo versante che si dovra' quindi appuntare la verifica dell'ente richiedente ,volta a valutare se si è in presenza di un vero e proprio leasing immobiliare ,in quanto ove le parti concludano un contratto che non presenta le caratteristiche proprie del leasing immobiliare in costruendo, quali delineate sopra, si è in presenza di un contratto atipico nel quale l'aspetto di gran lunga prevalente risulta quello del finanziamento dell'opera pubblica, fatto questo che deve essere valutato in relazione alle norme ed ai principi che regolano sia la realizzazione delle opere pubbliche che il rispetto dei vincoli di finanza pubblica((cfr. delibera di questa Sezione n.40/2010/PAR del 23 marzo 2010) .

In altri termini, è necessario accertare che il contratto da concludere sia un vero e proprio leasing in costruendo con caratteristiche di partenariato pubblico privato (PPP)e utilizzo di risorse private di cui al comma 15-ter dell'art. 3 del codice dei contratti, introdotto dal terzo correttivo, e non rappresenti invece un meccanismo elusivo ,nel caso di

mancata osservanza del patto, del divieto di indebitamento.

Giova osservare al riguardo che l'art. 13 quater lett.e) del D.LGvo approvato dal Consiglio dei Ministri in data 28.07.2011, in corso di pubblicazione sulla G.U., rubricato *Interventi del settore creditizio a favore del pagamento delle imprese creditrici degli entiterritoriali*, prevede "l'istituzione di un tavolo tecnico, composto da Ministero dell'Economia e Finanze, rappresentante delle Regioni, rappresentante delle autonomie locali e A.B.I., allo scopo di definire i casi in cui la stipulazione, da parte degli Enti Locali, di un contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto la realizzazione e la successiva concessione in locazione finanziaria di un bene immobile non costituisce forma elusiva delle regole del patto di stabilità interno, in considerazione della convenienza economica per l'Amministrazione contraente".

6. In attesa di tale definizione sul piano normativo, la giurisprudenza di questa Corte (cfr. delibera di questa Sezione n.40/2010/PAR del 23 marzo 2010) ha comunque elaborato indici sintomatici che pongono in evidenza il dato sostanziale relativo all'operazione sul piano più strettamente causale. Va posto in evidenza, più in particolare, che nel contratto di leasing i rischi di gestione non devono ricadere sull'ente pubblico, altrimenti l'operazione deve essere inquadrata e contabilizzata come indebitamento ed elude i vincoli di finanza pubblica (delibera n. 1139/2009 cit.): il riferimento è specificamente ai vincoli costituzionali di destinazione a spese di investimento con conseguente applicazione della disciplina di cui all'art. 30, comma 15, Legge finanziaria 2003, oltre

che alla norme sull'indebitamento di cui agli articoli 202 – 204, e 206 del Tuel (Corte dei Conti, Sez. Controllo Lombardia, Par. 87 del 13 novembre 2008) .Il reale conseguimento dei vantaggi del ricorso al leasing sarà quindi subordinato ad un corretto esercizio del potere contrattuale da parte dell' amministrazione pubblica che dovrà avere cura di far ricadere, nei limiti di un equilibrato rapporto sinallagmatico, taluni rischi sulla controparte contrattuale(cfr. delibera di questa Sezione n.40/2010/PAR del 23 marzo 2010).Sarà, dunque, opportuno che le amministrazioni evitino di conferire alle società di leasing e alla relativa operazione connotazioni esclusivamente finanziarie per rendere effettivamente l'operazione una reale attività di partenariato pubblico privato (delibera n. 1139/2009 cit. )coerente con la recente evoluzione legislativa in materia. Cio' perché " oggetto del contratto non è il semplice leasing, bensì il leasing immobiliare, un leasing finalizzato cioè non alla mera acquisizione della disponibilità di un bene per un determinato periodo avvalendosi di un "finanziamento" da parte di una società finanziaria ma anche alla realizzazione dell'opera a carico della stessa società finanziaria "( TAR Lazio, sez. I – quater, n. 5993 del 4.07.2007).

In conclusione ,la stipula del contratto di leasing da parte del Comune potrà essere effettuata solo ove il contratto presenti le caratteristiche proprie del leasing immobiliare in costruendo, quali delineate sopra (altrimenti si è in presenza di un contratto atipico nel quale l'aspetto di gran lunga prevalente risulta quello del finanziamento dell'opera

pubblica, con possibile elusione del vincolo connesso al mancato rispetto del patto di stabilità: cfr. delibera di questa Sezione n.40/2010/PAR del 23 marzo 2010)

PQM

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per il Veneto esprime il parere nei termini più sopra esplicitati

Copia del parere sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco di Zero Branco (TV).

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 2 settembre 2011.

Il Relatore

Il Presidente

Dott. Tiziano Tessaro

Dott. Enrica Del Vicario

Depositato in Segreteria il

IL DIRETTORE DI SEGRETARIA

( Dott.ssa Raffaella Brandolese)