



REPUBBLICA ITALIANA

LA

CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 10 marzo 2015, composta da:

Dott.ssa Elena BRANDOLINI	Presidente f.f.
Dott. Tiziano TESSARO	Primo Referendario
Dott. Francesco MAFFEI	Referendario
Dott.ssa Francesca DIMITA	Referendario relatore
Dott.ssa Daniela ALBERGHINI	Referendario

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti modificato da ultimo con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229 del 19 giugno 2008 con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria la Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000;

VISTA la Legge 5 giugno 2003, n. 131 recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla Legge cost. 18 ottobre 2001, n. 3", ed in particolare, l'art. 7, comma 8°;

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati dalla delibera n.9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009 e, da ultimo dalla Deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR del 17 novembre 2010;

VISTA la richiesta di parere inoltrata dal Sindaco del Comune di Rossano Veneto, prot. n. 013678 del 6 ottobre 2014, acquisita al prot. CdC n. 0007328-07/10/2014-SC_VEN-T97-A;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 11/2015 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il relatore

FATTO

Il Sindaco del comune di Rossano Veneto, con la suindicata richiesta di parere, presentata ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, chiede come debba essere contabilizzata l'operazione di estinzione anticipata di un leasing finanziario, avente ad oggetto la fornitura di un sistema di telecontrollo per la gestione degli impianti di pubblica illuminazione associati ad altri servizi multimediali, mediante applicazione dell'avanzo di amministrazione, atteso che il leasing medesimo è stato contabilizzato con il metodo finanziario, alla stregua dei Mutui (Titolo I, interessi e Titolo III, quota capitale) e che, a parere del richiedente, sarebbe *"corretto estinguere la somma residua, pagando la spesa al Titolo terzo come già operato"*

per l'estinzione anticipata di Mutui, senza che ciò influisca sul Patto di stabilità interno per il 2014".

DIRITTO

Della richiesta di parere indicata nelle premesse deve essere esaminata, preliminarmente, l'ammissibilità, sotto i profili soggettivo ed oggettivo, alla luce dei criteri elaborati dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ed esplicitati, in particolare, nell'atto di indirizzo del 27 aprile 2004 nonché nella deliberazione n. 5/AUT/2006 del 10 marzo 2006.

Sotto il primo profilo, la richiesta deve ritenersi ammissibile, atteso che proviene dal Sindaco, organo politico e di vertice, rappresentante legale dell'ente.

Sotto il profilo oggettivo, deve essere verificata l'attinenza della questione alla materia della "contabilità pubblica", così come delineata nella Deliberazione delle Sezioni Riunite n. 54/CONTR del 17 novembre 2010 e nella citata deliberazione della Sezione delle Autonomie.

Devono essere, inoltre, valutate la generalità e l'astrattezza della questione.

Quanto al primo aspetto, la Corte ha affermato che la "nozione di contabilità pubblica" comprende senz'altro ed in primo luogo *"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"* (deliberazione 5/AUT/2006).

All'evidenza, la problematica sollevata dall'ente, relativa alla individuazione delle corrette modalità di contabilizzazione della estinzione anticipata di un leasing finanziario rientra nella nozione di "contabilità pubblica", così come sopra delineata.

Il quesito posto dal Comune di Rossano Veneto, pur essendo ancorato ad una fattispecie gestionale concreta, della quale, peraltro, la Sezione ha avuto conoscenza in sede di controllo finanziario ex art. 1, commi 166 e ss. della Legge n. 296/2006, presenta, in sé, un grado di generalità ed astrattezza sufficiente ai fini dell'esercizio dell'attività consultiva, involgendo, come si è rilevato, una problematica prettamente contabile (modalità di contabilizzazione di una operazione), di portata certamente generale e di interesse altrettanto generale per gli enti locali.

Nel merito, la Sezione osserva preliminarmente che, sulla questione della contabilizzazione dell'estinzione anticipata di un leasing mediante utilizzo dell'avanzo di amministrazione (chiaramente non vincolato), si è già espressa la Sezione regionale di controllo per il Piemonte, affermando che *"in caso di estinzione anticipata dell'operazione con contestuale riscatto del bene, viene maggiormente in risalto la natura di investimento della spesa sostenuta, dunque la necessità di imputare quest'ultima al Titolo II per la quota afferente al valore residuo del bene oggetto di riscatto"* (deliberazione n. 294/2012/SRCPIE/PAR).

Il criterio individuato nella citata pronuncia, fondato

correttamente sulla *"sostanza economica dell'operazione"*, anche al fine di evitare che la stessa venga utilizzata *"per eludere vincoli o limiti che le regole di finanza pubblica pongono all'operato dell'ente locale"*, si riferisce, evidentemente, al caso in cui il leasing finanziario in relazione al quale viene esercitato il riscatto abbia ad oggetto l'acquisizione di un bene immobile.

Nella specie, invece, il leasing ha ad oggetto l'acquisizione di un servizio.

In tale ipotesi, prima ancora della questione dell'impiego dell'avanzo di amministrazione, si pone il problema della classificazione dell'operazione in esame come indebitamento, tenuto conto del vincolo di destinazione a spese di investimento imposto dall'art. 119 Cost. per tutte le fattispecie di finanziamento di cui benefici l'ente locale.

Non a caso, la giurisprudenza della Corte che ha affermato la necessità di ricorrere alla contabilizzazione dei canoni di leasing alla stregua di qualsiasi altro debito derivante da operazioni di provvista di capitale (mediante, cioè, c.d. metodo finanziario, secondo cui il valore del bene va inserito al Titolo V, fra le "entrate da assunzione di prestiti", la spesa impegnata per il pagamento dei canoni al Titolo III, fra le "spese per rimborso prestiti", relativamente alla quota del capitale rimborsato, ed al Titolo I, quale onere finanziario per spese correnti, in relazione alla quota d'interessi, ex art. 165 del TUEL), si riferisce ad una forma particolare di leasing - ossia il leasing immobiliare in

costruendo, avente quale finalità la costruzione di un'opera pubblica e contestualmente la realizzazione di un'operazione di finanziamento - ricondotto, per tale ragione, al novero delle forme di indebitamento di cui all'art. 3, comma 17, della Legge n. 350/2003 (SS.RR. deliberazione n. 49/2011).

La nuova contabilità degli enti locali (allegato 4/2, punto 3.25, D.lgs. n. 118/2001), peraltro, ha espressamente inserito il leasing finanziario tra le forme di indebitamento di cui all'art. 3, comma 17, della Legge n. 350/2003, purché, però, il bene concesso in locazione sia suscettibile di formare oggetto di proprietà privata.

Orbene, il leasing finanziario che non risulti collegato ad una operazione di investimento, generante una spesa non in conto capitale bensì corrente (come quella per i corrispettivi di un servizio), non può, a rigore, essere considerato, agli effetti finanziari e contabili, alla stregua di un mutuo né può essere assimilato alle forme di indebitamento consentite all'ente locale.

Analogamente, anche l'estinzione anticipata del leasing, che in considerazione dell'oggetto del contratto (servizio), tra l'altro, non può configurare un "riscatto", non può essere contabilizzata alla stregua dell'estinzione di un mutuo (con allocazione della spesa al Titolo III, per la quota capitale, ed al Titolo I, per gli interessi) né tanto meno dell'acquisto di un bene immobile (Titolo II), come nell'ipotesi di leasing finanziario in costruendo.

Fatte queste precisazioni in ordine alla contabilizzazione della spesa, tanto per l'ordinaria corresponsione dei canoni quanto per

l'estinzione anticipata del corrispettivo, deve darsi risposta al quesito formulato dal Comune di Rossano Veneto in ordine alla utilizzabilità, nel caso di specie, dell'avanzo di amministrazione.

Sotto questo aspetto, assume rilevanza proprio la qualificazione della spesa alla quale la suddetta risorsa è destinata a far fronte.

L'art. 187 del TUEL, infatti, prevede l'utilizzo dell'avanzo accertato a norma dell'art. 186 TUEL (a seguito dell'approvazione del rendiconto relativo all'esercizio precedente) ovvero di quello presunto, per la copertura di tipologie di spese ben determinate (commi 2 e 3 dell'art. 187 cit.), che il principio contabile n. 3, approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità pubblica degli Enti Locali, al punto 67, ha ordinato secondo le seguenti priorità: a) finanziamento debiti fuori bilancio; b) riequilibrio gestione corrente; c) accantonamenti per passività potenziali; d) finanziamento maggiori spese di investimento ed estinzione anticipata prestiti.

Seguendo il criterio della sostanza economica dell'operazione ed individuando la finalità di quella in esame nell'acquisizione di un servizio, come si è detto, la spesa correlata non può considerarsi per investimenti né essere assimilata ad un indebitamento, ai sensi dell'art. 3, comma 17, della Legge n. 350/2003 e dell'art. 119 Cost.

Per la medesima ragione, l'estinzione anticipata delle rate del leasing, che l'ente intende coprire con l'avanzo di amministrazione, non può essere assimilata a quella destinata

all'estinzione anticipata dei mutui, di cui alla lett. d) del menzionato art. 187 del TUEL, con conseguente illegittimità di un siffatto impiego dell'avanzo medesimo.

PQM

La Sezione regionale di controllo per il Veneto rende il parere nei termini suindicati.

Copia del parere sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco di Rossano Veneto.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 10 marzo 2015.

Il Magistrato Relatore

Il Presidente f.f.

f.to Dott.ssa Francesca Dimita

f.to Dott.ssa Elena Brandolini

Depositato in Segreteria il 13/03/2015

IL DIRETTORE DI SEGreteria

f.to dott.ssa Raffaella Brandolese

