



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL LAZIO

Nell'adunanza in camera di consiglio del 17 dicembre 2010

composta dai magistrati:

composta dai magistrati:

dott. Vittorio Zambrano	Presidente
dott. Angelo Ferraro	Consigliere
dott.ssa Maria Luisa Romano	Consigliere
dott.ssa Carmela Mirabella	Consigliere
dott. Gianluca Braghò	Referendario (relatore)

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, più volte modificato da ultimo con la deliberazione delle Sezioni riunite n. 29 dell'11/19 giugno 2008;

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 nota n. 8129/3 del 30 giugno 2010 con la quale il responsabile del servizio finanziario del comune di Arpino (FR) ha trasmesso alla Sezione una richiesta di parere in ordine alla possibilità per l'ente di utilizzare parte del corrispettivo della vendita di un immobile per l'estinzione anticipata di mutui;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta proveniente dal Comune di Arpino (FR);

Udito il relatore dott. Gianluca Braghò;

FATTO

Con nota di trasmissione n.8129/3 del 30 giugno 2010, pervenuta il 26 luglio 2010, a seguito della dichiarazione d'inammissibilità soggettiva resa sul medesimo quesito, il sindaco del comune di Arpino (FR) ha trasmesso alla Sezione una richiesta di parere vertente sulla facoltà per l'ente di utilizzare parte del corrispettivo della vendita di un immobile per l'estinzione anticipata di mutui.

Il richiedente il parere specifica che il corrispettivo dell'alienazione è da considerarsi plusvalenza, poiché il bene ceduto con l'operazione di *sale and lease back* deriva da una donazione all'ente locale.

AMMISSIBILITÀ SOGGETTIVA

La richiesta di parere di cui sopra 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 131/2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

La Sezione, preliminarmente, è chiamata a pronunciarsi sull'ammissibilità della richiesta, con riferimento ai parametri derivanti dalla natura della funzione consultiva prevista dalla normazione sopra indicata.

Con particolare riguardo all'individuazione dell'organo legittimato a inoltrare le richieste di parere dei Comuni, si osserva che il Sindaco del Comune è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto riveste il ruolo di rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L.

Pertanto, la richiesta di parere è soggettivamente ammissibile poiché non proviene dall'organo legittimato a proporla.

AMMISSIBILITÀ OGGETTIVA

Con riguardo alle condizioni di ammissibilità oggettiva, la richiesta di parere, allo stato degli atti, non interferisce con le funzioni di controllo o giurisdizionali svolte dalla magistratura contabile e neppure con alcun altro giudizio civile o amministrativo che sia in corso; riveste "carattere generale", in quanto diretta ad ottenere indicazioni relative alla corretta applicazione di norme valide per la generalità degli enti di tipologia simile al comune richiedente; rientra nella materia della contabilità pubblica, poiché attiene alla disciplina contenuta in leggi finanziarie, sul contenimento e sull'equilibrio della

spesa pubblica, incidente sulla formazione e gestione del bilancio dell'ente, in relazione alle norme che disciplinano la spesa per investimenti negli enti locali (sulla nozione di contabilità pubblica si veda Sezione Riunite in sede di Controllo deliberazione n.54/2010).

Per i suesposti motivi, la richiesta di parere proveniente dal sindaco del comune di Arpino (FR) è ammissibile e può essere esaminata nel merito.

MERITO

La richiesta di parere si fonda sul presupposto che la complessa operazione finanziaria prospettata dall'amministrazione richiedente sia pacificamente ammissibile.

Il comune intende alienare un immobile di sua proprietà ad una società di leasing, che effettuerà lavori di ristrutturazione del medesimo bene da adibire ad ostello per i giovani e sala dei congressi.

A fronte dell'iniziale corrispettivo di alienazione, il comune si impegnerebbe a pagare in retrocessione le rate di leasing che garantirebbero la disponibilità dell'immobile a titolo di locazione finanziaria sino a quando, terminato il piano di ammortamento delle rate di leasing, il comune riscatterebbe la proprietà del bene.

Si precisa che il canone di leasing, annuale o semestrale, sarebbe comprensivo del corrispettivo di retrocessione, delle spese di ristrutturazione oltre gli interessi.

Il comune evidenzia che il corrispettivo dell'immobile rappresenterebbe una plusvalenza per l'ente poiché il bene deriva da una donazione in favore del comune.

Poste tali premesse, il quesito verte più propriamente sulla possibilità di utilizzare parte del corrispettivo derivante dalla vendita dell'immobile di che trattasi per l'estinzione anticipata di mutui.

Prima di rispondere alla questione proposta, occorre analizzare alcuni profili preliminari dati per presupposti dall'amministrazione richiedente.

L'operazione prospettata può essere qualificata con l'espressione *sale and lease back* che si innesta su un ipotesi di appalto di lavori nell'ambito di un leasing finanziario immobiliare in costruendo.

Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti si sono ripetutamente espresse sulla materia del leasing finanziario.

Con il parere n.15/2006 la Sezione regionale di Controllo per la Lombardia ha già avuto occasione di esprimere il proprio convincimento in materia di *sale and lease back*, ovvero al contratto in base al quale un soggetto vende un bene alla società di *leasing*, che a sua volta concede lo stesso bene in *leasing* al soggetto venditore, determinando i principi contabili che si applicano alla fattispecie.

La citata Sezione si è determinata nel senso dell'ammissibilità del *leasing* quale figura di contratto atipico, avuto riguardo alla capacità giuridica generale delle pubbliche amministrazioni ai sensi dell'art. 1322 c.c.

La Sezione ha evidenziato il suo assoggettamento alle regole imprescindibili dell'evidenza pubblica secondo le tipologie dei beni e l'importo del contratto; nell'ambito della deliberazione a contrattare, ha rimarcato la necessità di una congrua valutazione degli aspetti relativi alla convenienza economica dell'operazione e agli effetti sui bilanci annuali e pluriennali e sul patrimonio pubblico dell'ente; ha specificato che l'operazione di acquisizione

di un bene mediante *leasing* costituisce una forma di finanziamento e di indebitamento ricompreso nell'alveo dell'art.119, ultimo comma, Cost., ammissibile solo al fine di procedere a nuovi investimenti.

Nell'operazione ipotizzata dal comune di Arpino si supera però il tipo negoziale della vendita con locazione finanziaria di ritorno (*sale and lease back*), poiché si prevede non solo una mera restituzione del bene all'originario venditore per ottenere liquidità immediata dal proprio patrimonio, pur mantenendo l'uso del bene dietro pagamento di un canone, ma anche l'appalto dei lavori di ristrutturazione che un'impresa, di solito non coincidente con la società concedente il leasing, si obbliga a concludere in un dato termine dietro corrispettivo.

Si tratta in sintesi di finanziare con risorse proprie l'adattamento di un'opera pubblica già esistente e la sua trasformazione a centro polifunzionale in grado di ospitare i giovani e di fungere a centro congressi.

In tema di leasing finanziario immobiliare, la Sezione regionale di controllo per la Lombardia con il parere n.87/2008, ha delineato il quadro normativo applicabile al tipo negoziale, accostato ad un negozio giuridico con causa complessa, rientrante nell'alveo dell'appalto pubblico di lavori attualmente disciplinato all'art. 160 *bis* del D. Lgs. 163/2006 (previsto dal D. Lgs. 113/2007 e modificato dal D. Lgs. 152/2008), quale ulteriore modalità di realizzazione di opere pubbliche nella forma del "partenariato pubblico-privato".

Si riportano le conclusioni cui è pervenuta la Sezione lombarda nel citato parere (sul leasing finanziario immobiliare si vedano anche: Sezione regionale di controllo per la Lombardia delibera n.1139/2009 e Sezione

regionale di controllo per il Veneto parere n.40/2010).L'adozione di un contratto di *leasing* finanziario interseca settori a normazione speciale, derogatori rispetto al diritto comune (norme comunitarie sugli appalti e codice dei contratti). L'operazione rientra nelle regole della contabilità pubblica in tema di allocazione in bilancio dei canoni periodici e di rispetto dei vincoli derivanti dal patto di stabilità per il triennio 2010-2012, in quanto trattasi di forma nuova di indebitamento per spese d'investimento preclusa ai comuni che non hanno rispettato il Patto di stabilità nell'anno precedente. Soggiace alle limitazioni procedurali, funzionali e contenutistiche tipiche del regime dell'evidenza pubblica.

Il leasing finanziario può essere contabilizzato seguendo il metodo finanziario o il metodo patrimoniale e può configurare una forma d'indebitamento ammissibile ai sensi dell'art. 62 della Legge 133/2008 solo a condizione che non contenga clausole tipiche del contratto di *swap*, e che si configuri quale forma d'indebitamento recante un piano di ammortamento del canone complessivamente non superiore a trent'anni, che le rate di rimborso mediante ammortamento siano comprensive di capitale ed interessi ed, infine, che la somma prevista per il riscatto del bene non si traduca in un rimborso del capitale o del valore di mercato del bene in un'unica soluzione alla scadenza.

Ciò posto, venendo alla specifica richiesta del presente parere, si osserva che il richiamo alla plusvalenza realizzata con l'alienazione di un immobile donato appare improprio, in virtù del rilievo che l'operazione prospettata dal comune non è una mera vendita di cosa contro prezzo, bensì un'operazione d'investimento finanziata con le risorse tratte direttamente

dall'alienazione del bene in proprietà dell'ente locale e, successivamente restituito nella sua disponibilità dietro pagamento dei canoni di leasing, il cui onere finanziario è sostenuto, almeno in parte, dall'iniziale corrispettivo dell'alienazione.

È noto che in base alla legge 24 dicembre 2003, n. 350, art. 3, comma 28, gli enti locali possono utilizzare le entrate derivanti dal plusvalore realizzato con l'alienazione di beni patrimoniali, inclusi i beni immobili, per le spese, avente carattere non permanente, connesse alle finalità di cui all'articolo 187, comma 2, del lett. b, T.U.E.L.

Inoltre, l'art. 1, comma 66, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 ha ulteriormente previsto la facoltà per gli stessi enti locali di utilizzare le entrate derivanti dal plusvalore derivato dall'alienazione di beni patrimoniali, inclusi i beni immobili, per il rimborso della quota di capitale delle rate di ammortamento dei mutui.

Da tali norme emerge che gli enti locali, laddove conseguano una plusvalenza da alienazione di un bene patrimoniale, hanno facoltà di destinare il relativo importo a spese correnti non ripetitive, ovvero a carattere non permanente, allocate al titolo I, e a rimborso della quota capitale delle rate di ammortamento dei mutui, allocate al titolo III.

La plusvalenza è da intendersi quale risultato economico utile ricavato dalla vendita di un'attività ad un prezzo superiore a quello di acquisto del bene. In tema di reddito d'impresa, l'art. 54 del D.P.R. 27 dicembre 1986 n.917 specifica che la plusvalenza è la differenza fra il corrispettivo, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato. Pertanto, ai fini della nozione di plusvalenza occorre fare riferimento al

maggior ammontare del ricavato netto della vendita rispetto al costo d'acquisto, ovvero all'entità della monetizzazione dell'incremento patrimoniale dovuto all'alienazione del bene.

Sulla nozione di plusvalenza la Corte (cfr. Sezione regionale di Controllo per la Campania, con deliberazione n.10/2008) ha avuto occasione di precisare che nella determinazione della plusvalenza da alienazione occorre tener conto della differenza fra proventi della vendita di un bene immobile appartenente al patrimonio dell'ente locale e le risorse necessarie per la ricostituzione del bene ceduto.

In altri termini, alla luce della citata deliberazione, la nozione di plusvalenza indicata nell'art.3, comma 28 della legge n.350/2003 va intesa *"nel suo valore semantico centrale di differenza tra l'entrata derivante dalla cessione del bene patrimoniale e il corrispondente valore contabile del cespite, iscritto nell'attivo del conto del patrimonio, al lordo dell'eventuale fondo di ammortamento economico"*.

Ne consegue che in linea teorica in alcun caso il plusvalore da alienazione potrebbe corrispondere all'intero importo dell'alienazione, atteso che la determinazione del valore del bene non può prescindere da una valutazione veritiera e corretta delle rilevazioni contabili, anche con riferimento all'aggiornamento costante dell'inventario, al computo dell'ammortamento e alla considerazione di eventuali incrementi o decrementi di valore del cespite, derivanti dal suo stato di conservazione o da interventi manutentivi sul medesimo.

Ciò posto, si osserva altresì che nella fattispecie l'amministrazione comunale omette di considerare la distinta remunerazione della società di

leasing e dell'appaltatore per la realizzazione dei lavori di ristrutturazione dell'immobile.

Se il corrispettivo dell'alienazione del bene coprisse *in toto* il costo delle modifiche strutturali, l'operazione non sarebbe lucrativa per l'impresa, che oltretutto si assumerebbe il rischio di terminare i lavori entro i termini previsti dal bando di gara.

Sotto altro profilo, appare irrilevante la provenienza dell'immobile da precedente donazione in favore del comune, posto che l'arricchimento patrimoniale che ne è derivato si è già consolidato nel conto del patrimonio ed è destinato a finanziare la successiva spesa di ristrutturazione del bene, il cui costo costituisce una delle voci di cui è composto il canone periodico di *leasing* da pagare all'impresa concedente.

L'alienazione di un bene proprio del comune s'innesta in un contesto giuridico-economico più ampio che realizza un'operazione d'indebitamento pluriennale, percorribile esclusivamente per spese d'investimento e auspicabile solo dopo aver vagliato (e scartato) soluzioni alternative meno convenienti per l'amministrazione alla luce di un dettagliato piano finanziario comparativo.

Qualora parte del corrispettivo iniziale per l'alienazione del bene si destinasse all'estinzione anticipata di mutui, mancherebbero le risorse per finanziare l'ammodernamento dell'immobile ad ostello della gioventù e a sala congressuale, e si costringerebbe il comune a reperire altrove i mezzi finanziari per fare fronte alla costruzione dell'opera pubblica.

Ne consegue che non è applicabile al caso in esame il disposto dell'art. 1, comma 66, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, posto che la fattispecie

prospettata dal comune di Arpino non realizza una plusvalenza da alienazione, ma, al contrario, un'operazione d'indebitamento pluriennale finalizzata all'investimento e finanziata, almeno in parte, con le risorse derivanti dal corrispettivo dell'iniziale trasferimento a titolo oneroso dell'immobile comunale.

P.Q.M.

nelle considerazioni che precedono si esprime il parere della Sezione.

IL REFERENDARIO
f.to dott. Gianluca Braghò

IL PRESIDENTE
f.to dott. Vittorio Zambrano

Depositato in Segreteria il 28 dicembre 2010

Il Direttore del Servizio di Supporto

f.to dott.ssa Chiara Samarelli