



UNIONE EUROPEA

IL PARLAMENTO EUROPEO

IL CONSIGLIO

Strasburgo, 21 maggio 2013
(OR. en)

2010/0374 (COD)
LEX 1338

PE-CONS 77/12
ADD 15 REV 1

STATIS 106
ECOFIN 1090
UEM 345
CODEC 3081

REGOLAMENTO
DEL PARLAMENTO EUROPEO E DEL CONSIGLIO
RELATIVO AL SISTEMA EUROPEO DEI CONTI NAZIONALI E REGIONALI
NELL'UNIONE EUROPEA

(SEC 2010) - (ALLEGATO A - CAPITOLO 15)

CAPITOLO 15

CONTRATTI, CONTRATTI DI LEASING E LICENZE

INTRODUZIONE

- 15.01 I contratti sono accordi sulle condizioni alle quali beni, servizi e attività sono messi a disposizione dei clienti. I contratti che rappresentano vendite dirette di beni, servizi o attività stabiliscono il valore e il momento di registrazione che, nel caso dei beni, coincide con il trasferimento della proprietà. La differenza tra il momento del pagamento e il momento della registrazione si riflette nelle voci registrate nella rubrica «Altri conti attivi e passivi» del conto finanziario.
- 15.02 I contratti di leasing, le licenze e i permessi sono contratti che determinano la classificazione dei pagamenti e la proprietà economica delle attività; alcuni contratti rappresentano una tipologia di attività non finanziaria separata rispetto all'attività che ne è oggetto.

15.03 Nel presente capitolo la registrazione dei diversi gruppi di contratti complessi e dei corrispondenti flussi e consistenze è illustrata in sette sezioni:

- a) distinzione tra leasing operativo, leasing di risorse e leasing finanziario;
- b) permessi di sfruttamento di risorse naturali;
- c) permessi di esercizio di attività specifiche;
- d) partenariati pubblico-privato;
- e) contratti di concessione di servizi;
- f) contratti di leasing operativo negoziabili;
- g) diritti esclusivi su futuri beni e servizi.

DISTINZIONE TRA LEASING OPERATIVO, LEASING DI RISORSE E LEASING FINANZIARIO

15.04 Si distinguono tre tipi di leasing di attività non finanziarie (cfr. tavola 15.1):

- a) leasing operativo;

- b) leasing di risorse;
- c) leasing finanziario.

Ciascuno di questi contratti di leasing si riferisce all'uso di un'attività non finanziaria:

- nel caso del leasing operativo e del leasing di risorse non vi è alcun trasferimento della proprietà economica e il proprietario giuridico continua a essere il proprietario economico; si ricorre al leasing di risorse per le risorse naturali quali terreni e spettri radio; al leasing operativo si fa ricorso per tutte le altre attività non finanziarie,
- nel caso del leasing finanziario si ha un trasferimento della proprietà economica e il proprietario giuridico dell'attività non ne è considerato il proprietario economico; il leasing finanziario può riguardare tutte le attività non finanziarie, comprese, in alcuni casi, le risorse naturali.

15.05 Ogni entità, come per esempio i beni e i servizi, le risorse naturali, le attività e le passività finanziarie, ha un proprietario giuridico e un proprietario economico. In molti casi le due figure di proprietari coincidono. In caso contrario, il proprietario giuridico cede al proprietario economico la responsabilità per il rischio connesso all'utilizzo delle entità stesse nel quadro di un'attività economica, unitamente ai corrispondenti benefici. In contropartita, il proprietario giuridico riceve dal proprietario economico pagamenti per un diverso insieme di rischi e di benefici.

Tavola 15.1 — Registrazione dei tre diversi tipi di leasing

Tipo di leasing	Metodo di registrazione per l'utilizzatore
Leasing operativo (escluse le risorse naturali)	<p>L'utilizzatore non è il proprietario economico dell'attività non finanziaria.</p> <p>I canoni di locazione sono registrati come pagamento di un servizio, consumi intermedi o spesa per consumi finali delle amministrazioni pubbliche, delle famiglie e delle istituzioni senza scopo di lucro al servizio delle famiglie.</p>
Leasing di risorse (esclusivamente risorse naturali)	<p>L'utilizzatore non è il proprietario economico delle risorse naturali. I pagamenti sono diritti di sfruttamento (redditi da capitale).</p>
Leasing finanziario	<p>L'utilizzatore è il proprietario economico di un'attività non finanziaria, finanziata con un prestito concesso dal locatore. I pagamenti sono costituiti per la maggior parte da quote di rimborso del capitale e da interessi sul prestito.</p> <p>Una parte degli interessi di pagamento potrebbe essere registrata come servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati se il locatore è un intermediario finanziario. Tali pagamenti sono classificati come consumi intermedi o spesa per consumi finali delle amministrazioni pubbliche, delle famiglie e delle istituzioni senza scopo di lucro al servizio delle famiglie.</p>

Tavola 15.2 — Registrazione dei tre diversi tipi di leasing per tipo di operazione

Tipo di operazione	Tipo di uso e tipo di attività in questione
Consumi intermedi	Leasing operativo di attività prodotte, ad esempio macchinari e diritti di proprietà intellettuale Servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati relativi al leasing finanziario
Ammortamenti	Esclusivamente per le attività prodotte e per il proprietario economico
Spesa per consumi finali	Leasing operativo di beni di consumo durevoli Acquisto di beni di consumo durevoli (anche quando finanziato con un leasing finanziario o un acquisto rateale) Servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati relativi al leasing finanziario dei consumatori finali
Acquisto di attività non finanziarie Investimenti fissi Acquisizione di risorse naturali Acquisizione di altre attività non prodotte	Acquisto di attività prodotte (anche quando finanziato con un leasing finanziario) Acquisto di risorse naturali (compreso il diritto di utilizzo fino a esaurimento) Acquisto del diritto di utilizzare una risorsa naturale per un lungo periodo: ad esempio, quote di pesca

Tipo di operazione	Tipo di uso e tipo di attività in questione
Corresponsione di redditi da capitale	
Fitti di terreni e diritti di sfruttamento	Leasing di risorse, ossia pagamenti a fronte dell'uso di risorse naturali
Interessi	Leasing finanziario, ossia acquisto di un'attività non finanziaria finanziato mediante la contestuale sottoscrizione di un prestito
Operazione finanziaria: prestito	Leasing finanziario, ossia acquisto di un'attività non finanziaria finanziato mediante la contestuale sottoscrizione di un prestito

15.06 *Definizione:* il proprietario economico di entità quali beni, servizi, risorse naturali, attività o passività finanziarie, è l'unità istituzionale cui spettano i benefici associati al loro utilizzo nel quadro di un'attività economica, a seguito dell'accettazione dei rischi correlati.

15.07 *Definizione:* il proprietario giuridico di entità quali beni, servizi, risorse naturali, attività o passività finanziarie, è l'unità istituzionale cui spettano per legge i benefici a questi associati e che può far valere giuridicamente i propri diritti.

Leasing operativo

- 15.08 *Definizione:* in un contratto di leasing operativo il proprietario giuridico è anche il proprietario economico, accetta i rischi operativi e acquisisce i benefici economici del bene consentendone, contro pagamento, il suo uso ad altri nell'ambito di un'attività produttiva.
- 15.09 Un carattere distintivo del leasing operativo è che la responsabilità per le riparazioni e la manutenzione del bene è a carico del proprietario giuridico.
- 15.10 In un contratto di leasing operativo il bene resta iscritto nel bilancio del locatore.

15.11 I pagamenti nel quadro di un contratto di leasing operativo per attività prodotte sono denominati canoni di locazione e sono registrati come pagamento di un servizio (cfr. tavola 15.2). Un contratto di leasing operativo può essere meglio descritto con riferimento ad attrezzature, poiché i contratti di leasing operativo sono spesso stipulati per autoveicoli, gru, trivelle ecc. Il servizio prestato dal locatore va al di là della semplice fornitura del bene: comprende altri elementi, quali la comodità e la sicurezza. Nel caso delle attrezzature, il locatore, proprietario di queste, normalmente mantiene in perfetta efficienza scorte di tali beni onde poterli noleggiare appena richiesti o entro breve tempo. Solitamente il locatore ha un'ottima conoscenza del funzionamento delle apparecchiature. Ciò è importante nel caso di apparecchiature molto sofisticate, quali i computer, in cui il locatario può non disporre delle necessarie competenze tecniche o degli strumenti atti ad assicurare l'adeguata manutenzione delle attrezzature. Il locatore può anche provvedere a sostituire le attrezzature in caso di guasto grave o prolungato. Nel caso dei fabbricati, il locatore è responsabile dell'integrità strutturale dell'edificio: è suo compito intervenire, ad esempio, in caso di danni dovuti a una catastrofe naturale, nonché, solitamente, per mantenere in perfetta efficienza gli ascensori e gli impianti di riscaldamento e di ventilazione.

15.12 Il leasing operativo si è originariamente sviluppato per venire incontro alle esigenze degli utilizzatori che richiedono alcuni tipi di attrezzature solo a intervalli regolari. Molti contratti di leasing operativo sono di breve durata, sebbene il locatario possa rinnovare il contratto alla scadenza e lo stesso utilizzatore possa utilizzare la stessa attrezzatura in più occasioni. Tuttavia, in considerazione della sempre maggiore complessità delle apparecchiature, in particolare nel settore dell'elettronica, i servizi di manutenzione e di assistenza tecnica prestati dal locatore costituiscono aspetti importanti che possono influenzare la scelta di un utilizzatore di noleggiare un'apparecchiatura anziché di acquistarla. Altri fattori che possono far prevalere la scelta di noleggiare un bene su lunghi periodi anziché di acquistarlo sono gli effetti sul bilancio, sui flussi di cassa e sugli oneri fiscali dell'impresa.

Leasing finanziario

15.13 *Definizione:* in un contratto di leasing finanziario il locatore è il proprietario giuridico di un bene mentre il locatario ne è il proprietario economico, in quanto è quest'ultimo che si assume i rischi operativi e acquisisce i benefici economici derivanti dall'utilizzo del bene nel quadro di un'attività produttiva. In contropartita, il locatore accetta un altro insieme di rischi e di benefici dal locatario, sotto forma di rimborsi associati a un prestito. È frequente il caso in cui il bene non sia consegnato fisicamente al locatore, pur essendo questi il proprietario giuridico del bene, ma direttamente al locatario. Un carattere distintivo del leasing finanziario è che la responsabilità per le riparazioni e la manutenzione del bene è a carico del proprietario economico.

- 15.14 In un contratto di leasing finanziario si considera che il proprietario giuridico conceda al locatario un prestito, che quest'ultimo utilizza per acquistare il bene. Una volta eseguita l'operazione, il bene figura nel bilancio del locatario e non del locatore; il relativo prestito figura come un'attività del locatore e una passività del locatario. I pagamenti relativi a un contratto di leasing finanziario non sono considerati come canoni di locazione, bensì come interessi e quote di rimborso del capitale del prestito figurativo. Se il locatore è un intermediario finanziario, una parte dei flussi è considerata compenso per un servizio (servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati).
- 15.15 Spesso la natura del bene oggetto di leasing finanziario può essere molto diversa da quella dei beni utilizzati dal locatore nella sua attività produttiva: è il caso, ad esempio, di un velivolo commerciale di proprietà di una banca che lo noleggia a una compagnia aerea. Sotto il profilo economico non ha senso far figurare il velivolo o il suo ammortamento nei conti della banca o non iscriverlo nei conti della compagnia aerea. Lo strumento del leasing finanziario evita tale registrazione inappropriata della proprietà del velivolo e della diminuzione del suo valore, allo stesso tempo mantenendo corretto il patrimonio netto di entrambe le parti per tutta la durata del contratto.

15.16 In un contratto di leasing finanziario solitamente il periodo contrattuale copre l'intera vita economica del bene. In tal caso il valore del prestito figurativo corrisponde al valore attuale dei pagamenti da corrispondere nel quadro del contratto di leasing. Tale valore copre il costo del bene e comprende solitamente anche il compenso da riconoscere al locatore che deve essere distribuito sull'intero periodo del contratto. I pagamenti fatti regolarmente al locatore possono essere registrati come interessi, quote di rimborso del capitale del prestito figurativo, compenso del locatore e, se il locatore è un intermediario finanziario, servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati. Se le condizioni del contratto non specificano come individuare i primi tre elementi, le quote di rimborso del capitale devono corrispondere al deprezzamento del bene (ammortamento), gli interessi dovuti devono corrispondere al rendimento del capitale e il compenso del servizio deve corrispondere alla differenza tra l'importo complessivo da versare e gli altri due elementi.

15.17 Si può avere un leasing finanziario anche quando il periodo contrattuale ha durata inferiore alla vita economica del bene. Anche in questo caso il valore del prestito figurativo copre il costo del bene e il compenso da riconoscere al locatore, più il valore del compenso del servizio da corrispondere in virtù del contratto di leasing. I pagamenti corrisposti regolarmente al locatore sono registrati come interessi, quote di rimborso del capitale del prestito figurativo, compenso del locatore e, se il locatore è un intermediario finanziario, servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati. Tali importi potrebbero comprendere anche gli anticipi a finanziamento del riacquisto del bene alla fine del periodo di leasing. In funzione degli accordi contrattuali, alla fine del periodo di leasing il bene potrebbe essere trasferito nel bilancio del locatario. Il valore degli importi residui non pagati sul prestito sarà pari al valore di mercato del bene previsto alla fine del periodo di leasing, come determinato all'inizio del contratto. Alla fine del contratto il bene potrebbe essere restituito al locatore, il locatario può far valere un'opzione di acquisto del bene oppure potrebbe essere stipulato un nuovo contratto di leasing.

In un contratto di leasing finanziario il locatario deve assumersi i rischi connessi all'utilizzo del bene e ne acquisisce i relativi benefici. Pertanto gli eventuali guadagni o perdite in conto capitale rispetto al valore previsto del bene alla fine del periodo contrattuale spettano al locatario. In tal caso, se il bene è giuridicamente acquistato dal locatario alla fine del periodo contrattuale, gli importi versati sono registrati come rimborso del prestito in quanto il bene figura già nel bilancio del locatario.

Se il bene è restituito al locatore, si registra un'operazione di acquisto del bene al suo valore corrente di mercato. I proventi sono utilizzati per rimborsare l'importo restante del prestito e qualsiasi differenza tra tali importi è registrata come trasferimento in conto capitale. Poiché gli importi corrisposti nel corso del periodo contrattuale comprendono spesso il pagamento di anticipi per l'acquisto del bene, l'operazione non comporta movimenti di cassa in quanto il prestito è pienamente rimborsato a quella data.

Se viene negoziato un ulteriore periodo di leasing, occorre analizzare il nuovo contratto allo scopo di verificare se si tratti di un prolungamento di un leasing finanziario o di un leasing operativo.

- 15.18 Sebbene un contratto di leasing finanziario abbia normalmente una durata pluriennale, la durata del leasing non costituisce un elemento sufficiente per distinguere se si tratti di leasing operativo o di leasing finanziario. In alcuni casi il bene può essere noleggiato per un breve periodo, anche solo per un anno, ma il contratto può prevedere, ad esempio, che sul locatario gravino tutte le responsabilità per il bene anche riguardo alla sua manutenzione e a eventuali danni eccezionali. Benché il periodo contrattuale sia breve e anche nel caso in cui il locatore non sia un'istituzione finanziaria, se il locatario accetta la maggior parte dei rischi connessi all'uso del bene nell'attività di produzione e acquisisce i relativi benefici, il contratto di leasing è considerato come finanziario e non come operativo. Nella pratica è tuttavia difficile discostarsi dalla registrazione effettuata in contabilità aziendale che segue le norme internazionali in materia, secondo le quali il leasing finanziario è limitato ai contratti di leasing che coprono la maggior parte della vita economica di un bene.
- 15.19 Ogni società specializzata in leasing finanziario, anche se si tratta di una società immobiliare o di una società di leasing di aeromobili, va classificata come intermediario finanziario che concede prestiti alle unità cui cede in leasing un bene. Se il locatore non è un intermediario finanziario i flussi monetari associati al prestito figurativo sono ripartiti soltanto in quote di rimborso del capitale e quote di interessi; nel caso in cui il locatore sia una società finanziaria, va incluso un ulteriore elemento che rappresenta il compenso del servizio (SIFIM indirettamente misurati).

15.20 Le vendite rateali costituiscono una forma di leasing finanziario.

Definizione: si ha una vendita rateale quando un bene durevole è venduto a un acquirente a fronte di una serie prestabilita di pagamenti futuri. L'acquirente entra immediatamente in possesso del bene, sebbene questo rimanga giuridicamente di proprietà del locatore a titolo di garanzia, finché il locatario non abbia versato tutte le rate concordate.

15.21 Le vendite rateali sono solitamente limitate ai beni di consumo durevoli e gli acquirenti rientrano in prevalenza nel settore delle famiglie. I finanziatori che intervengono nelle vendite rateali sono generalmente unità istituzionali distinte che operano in stretta collaborazione con i venditori di beni durevoli.

15.22 Nel caso delle vendite rateali il bene durevole è registrato come se fosse acquistato dall'acquirente il giorno in cui questi ne entra in possesso, al prezzo di mercato che l'acquirente avrebbe pagato in un'operazione di compravendita equivalente. All'acquirente è concesso un prestito figurativo di valore equivalente. Le rate versate dall'acquirente al finanziatore sono registrate come quote di rimborso del capitale del prestito e interessi, in analogia a quanto visto in precedenza per il leasing finanziario. L'attività di produzione esercitata dai finanziatori di vendite rateali consiste in un'attività di intermediazione finanziaria. Poiché solitamente essi non addebitano un importo esplicito per i loro servizi, la loro intera produzione consiste in servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati ed è calcolata come differenza tra i redditi da capitale da percepire e gli interessi da pagare. Come nel caso del leasing finanziario convenzionale, l'importo degli interessi da pagare può risultare difficile da rilevare e deve pertanto essere stimato.

Leasing di risorse

- 15.23 *Definizione:* in un contratto di leasing di risorse il proprietario di una risorsa naturale mette tale risorsa a disposizione di un locatario contro un corrispettivo registrato come diritti di sfruttamento.
- 15.24 Nel caso di un leasing di risorse la risorsa resta iscritta nel bilancio del locatore anche se è utilizzata dal locatario. Qualsiasi deprezzamento della risorsa naturale è registrato come scomparsa economica di attività non prodotte (in K.21, «Esaurimento di risorse naturali») e non come un'operazione simile a un consumo di capitale fisso, in quanto non vi è alcun capitale fisso da consumare. I flussi monetari nel quadro di un leasing di risorse, e solo questi, sono registrati come diritti di sfruttamento.
- 15.25 Un esempio classico di attività oggetto di leasing di risorse è costituito dai terreni, ma è registrato in modo analogo anche l'uso di altre risorse naturali quali, ad esempio, legname, spettri radio e risorse ittiche, idriche e minerarie.

Permessi di sfruttamento di risorse naturali

- 15.26 I permessi di sfruttamento di risorse naturali possono essere rilasciati dalle amministrazioni pubbliche, ma anche da proprietari privati, quali un agricoltore o un'impresa.

15.27 Nel caso del rilascio di un permesso di sfruttamento di risorse naturali si possono distinguere tre opzioni di registrazione (cfr. tavola 15.3):

- a) il proprietario può prorogare o revocare il permesso di utilizzare un bene tra un periodo contrattuale e il successivo;
- b) il proprietario può autorizzare l'utilizzo della risorsa per un lungo periodo, in modo tale che l'utilizzatore ne controlli lo sfruttamento durante questo periodo senza nessun intervento, se non minimo, da parte del proprietario;
- c) il proprietario autorizza lo sfruttamento della risorsa fino all'esaurimento di questa.

La prima opzione si configura come un leasing di risorse, questo dovrebbe essere registrato come diritti di sfruttamento.

La seconda opzione potrebbe comportare non soltanto la registrazione di diritti di sfruttamento, ma anche la creazione di un'attività per l'utilizzatore, distinta dalla risorsa stessa, con una correlazione tra il valore della risorsa e l'attività che ne consente lo sfruttamento.

Tale attività (rubrica AN.222) è riconosciuta soltanto se il suo valore, ovvero la differenza tra i benefici conferiti e i corrispettivi da riconoscere, può essere realizzato mediante il trasferimento dell'attività a terzi. Dapprima tali permessi sono considerati comparsa economica di attività (rubrica K.1) [cfr. paragrafo 6.06, lettera g)]. Se il valore dell'attività non è realizzato, esso tende a zero con l'avvicinarsi della fine del periodo contrattuale.

La terza opzione si configura come una vendita (o eventualmente un'espropriazione) di risorse naturali.

Tavola 15.3 — Registrazione dei tre diversi tipi di permessi di sfruttamento di risorse naturali

Tipo di uso	Metodo di registrazione
Permesso di utilizzo temporaneo, eventualmente per un lungo periodo	Leasing di risorse: diritti di sfruttamento (redditi da capitale)
Controllo da parte dell'utilizzatore per un lungo periodo; rischi e benefici spettanti all'utilizzatore; trasferibilità del permesso a un valore realizzabile	Diritti di sfruttamento e creazione di una nuova attività per il diritto di utilizzare la risorsa naturale
Sfruttamento fino a esaurimento; uso permanente (tutti i rischi e i benefici spettano all'utilizzatore)	Vendita di risorse naturali

- 15.28 Il criterio principale di distinzione tra diritti di sfruttamento, creazione di una nuova attività e vendita della risorsa naturale è costituito dal trasferimento dei rischi e dei benefici. La risorsa naturale si considera venduta se tutti i rischi e i benefici sono trasferiti. Una nuova attività è creata allorché il trasferimento dei rischi e dei benefici fa insorgere un permesso trasferibile e distinto, che presenta un valore realizzabile. Il ricorso ad altri criteri, fondati su preaccordi di pagamento, pagamenti anticipati, durata del permesso o trattamento in contabilità aziendale, può portare a conclusioni errate in quanto tali criteri non rispecchiano necessariamente il trasferimento di rischi e benefici.
- 15.29 Le risorse naturali, come i terreni e le risorse minerarie, possono essere acquistate da non residenti; tuttavia la vendita di risorse naturali non va registrata come vendita a un'unità non residente. In questi casi viene creata un'unità residente fittizia che detiene la proprietà della risorsa naturale e della quale è proprietaria l'unità non residente. A una registrazione simile si ricorre nel caso dell'acquisto da parte di residenti di risorse naturali nel resto del mondo.
- 15.30 I proventi che le amministrazioni pubbliche ricavano da risorse naturali di tipo particolare (quali, ad esempio, petrolio e gas naturale) possono essere di natura molto differente. Ne sono esempi:
- a) i diritti di sfruttamento nel caso di leasing di risorse;

- b) le cessioni di attività non prodotte, quali ad esempio vendite di risorse naturali o vendite di licenze di sfruttamento per un lungo periodo di tempo;
- c) i dividendi di una società pubblica che sfrutta risorse naturali;
- d) le imposte sul reddito di società che sfruttano risorse naturali.

Permessi di esercizio di attività specifiche

15.31 Oltre alle licenze e ai contratti di leasing che autorizzano l'utilizzo di un'attività, può essere rilasciato il permesso di esercitare una particolare attività a prescindere dai beni utilizzati nel suo esercizio. Il rilascio di tali permessi non dipende dal possesso o meno di determinati requisiti (ad esempio, possesso della patente di guida a seguito del superamento con successo di un esame) ma è finalizzato a limitare il numero di singole unità autorizzate allo svolgimento dell'attività. Tali permessi possono essere rilasciati da amministrazioni pubbliche o da unità istituzionali private: i trattamenti che si applicano nei due casi sono differenti.

**Tavola 15.4 — Registrazione dell'uso e dell'acquisto di attività non finanziarie
secondo il tipo di operazione e di flusso**

Tipo di operazione	Tipo di uso/acquisto, tipo di attività e tipo di pagamento
Consumi intermedi	<p>Leasing operativo di attività prodotte, ad esempio macchine e diritti di proprietà intellettuale</p> <p>Pagamenti regolari di forniture idriche da parte di società</p> <p>Servizi di intermediazione finanziaria indirettamente misurati in relazione alla concessione di un leasing finanziario</p>
Ammortamenti	Esclusivamente per le attività prodotte e per il proprietario economico
Spesa per consumi finali	<p>Leasing operativo di beni di consumo durevoli</p> <p>Acquisto di beni di consumo durevoli (anche quando finanziato con un leasing finanziario o un acquisto rateale)</p>
<p>Acquisto di attività non finanziarie</p> <p>Investimenti fissi</p> <p>Acquisizione di risorse naturali</p> <p>Acquisizione di altre attività non prodotte</p>	<p>Acquisto di attività prodotte (anche quando finanziato con un leasing finanziario)</p> <p>Acquisto di risorse naturali, compreso il diritto di utilizzo fino a esaurimento</p> <p>Acquisto del diritto di utilizzare una risorsa naturale per un lungo periodo: ad esempio, quote di pesca</p> <p>Quote di multiproprietà trasferibili</p> <p>Acquisto di un contratto trasferibile a un terzo</p> <p>Contratti per futura produzione, ad esempio contratti con calciatori e scrittori</p>

Tipo di operazione	Tipo di uso/acquisto, tipo di attività e tipo di pagamento
Corresponsione di redditi da capitale	Leasing di risorse, ossia pagamenti a fronte dell'uso di risorse naturali per brevi periodi
Diritti di sfruttamento	Pagamenti regolari a fronte del diritto di estrarre acqua Leasing finanziario, ossia acquisto di un'attività non finanziaria finanziato mediante la contestuale sottoscrizione di un prestito
Trasferimento di reddito	Permessi rilasciati dalle amministrazioni pubbliche di esercitare una particolare attività non sulla base del possesso dei requisiti previsti o a un costo sproporzionato rispetto ai costi di gestione del sistema di rilascio dei permessi Permessi di emissione rilasciati dalle amministrazioni pubbliche per controllare il totale delle emissioni
Altre imposte sulla produzione	
Operazione finanziaria: prestito	Leasing finanziario, ossia acquisto di un'attività non finanziaria finanziato mediante la contestuale sottoscrizione di un prestito
Altre variazioni di volume delle attività	Esaurimento di risorse naturali da parte del proprietario Diboscamento, pesca e caccia illegali (confische senza indennizzo di risorse coltivate o di risorse naturali)
Variazioni di prezzo delle attività	Scadenza di contratti, licenze e permessi registrati come attività

- 15.32 Quando le amministrazioni pubbliche, mediante il rilascio di licenze, limitano, ad esempio, il numero delle auto autorizzate a svolgere il servizio taxi o il numero di case da gioco, in pratica esse creano utili in regime di monopolio per gli operatori autorizzati a svolgere tali attività e recuperano una parte di tali utili attraverso l'imposizione del pagamento di una tariffa per il rilascio del permesso. Tali tariffe sono registrate come altre imposte. Questo principio si applica in tutti quei casi in cui le amministrazioni pubbliche rilasciano licenze per limitare il numero di unità che operano in un particolare settore, allorché il limite è fissato arbitrariamente e il rilascio delle licenze non dipende soltanto dal possesso di determinati requisiti.
- 15.33 In linea di principio, se la validità della licenza si estende su parecchi anni, l'importo riscosso deve essere registrato secondo il principio di competenza, iscrivendo nella rubrica «Altri conti attivi o passivi» la parte dell'importo relativa agli anni futuri.
- 15.34 L'incentivo a ottenere una siffatta licenza è che il suo titolare ritiene che acquisirà in tal modo il diritto a beneficiare in futuro di utili in regime di monopolio, superiori agli importi corrisposti per acquisire tale diritto. La differenza tra i benefici acquisiti dal titolare della licenza e il corrispettivo riconosciuto all'organismo che l'ha rilasciata è considerata un'attività se il suo titolare può realizzarla, trasferendola a terzi. Questo tipo di attività è descritto come un permesso di esercizio di attività specifiche (AN.223).
- 15.35 I permessi di esercizio di attività specifiche in quanto attività appaiono dapprima nel conto delle altre variazioni di volume delle attività e delle passività. Le variazioni di valore, sia positive sia negative, sono registrate nel conto della rivalutazione delle attività e delle passività.

- 15.36 Il valore del permesso in quanto attività è determinato dal valore al quale può essere venduto, o qualora tale dato non fosse disponibile, è stimato come il valore attuale dei futuri flussi di utili in regime di monopolio. In caso di vendita del permesso il nuovo proprietario acquisisce il diritto di beneficiare degli utili in regime di monopolio, nonché il diritto di ricevere un rimborso da parte dell'amministrazione pubblica qualora il permesso fosse annullato.
- 15.37 Il permesso di esercitare una determinata attività, rilasciato da un'amministrazione pubblica, è considerato un'attività soltanto allorché sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:
- a) per l'attività in questione non è utilizzato un bene di proprietà dell'amministrazione pubblica; in caso contrario, il permesso di utilizzare il bene è considerato un leasing operativo, un leasing finanziario, un leasing di risorse o eventualmente un'acquisizione di un'attività che costituisce il permesso di utilizzare il bene a discrezione del titolare di licenza su un lungo arco di tempo;
 - b) il rilascio del permesso non è subordinato al possesso di determinati requisiti: siffatti permessi sono trattati alla stregua di imposte o compensi per servizi;
 - c) il numero di permessi è limitato, il che consente al titolare di beneficiare di utili in regime di monopolio allorché esercita l'attività in questione;
 - d) il titolare del permesso deve essere in grado di vendere il permesso a terzi.

Se una qualunque di tali condizioni non è soddisfatta, i flussi monetari sono considerati imposte o compenso per servizi.

- 15.38 Le unità diverse dalle amministrazioni pubbliche difficilmente sono in grado di limitare l'esercizio di una determinata attività. Ciò avviene, ad esempio, qualora è obbligatoria o auspicabile l'appartenenza a un'associazione professionale e il numero di partecipanti è rigorosamente limitato. È il caso altresì di un proprietario che limiti il numero di unità operanti sulla sua proprietà, come un albergo che conceda a una sola società di taxi il servizio di trasporto dei propri clienti. In casi come questi i permessi sono considerati compenso per servizi. In linea di principio, i pagamenti dovrebbero essere distribuiti in base al principio di competenza sull'intero periodo di validità del permesso. Nulla vieta che tali permessi possano essere trattati come attività se sono negoziabili, per quanto ciò non avvenga frequentemente.
- 15.39 Il permesso di esercitare una determinata attività, riconosciuto da un'unità diversa da un'amministrazione pubblica, è considerato un'attività soltanto allorché sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:
- a) per l'attività in questione non è utilizzato un bene di proprietà dell'unità che concede l'autorizzazione; in caso contrario, il permesso di utilizzare il bene è considerato un leasing operativo, un leasing finanziario o un leasing di risorse;

- b) il numero di permessi è limitato, il che consente al titolare di beneficiare di utili in regime di monopolio allorché esercita l'attività in questione;
- c) il titolare del permesso deve essere in grado, sotto il profilo giuridico e nella pratica, di vendere il permesso a terzi.

Se una qualunque di tali condizioni non è soddisfatta, i flussi monetari sono considerati remunerazione di servizi.

15.40 Le amministrazioni pubbliche rilasciano permessi di emissione al fine di controllare le emissioni totali. Tali permessi non comportano lo sfruttamento di beni naturali in quanto l'atmosfera non ha alcun valore e non può essere quindi considerata un'attività economica e i costi per ottenere il permesso sono pertanto classificati come imposte. I permessi sono negoziabili e sono attivamente scambiati. I permessi costituiscono pertanto attività e devono essere valutati al prezzo di mercato al quale possono essere venduti.

Partenariati pubblico-privato

15.41 I partenariati pubblico-privato (PPP) sono contratti a lungo termine stipulati tra due unità, sulla base dei quali un'unità acquisisce o costruisce una o più attività, le gestisce per un determinato periodo e quindi le cede a una seconda unità. Tali accordi sono normalmente stipulati tra un'impresa privata e un'amministrazione pubblica, ma non sono escluse altre combinazioni: ad esempio, una società pubblica da una parte e un'istituzione senza scopo di lucro privata dall'altra.

Le amministrazioni pubbliche possono stipulare un PPP per molteplici motivi, ad esempio nella speranza che la gestione privata comporti una produzione più efficiente, per accedere a un ventaglio più ampio di fonti di finanziamento o al fine di ridurre l'indebitamento pubblico.

Durante il periodo contrattuale il contraente di un PPP è il proprietario giuridico. Quando il contratto giunge a termine, l'amministrazione pubblica diventa proprietaria dell'attività sotto il profilo sia giuridico, sia economico.

Per maggiori informazioni sul trattamento da riservare ai PPP si rinvia al capitolo 20 (I conti delle amministrazioni pubbliche).

Contratti di concessione di servizi

15.42 I contratti di concessione di servizi attribuiscono a un'impresa il diritto esclusivo di prestare determinati servizi. Ad esempio, nel caso di una concessione di servizi pubblici, un'impresa privata stipula un accordo con un'amministrazione pubblica per ottenere per un determinato numero di anni il diritto esclusivo di gestire un servizio di pubblica utilità (quale un acquedotto o un'autostrada a pedaggio), di provvedere alla sua manutenzione e di effettuare i relativi investimenti. I contratti di concessione di servizi non devono essere registrati come attività nella misura in cui non sono trasferibili o il loro trasferimento non permette di realizzare alcun valore.

Contratti di leasing operativo negoziabili (AN.221)

15.43 I contratti di leasing operativo negoziabili sono diritti di proprietà di terzi connessi ad attività non finanziarie diverse dalle risorse naturali. Il contratto dovrebbe conferire al detentore benefici economici superiori ai corrispettivi dovuti e il detentore dovrebbe poter realizzare tali benefici mediante il loro trasferimento a terzi. Il valore del contratto è pari alla differenza tra i benefici da esso derivanti e i corrispettivi da riconoscere. I contratti di leasing operativo negoziabili possono includere qualunque tipo di contratto di affitto e di leasing operativo. Un esempio è il subaffitto di un appartamento a terzi da parte di un locatario.

Diritti esclusivi su futuri beni e servizi (AN.224)

15.44 I contratti di futura produzione di beni e servizi possono anche dare origine a diritti di proprietà di terzi. Il valore di siffatti contratti è pari alla differenza tra i benefici e i corrispettivi da riconoscere. Ne sono un esempio:

- a) i diritti esclusivi in merito alle prestazioni di determinate persone (ad esempio, giocatori di calcio), alla pubblicazione di opere letterarie o all'esercizio di prestazioni musicali; il valore di tali diritti corrisponde alla differenza tra l'utile che può essere ricavato dal loro trasferimento e i costi di cancellazione del contratto in essere;
- b) multiproprietà; soltanto una parte dei contratti di multiproprietà deve essere considerata come acquisizione di un'attività:
 - 1) se il proprietario è titolare di un diritto perpetuo a disporre di un determinato spazio, può diventare membro del comitato di amministrazione oppure può vendere liberamente o lasciare in eredità la sua quota, è molto probabile che la multiproprietà costituisca un'attività di tipo analogo a un'abitazione;

- 2) se il proprietario ha stipulato un contratto per disporre di un alloggio in un certo momento per un periodo di tempo determinato, è probabile che ciò rappresenti un affitto con pagamento anticipato, ossia una spesa per consumi finali con pagamento anticipato da parte delle famiglie;
 - 3) tale contratto di affitto con pagamento anticipato potrebbe essere ceduto occasionalmente o venduto per la parte restante della durata del contratto come un leasing operativo trasferibile;
 - 4) un partecipante a un sistema a punti potrebbe disporre di un conto che è attivo soltanto sulla base di un'attività.
-