

**Deliberazione n. 278/2013/PAR**



*Corte dei Conti*

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai Magistrati

dott. Antonio De Salvo	Presidente;
dott. Marco Pieroni	consigliere;
dott. Massimo Romano	consigliere;
dott. Sergio Basile	consigliere;
dott.ssa Benedetta Cossu	primo referendario;
dott. Riccardo Patumi	referendario;
dott. Federico Lorenzini	referendario.

**Adunanza del 20 novembre 2013**

Visto l'art. 100, comma secondo, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

Vista la legge 14 gennaio 1994 n. 20, il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito nella legge 20 dicembre 1996, n. 639 recanti disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti;

Visto l'articolo 27 della legge 24 novembre 2000, n. 340;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 14 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 dell'11 giugno 2008;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

Visto l'articolo 17, comma 31, decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito in legge 3 agosto 2009, n. 102;

Vista la legge regionale 9 ottobre 2009, n. 13, istitutiva del Consiglio delle Autonomie, insediatosi il 17 dicembre 2009;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie del 4 giugno 2009 n. 9/ SEZAUT/2009/Inpr;

Viste le deliberazioni delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 8 del 26 marzo 2010 e 54 del 17 novembre 2010;

Vista la richiesta di parere formulata dal Comune di Novellara (RE) con nota del 10 luglio 2013, pervenuta in Sezione il 12 settembre 2013, per il tramite del Consiglio delle autonomie locali (CAL);

Visto il parere del gruppo tecnico istituito presso il CAL;

Vista l'ordinanza presidenziale n. 62 del 14 novembre 2013, con la quale la questione è stata deferita all'esame collegiale della sezione;

Udito nella camera di consiglio del 20 novembre 2013 il relatore Marco Pieroni.

### **Fatto**

Il Sindaco del Comune di Novellara chiede un parere sulla possibilità considerare un'operazione di leasing mobiliare in costruendo inserita in un contratto di partenariato pubblico privato (PPP), alla stregua di un'operazione di leasing immobiliare in costruendo inserita in un contratto di PPP, per quanto concerne sia le modalità di contabilizzazione che per quanto riguarda l'allocazione nelle poste di bilancio del relativo canone annuale.

In particolare – riferisce il Comune richiedente – l'Amministrazione intende riqualificare, dal punto di vista energetico, gli impianti della pubblica illuminazione al servizio della popolazione attraverso la realizzazione delle seguenti opere: a) adozione di apparecchiature e sistemi di telecontrollo e riduzione dei flussi di energia elettrica: si prevede l'installazione di nuovi regolatori di flusso con relativo sistema di telecontrollo e protezioni dorsali; b) sostituzione di lampade di vecchia generazione (al mercurio) con nuove lampade ad alta efficienza; c) ulteriori interventi: adeguamento tecnico-operativo dei quadri elettrici; adeguamento e/o sostituzione dei sostegni; interventi generali quali il rifacimento di connessioni, il controllo di derivazioni, dell'impianto di terra e della bulloneria. Le soluzioni tecnologiche ed impiantistiche sopra citate – precisa il Comune richiedente – oltre a

ridurre sensibilmente la richiesta di potenza elettrica (il risparmio annuo conseguibile risulta essere pari al 24% rispetto agli attuali consumi), contribuiscono alla minimizzazione dei costi di gestione e manutenzione e dunque, nel complesso, alla riduzione del canone annuo di mantenimento e funzionamento della illuminazione pubblica comunale.

### **Diritto**

1. L'articolo 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003 - disposizione che costituisce il fondamento normativo della funzione consultiva intestata alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti - attribuisce alle Regioni e, tramite il Consiglio delle Autonomie locali, se istituito, anche ai Comuni, Province e Città metropolitane la facoltà di richiedere alla Corte dei Conti pareri in materia di contabilità pubblica.

In via preliminare, la Sezione è chiamata a verificare i profili di ammissibilità soggettiva (legittimazione dell'organo richiedente) e oggettiva (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica).

2. Nel caso in esame, la richiesta di parere è ammissibile sotto il profilo soggettivo in quanto proveniente dal Sindaco del Comune di Novellara, organo di vertice dell'Ente ai sensi dell'articolo 50, comma 2, TUEL.

3. Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre anzitutto evidenziare che la citata disposizione contenuta nel comma 8 dell'art. 7 della legge 131 del 2003, deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che il co. 8 prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente comma rese esplicite, in particolare, con l'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Sicché le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali.

Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, co. 31 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno delineato una nozione unitaria della nozione di contabilità pubblica incentrata sul "sistema di principi e di norme che regolano l'attività

finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici”, da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (Delibera n. 54, in data 17 novembre 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa che ricade nella esclusiva competenza dell'autorità che la svolge.

Tanto premesso con specifico riferimento all'inerenza del quesito proposto con le materie di contabilità pubblica, la citata deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n. 54, in data 17 novembre 2010, allo scopo di delineare il perimetro dell'esercizio della funzione consultiva intestata alle Sezioni regionali di controllo ha chiarito che la nozione di contabilità pubblica comprende, oltre alle questioni tradizionalmente riconducibili al concetto di contabilità pubblica (sistema di principi e norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici) anche i “quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti da principi di coordinamento della finanza pubblica (...), contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio” (SS.RR., Deliberazione 17 novembre 2010, n. 54).

Sulla base di quanto precede, la Sezione ritiene che la richiesta di parere in esame sia ammissibile sul piano oggettivo in quanto, considerato il tenore del quesito, riguardante la contabilizzazione di un'operazione di leasing mobiliare, con ricadute sui profili riguardanti “la sana gestione finanziaria dell'Ente e i pertinenti equilibri di bilancio” (SS.RR., Deliberazione 17 novembre 2010, n. 54).

4. Passando al merito, data la specifica formulazione del quesito, occorre in premessa, ribadire che le concrete modalità attuative delle politiche di amministrazione attiva di spettanza, così come ogni altra forma di attività gestionale dell'ente, spettano esclusivamente agli organi cui è stata demandata l'amministrazione comunale; talché, 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.

4.1. 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 e la corretta contabilizzazione del leasing.

Al fine di una corretta iscrizione delle partite di bilancio occorre preliminarmente distinguere la figura del leasing finanziario immobiliare e del leasing operativo, con conseguente classificazione della realizzazione di sistemi di telecontrollo e riduzione dei flussi di energia elettrica 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 (v. Corte conti, Sez. contr. Lombardia, parere n. 626/2010).

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 (v. Corte conti, Sez. riun. in sede di controllo n. 49/CONTR/11).

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 ad 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 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 il diritto alla locazione e alla somministrazione qualora lo stesso produttore conceda 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).

Peraltro una più recente giurisprudenza 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).

Riguardo poi 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.

4.2. Nella particolare prospettazione dell'operazione di leasing ipotizzata dal Comune di Novellara, l'adozione di apparecchiature e sistemi di telecontrollo e riduzione dei flussi di energia elettrica possono classificarsi quali impianti tecnologici ad utilità durevole che realizzano un'opera pubblica servente il normale funzionamento della pubblica amministrazione. La realizzazione di detto impianto, 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 in questione 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.

4.3. 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, nella specie, 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 (v. Corte conti, Sez. contr. Lombardia, parere n. 87/2008), 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).

#### **P.Q.M.**

Nelle su estese osservazioni è il parere della Sezione.

#### **ORDINA**

Alla Segreteria di trasmettere copia della presente deliberazione – mediante posta elettronica certificata - al Sindaco del Comune di Novellara ed al Presidente del Consiglio delle autonomie locali della Regione Emilia-Romagna e di depositare presso la segreteria della Sezione l'originale della presente deliberazione in formato cartaceo.

Così deciso nella camera di consiglio del 20 novembre 2013.

Il Presidente

f.to (*dott. Antonio De Salvo*)

Il Relatore

f.to (*dott. Marco Pieroni*)

Depositata in segreteria il 26 novembre 2013

Il Direttore di segreteria

*f.to (dott.sa Rossella Broccoli)*