**Deliberazione n. 89/2018/PAR**

**REPUBBLICA ITALIANA**

**la**

**Corte dei conti**

**in**

**Sezione regionale di controllo per la Puglia**

Nella camera di consiglio del 30 maggio 2018 composta da:

Presidente di Sezione Agostino Chiappiniello Presidente

Consigliere Stefania Petrucci

Consigliere Rossana Rummo

Primo Referendario Rossana De Corato

Primo Referendario Cosmo Sciancalepore

Primo Referendario Carmelina Addesso Relatore

Primo Referendario Michela Muti

ha assunto la seguente deliberazione

sulla richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Canosa di Puglia (BAT) trasmessa con nota prot. n. 0019510/2018 ed assunta al protocollo della segreteria della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Puglia con nota prot. n.1469-21/05/2018-SC-PUG-T75-A.

Vista l’ordinanza n. 61/2018 con la quale è stata convocata la Sezione regionale di controllo per il giorno 30 maggio 2018;

udito il relatore, dott.ssa Carmelina Addesso;

Ritenuto in

FATTO

Il Sindaco del Comune di Canosa di Puglia chiede alla Sezione un parere in merito alle modalità di contabilizzazione di un contratto di leasing in costruendo per l’ampliamento di una scuola polivalente.

Il Sindaco precisa che:

- il Comune di Canosa di Puglia intende realizzare l'ampliamento della scuola polivalente in zona 167, mediante un contratto di leasing in costruendo che prevede l'acquisizione del progetto definitivo, dell'appalto misto dì lavori e servizi per la progettazione esecutiva, nonché della realizzazione dell'opera;

- l'aggiudicatario provvederà al pagamento in favore dell'Amministrazione comunale dell'importo relativo al diritto di superficie all'atto della sottoscrizione del contratto d'appalto che dovrà avvenire contestualmente alla sottoscrizione dell'atto di cessione del diritto di superficie. Al momento della consegna, l'aggiudicatario provvederà alla rideterminazione del corrispettivo della locazione finanziaria, tenendo conto dei costi definitivi ed effettivi di realizzazione, inclusi quelli riguardanti eventuali varianti in corso d'opera;

-al momento del pagamento del prezzo pattuito per l'opzione finale di acquisto da parte del Comune, vi sarà il passaggio definitivo a quest'ultimo della proprietà dell'opera realizzata e si estinguerà automaticamente il diritto di superficie in capo alla società di leasing;

- l'opera, una volta realizzata dal soggetto aggiudicatario, verrà concessa in locazione al Comune dietro pagamento di n. 40 canoni mensili costanti posticipati, mentre il prezzo del riscatto finale è pari all'1% dell'importo finanziato. Il contratto di locazione avrà la durata di anni 20 a decorrere dalla data di consegna dell'opera ultimata e dichiarata agibile;

- il rischio per la realizzazione dell'opera è assunto a totale carico dell'operatore economico privato;

Premesso quanto sopra, si chiede un parere in merito “*alla corretta contabilizzazione del leasing in costruendo dell'opera suddetta, precisando che le registrazioni delle scritture contabili per il pagamento del canone avverranno al "Titolo Primo Spesa Corrente" ai sensi degli art. 3 e 180 del D.Lgs. n. 50/2016 e s.m.i*.”

 Considerato in

DIRITTO

Preliminarmente, occorre valutare i profili di ammissibilità, sia soggettiva che oggettiva, della richiesta di parere alla luce dell’art. 7, comma 8, della L. 05/06/2003 n. 131 che conferisce a Regioni, Comuni, Province e Città Metropolitane la possibilità di richiedere alle Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti pareri in materia di contabilità pubblica. Da ultimo, l’art 10 bis d.l. 24/06/2016 n. 113 conv. dalla l. 7/08/2016 n. 160, fermo restando i requisiti soggettivi di ammissibilità sopra richiamati, ha introdotto un nuovo periodo nel testo del citato art 7, comma 8, prevedendo che le richieste di parere nella medesima materia possono essere rivolte direttamente alla Sezione delle autonomie della Corte dei conti: per le Regioni, dalla Conferenza delle Regioni e delle Province autonome e dalla Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome; per i Comuni, le Province e le Città metropolitane, dalle rispettive componenti rappresentative nell'ambito della Conferenza unificata.

In relazione al profilo di ammissibilità soggettiva, la Sezione osserva che la richiesta di parere è sottoscritta dal Sindaco del Comune di Canosa di Puglia, per cui non vi è dubbio in merito alla sussistenza del requisito predetto.

Non può ritenersi di ostacolo alla ricevibilità della richiesta la mancanza nella Regione Puglia del Consiglio delle Autonomie Locali che, ai sensi dell’art. 123 della Costituzione, nel testo introdotto dalla L. Cost. 18/10/2001 n. 3, deve essere disciplinato dallo Statuto di ogni Regione, quale organo di consultazione tra la Regione stessa e gli Enti locali.

Il Consiglio delle Autonomie Locali, se istituito, è quindi destinato a svolgere, secondo il dettato dell’art. 7, comma 8, della L. n. 131/2003, una funzione di filtro per le richieste di parere da sottoporre alle Sezioni Regionali di Controllo.

Invero, l’art. 45 dello Statuto della Regione Puglia, approvato con L. R. 12/05/2004 n. 7, ha previsto l’istituzione del Consiglio delle Autonomie Locali e con la successiva L. R. del 26/10/2006 n. 29 sono state disciplinate le modalità di composizione, elezione e competenze.

Tuttavia, rilevato che allo stato attuale il Consiglio delle Autonomie Locali non è tuttora operante, la Sezione ritiene soggettivamente ammissibile la richiesta di parere.

Sul piano dell’ammissibilità oggettiva, si rammenta che la Corte dei Conti, secondo il disposto dell’art. 7, comma 8, della L. n. 131/2003, può rendere pareri in materia di *“contabilità pubblica”.*

Il Collegio evidenzia che le Sezioni Riunite in sede di Controllo, con la deliberazione n. 54 depositata in data 17/11/2010 resa in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell’art. 17, comma 31, del D. L. 1/07/2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 3/08/2009, n. 102, condividendo l’orientamento già espresso dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 5 del 17/02/2006, hanno affermato che la nozione di “*contabilità pubblica”* strumentale alla funzione consultiva deve assumere un ambito limitato alle normative ed ai relativi atti applicativi che disciplinano l’attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina inerente la gestione dei bilanci ed i relativi equilibri, l’acquisizione delle entrate, l’organizzazione finanziaria-contabile, la gestione delle spese, la disciplina del patrimonio, l’indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli.

Le Sezioni Riunite hanno, inoltre, sottolineato che *il concetto di contabilità pubblica consiste nel sistema di principi e di norme che regolano l’attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici.*

Per consolidato orientamento delle Sezioni Regionali di Controllo, fatto proprio anche da questa Sezione, la funzione consultiva assegnata alla Corte dei conti deve trattare ambiti ed oggetti di portata generale e non fatti gestionali specifici; non può riguardare provvedimenti già formalmente adottati, non potendo tramutarsi in una verifica postuma di legittimità, e non può interferire con le funzioni assegnate ad altre Magistrature o alla stessa Corte.

Alla luce delle coordinate interpretative sopra richiamate, la richiesta di parere formulata dal Comune di Canosa di Puglia è ammissibile sul piano oggettivo, in quanto afferente alle modalità di contabilizzazione del contratto di leasing in costruendo, tipologia contrattuale rientrante tra le ipotesi di partenariato pubblico privato contemplate dagli artt. 3 lett. e) e 180 d. lgs 50/2016.

La risposta al quesito, tuttavia, non può che essere generale ed astratta, atteso che rientra nella sfera di competenza dell’ente locale la specifica declinazione dei principi di seguito enunciati con riferimento alla fattispecie contrattuale concretamente posta in essere.

Passando al merito della richiesta, il Comune chiede quali siano le modalità di contabilizzazione in caso di realizzazione di un’opera pubblica (nella specie, l’ampliamento di una scuola polivalente) mediante leasing in costruendo, di durata ventennale con pagamento di canoni posticipati, opzione di riscatto finale e rischio di realizzazione dell’opera a totale carico dell’operatore privato. Si chiede, in particolare, di chiarire se siffatta operazione configuri un indebitamento ai sensi dell’art 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, che qualifica come tali anche le operazioni di “*leasing finanziario stipulate dal 1° gennaio 2015*”, e del paragrafo 3.25 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2001).

Quest’ultimo prevede che: a) il leasing finanziario e i contratti assimilati (leasing immobiliare, leasing in costruendo, sale and lease-back, ecc.) sono contratti di finanziamento; b) ai sensi di quanto previsto dall'art. 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, le operazioni di leasing finanziario costituiscono indebitamento; c) per il principio della prevalenza della sostanza sulla forma, come previsto dal SEC 95, dallo IAS 17 e dalla giurisprudenza consolidata, il leasing finanziario ed i contratti assimilati costituiscono debito che finanzia l'investimento; d) il leasing finanziario e le operazioni assimilate, sono registrate con le medesime scritture utilizzate per gli investimenti finanziati da debito, secondo il c.d. metodo finanziario al fine di rilevare sostanzialmente che l'ente si sta indebitando per acquisire un bene.

La tipologia contrattuale in esame è espressamente disciplinata dal codice dei contratti pubblici sulla base del combinato disposto degli artt. 3 lett. e), 180 e 187 d.lgs 50/2017. Per effetto di siffatto reticolato normativo “ *la locazione finanziaria per opere di pubblica utilità (leasing in costruendo) cessa di essere un contratto atipico per divenire uno schema negoziale in forza del quale un soggetto abilitato concede in godimento alla pubblica amministrazione un bene immobile (opera pubblica in costruendo) dietro pagamento, da parte di quest’ultima, di un canone periodico per un determinato numero di anni, al termine dei quali la stessa amministrazione ha il diritto di acquisirne la proprietà, pagando un riscatto di importo predeterminato*” (Sezione controllo Lombardia delibera n. 227/2017/PAR).

In merito alla qualificazione dell’operazione come indebitamento ed alle conseguenti modalità di contabilizzazione, è intervenuta la delibera n.15/SEZAUT/2017/QMIG della Sezione delle Autonomie (citata anche dal Comune istante) che, coordinando il disposto dell’art 3, comma 17, l. 350/2003 ed il principio contabile sopra richiamato con la disciplina del nuovo codice dei contratti pubblici ( art 180 d.lgs 50/2016, l’art 3 lett e del medesimo codice ed i criteri Eurostat ivi richiamati), ha sancito: “*le procedure di realizzazione in partenariato di opere e servizi pubblici sono state sistematizzate nel nuovo codice dei contratti pubblici, per cui l’art. 3, comma 17, l. n. 350/2003 e l’esplicitazione che ne fa il punto 3.25 del principio contabile applicato vanno letti anche in combinato disposto con le disposizioni contenute negli art. 3, co. 1 lett. e) e 180 del predetto codice che hanno codificato, rispettivamente, la causa ed il regolamento negoziale generale delle operazioni di partenariato. In particolare rileva l’art. 180 che, nel declinare il regolamento negoziale tipico del partenariato in conformità all’art. 3 comma 1 lett. e), statuisce che il trasferimento del rischio in capo all’operatore economico, nel rispetto dell’equilibrio economico del contratto, comporta l’allocazione a quest’ultimo, oltre che del rischio di costruzione, anche del rischio di disponibilità o, nei casi di attività redditizia verso l’esterno, del rischio di domanda dei servizi resi. I contratti nei quali l’allocazione dei rischi rimane in capo all’operatore economico privato, in coerenza con i principi dettati da Eurostat, non devono essere registrati come debiti.”*

Alla luce dei principi sopra enunciati, pertanto, “*Elemento discriminante per la qualificazione di contratto di PPP non rilevante ai fini dell’indebitamento è l’espressa pattuizione dell’assunzione dei rischi da parte dell’operatore economico*. “.

In altre parole, è essenziale che rimanga a carico dell’operatore privato non solo il rischio di costruzione, ma anche il rischio di disponibilità o, in caso di attività redditizia verso l’esterno, il rischio di domanda, come definiti dall’art 3 lett b) e lett ccc) d.lgs 50/2016.

La concreta allocazione dei rischi sopra enunciati non può che dipendere dallo specifico contenuto del regolamento negoziale che costituisce lo strumento attraverso il quale viene manovrata la leva del rischio, spostandola a carico del contraente pubblico o di quello privato e determinando, di conseguenza, la qualificazione o meno dell’intera operazione come indebitamento.

E’ pertanto necessario che “*l’amministrazione, previa valutazione della convenienza ed economicità dell’operazione, (…) dimostri rigorosamente che i rischi siano allocati in capo al contraente privato, coerentemente con le indicazioni comunitarie. Ciò dovrà risultare sia negli atti preparatori del contratto, sia in modo chiaro e puntuale nel contratto redatto ai sensi dell’art. 180 del codice. Non è sufficiente, insomma, che un contratto venga nominalmente qualificato come contratto di partenariato pubblico privato, né che vi siano clausole di mero stile ma prive di chiaro contenuto esplicativo dei rischi e della loro allocazione tra le parti per escluderne l’annoverazione tra le fonti di indebitamento, con quello che ne consegue in termini di modalità di contabilizzazione, di computo ai fini del calcolo del tetto del debito massimo ammissibile, di responsabilità per quanti contribuiscano a porre in essere atti negoziali elusivi del limite di indebitamento*” (cfr. Sezione delle Autonomie delibera n. 15, cit.).

Questa Corte, in sede consultiva, non può spingersi fino ad un’analisi della concreta operazione economica posta in essere; si sottolinea, tuttavia, come, alla luce dei principi sopra richiamati, non sia sufficiente, ai fini dell’esclusione dell’operazione dall’indebitamento, la semplice assunzione da parte dell’operatore privato del rischio di costruzione, essendo necessario che rimangano a carico del predetto anche l’altro rischio che connota l’operazione, il rischio di disponibilità o il rischio di domanda: il regolamento contrattuale dovrà, pertanto, essere conformemente determinato.

In conclusione “*Alla luce dei principi appena indicati dalla Sezione Autonomie, il comune dovrà valutare in concreto se il caso rappresentato sia sussumibile nelle operazione di indebitamento ovvero corrisponda allo schema negoziale tipico del partenariato e l’assetto della regolamentazione contrattuale rispetti i criteri di cui all’art.180 del decreto legislativo 50/2016 e s.m.i., significando che l’elemento decisivo ai fini dell’esclusione dall’indebitamento del contratto di PPP è la prevalente assunzione dei rischi a carico dell’operatore economico.”* (Sezione controllo Lombardia, delibera n. 227 cit.).

PQM

Nelle sopra esposte considerazioni è il parere di questa Corte.

Dispone che la presente deliberazione venga trasmessa, a cura del preposto al Servizio di supporto, al Sindaco del Comune di Canosa di Puglia.

Così deciso in Bari, nella camera di consiglio del 30 maggio 2018.

Il Magistrato relatore Il Presidente

F.to Carmelina ADDESSO F.to Agostino CHIAPPINIELLO

Depositata in Segreteria il 30 maggio 2018

Il Direttore della Segreteria

F.to dott.ssa Marialuce Sciannameo