



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

Antonio Buccarelli	Presidente
Mauro Bonaretti	Consigliere
Vittoria Cerasi	Consigliere
Maura Carta	Consigliere (relatore)
Marco Ferraro	Primo Referendario
Rita Gasparo	Primo Referendario
Valeria Fusano	Primo Referendario
Adriana Caroselli	Referendario
Francesco Testi	Referendario
Iole Genua	Referendario
Alessandro Mazzullo	Referendario

nella camera di consiglio del 16 aprile 2025 ha assunto la seguente:

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere formulata dal Comune di NAVE (Brescia)

VISTA la nota del 25 febbraio 2025, acquisita al protocollo C.d.C. prot. n. 0002805, con la quale il Sindaco del Comune di Nave ha rivolto alla Sezione una richiesta di parere ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA l'ordinanza n. 41 del 26 febbraio 2025 con la quale il Presidente ha convocato l'odierna adunanza;

UDITO il relatore, dott.ssa Maura Carta,

FATTO

Con la nota sopra citata il Sindaco del Comune di Nave, comune bresciano di circa 11.000 abitanti, ha segnalato che l'Ente si trova nella necessità di attingere alla cassa vincolata per far fronte a pagamenti, sia di parte corrente che di parte capitale, a seguito della indisponibilità di cassa libera riconducibile essenzialmente a ritardi nei

trasferimenti di contributi statali/regionali attribuiti all'Ente per spese di investimento già sostenute e rendicontate, con anticipazione di esborso di cassa.

Dopo aver richiamato l'art. 195 del D.lgs. 267/2000 (Tuel) con la nota predetta sono stati formulati i seguenti quesiti:

- 1) *se il comune per far fronte ai pagamenti di parte capitale, pur in presenza di disponibilità di cassa vincolata, debba necessariamente ricorrere all'anticipazione di Tesoreria costringendo, di conseguenza, l'ente al pagamento di interessi passivi;*
- 2) *se sia possibile ricorrere alla cassa vincolata sia in considerazione dei mutati vincoli rispetto all'epoca di adozione della norma (vincoli stringenti in termini di pagamento e di accantonamento delle disponibilità in cassa vincolata) sia in considerazione delle difficoltà conseguenti a causa dei mancati trasferimenti di spese di investimento già anticipate;*
- 3) *se sia possibile per l'Ente considerare l'importo della cassa vincolata come somma algebrica di disponibilità e anticipi, quindi ridurre il vincolo in considerazione delle somme relative a contributi non ancora incassati ma le cui spese sono già state sostenute oppure considerare ogni vincolo a sé.*

In caso di risposta negativa alla proposta di cui al precedente punto 2, il Sindaco sottolinea l'opportunità di un intervento legislativo a modifica della norma sopra richiamata.

DIRITTO

Preliminarmente la Sezione è chiamata a verificare l'ammissibilità della richiesta di parere, sotto il duplice profilo soggettivo e oggettivo.

Ammissibilità in senso soggettivo.

La richiesta all'esame della Sezione risulta ammissibile sotto l'aspetto soggettivo in quanto sottoscritta dal Sindaco *pro tempore* di Nave, legittimato a formulare l'istanza in quanto organo politico di vertice e rappresentante legale dell'Ente (artt. 50 e 53 del Tuel).

Ammissibilità in senso oggettivo.

Per quanto concerne l'ambito oggettivo, ai fini dell'ammissibilità della richiesta, secondo consolidato orientamento di questa Corte è necessario che il quesito abbia un'attinenza con la materia della contabilità pubblica da riferirsi alle normative e ai relativi atti applicativi dell'attività finanziaria. Inoltre, la sua soluzione deve essere suscettibile di applicazione generale e, dunque, di avere effetti nella sfera operativo-amministrativa di un soggetto diverso dal richiedente. La richiesta, inoltre, deve escludere possibili ingerenze da parte della Sezione regionale di controllo nella concreta attività gestionale dell'ente, ovvero eventuali valutazioni in merito a singoli procedimenti o comportamenti che potrebbero interferire con le attività in essere di altri organi giurisdizionali o in materie che rientrano nella cognizione a questi riservata.

La richiesta di parere in esame deve ritenersi ammissibile in quanto diretta ad avere indicazioni sull'utilizzo della cassa vincolata, materia certamente rientrante nella contabilità pubblica.

Esorbita, invece, dalle competenze e funzioni della Sezione ogni valutazione in merito all'intervento legislativo auspicato dal Sindaco.

MERITO

Preliminarmente si ritiene opportuno richiamare regole e principi in ordine alla corretta individuazione della cassa vincolata ed al perimetro del regime vincolistico.

A- Individuazione della cassa vincolata.

La disciplina degli incassi e dei pagamenti vincolati degli enti locali è definita dagli artt. 180, 185, 187 e 195 del TUEL.

L'art. 187 nel determinare la composizione del risultato di amministrazione, distinto tra fondi liberi, *vincolati*, accantonati e destinati, al comma 3-ter elenca le entrate che costituiscono *quota vincolata*.

Va rammentato che l'individuazione di una parte vincolata dell'avanzo di amministrazione discende da esigenze di natura contabile volte a creare una riserva finanziaria -da costituire nel momento in cui l'entrata viene incassata- in vista del successivo pagamento sull'impegno di spesa.

La destinazione di tali risorse costituisce una sorta di "condizione" a garanzia del raggiungimento della finalità pubblica programmata, impedendo che le risorse necessarie agli interventi previsti vengano utilizzate per altri scopi (Sezione Autonomie n. 31/2015/QMIG e n. 13/2020/QMIG; SRC Lombardia n. 63/2022/PAR).

Fino al 2024, in mancanza di una chiara indicazione normativa sulla corretta individuazione dei fondi vincolati e sulla loro utilizzabilità, la Corte dei conti si era espressa nel senso che *"...con riferimento alle entrate vincolate, occorre distinguere tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL; entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, comma 3-ter, lett. d); entrate con vincolo di destinazione generica. Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa..."* (Sezione Autonomie n. 31/2015/QMIG cit.).

Con la delibera n. 17/2023/QMIG la Sezione Autonomie si era espressa individuando il momento in cui il vincolo di destinazione specifico di una entrata dovesse estendersi, oltre che alla gestione di competenza a quella di cassa, *"...in assenza di indicazioni puntuali o univoche da parte della legge o dei principi contabili, ... con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione che operino la scelta tra destinazioni talora eterogenee o alternative"*.

Per effetto di tale pronuncia risultava incrementato l'ambito dei fondi soggetti agli obblighi vincolistici in termini di cassa in conseguenza della "specificità destinazione"

attribuita dall'Ente in fase di programmazione alle entrate proprie (entrate dovute a sanzioni per violazione del codice della strada, proventi dei parcheggi a pagamento, contributi urbanizzativi e sanzioni edilizie, etc.).

Decorsi pochi mesi dalla pubblicazione di tale delibera, l'art. 6, comma 6-*octies*, introdotto in sede di conversione del D.L. 7 maggio 2024, n. 60 nella legge 4 luglio 2024, n. 95 ha novellato la materia prevedendo che *"al fine di semplificare la gestione della liquidità degli enti locali, anche in considerazione delle esigenze di normalizzazione dei tempi di pagamento dei debiti commerciali, al testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modificazioni:*

- a) all'articolo 180, comma 3, lettera d), le parole: "da legge," sono soppresse;*
- b) all'articolo 185, comma 2, lettera i), le parole: "stabiliti per legge o" sono soppresse;*
- c) all'articolo 187, comma 3-ter, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solo relativamente alle entrate di cui alle lettere b) e c)".*

Per effetto delle nuove disposizioni la disciplina dei vincoli di cassa è limitata alle voci finanziate da mutui, prestiti e contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione, eliminando i vincoli di competenza imposti per legge (fatta eccezione per i vincoli di destinazione); gli Enti devono procedere, come da FAQ della Commissione Arconet n. 34/2019, al riallineamento della cassa vincolata alla data di entrata in vigore della nuova disciplina (7 luglio 2024); analogamente, e con riguardo alla composizione del risultato contabile di amministrazione, il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solamente per le entrate riferite a mutui, a prestiti ed a contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione (cfr. per una puntuale ricostruzione SRC Emilia Romagna n. 95/2024/VSG; n. 124/2024/VSG e n. 10/2025/VSG; SRC Basilicata n. 44/2025/PRSE).

La contabilizzazione secondo le nuove regole è stata recepita dall'Allegato 4/2 D.lgs. 118/2011 "Principio contabile applicato alla contabilità finanziaria per il 2025" al § 10.1.

Alla luce delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 267/2000, del principio contabile applicato all. n. 4/2 al D.lgs. 118/2011 e delle indicazioni fornite in materia dalla Corte dei conti, è, quindi, definitivamente chiarito che sono vincolate in termini di cassa unicamente le entrate derivanti da mutui, a prestiti ed a contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione.

B - Regole per l'utilizzo della cassa vincolata.

Individuate le entrate per le quali il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa, occorre stabilire quali siano le regole per il loro utilizzo.

A seguito della novella, dal 7 luglio 2024, la distinzione degli incassi di cui all'art. 209 comma 3-*bis* del TUEL prevede una parte libera, dove confluiscono le entrate vincolate da legge e altre entrate, e una parte vincolata, dove confluiscono gli incassi derivanti

da mutui, a prestiti ed a contributi/trasferimenti aventi una specifica destinazione, soggetti al vincolo di competenza e di cassa.

Il periodo successivo dispone che *“...i prelievi di tali risorse sono consentiti solo con i mandati di pagamento di cui all'articolo 185, comma 2, lettera i). È consentito l'utilizzo di risorse vincolate secondo le modalità e nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 195”*.

L'ordinativo di incasso della somma vincolata deve riportare, per effetto della novella del 2024, fra le altre annotazioni *“gli eventuali vincoli di destinazione delle entrate derivanti da trasferimenti o da prestiti”* (art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL) mentre i mandati di pagamento devono indicare *“il rispetto degli eventuali vincoli relativi a trasferimenti o ai prestiti”* (art. 185, comma 2, lett. i).

La normativa richiamata prevede, quindi, che le risorse vincolate per competenza e per cassa possono essere ordinariamente riservate alle spese di investimento e i relativi mandati devono rispettare i soli vincoli di destinazione derivanti da trasferimenti o prestiti senza ulteriori limitazioni.

Il legislatore, tuttavia, ha introdotto una deroga per le spese correnti. L'art. 195, comma 1, del TUEL, infatti, consente agli enti (salvo che questi non siano in stato di dissesto finanziario) *“...l'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti, anche se provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222”*.

Distolte temporaneamente dalle proprie finalità, le risorse per spese di investimento devono essere prontamente ricostituite con le prime entrate libere che affluiscono nelle casse del comune, come precisato nell'Allegato 4/2 del D.lgs. 118/2011, ai punti 10.2. e 10.3.:

“...L'utilizzo degli incassi vincolati per il pagamento di spese correnti non vincolate determina la formazione di “carte contabili” di entrata e di spesa, che il tesoriere trasmette a SIOPE utilizzando gli appositi codici provvisori, previsti a tal fine (“Pagamenti da regolarizzare per utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL” e “Incassi da regolarizzare per destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL”)...”.

Per le spese di investimento, quindi, l'utilizzo della cassa vincolata non incontra particolari limiti e nell'eventualità, non infrequente, di ritardi nel trasferimento dei finanziamenti annuali o ultrannuali per spese di investimento, l'ente, anche al fine di rispettare la normativa sulla tempestività dei pagamenti, potrà utilizzare l'avanzo libero, se disponibile, e, nell'ipotesi di insufficienza di fondi liberi, la cassa vincolata.

Le norme appena richiamate non prescrivono, infatti, che il mandato debba essere riferito alla specifica spesa di investimento oggetto di vincolo; sarebbe, del resto, irragionevole -una vera e propria eterogenesi dei fini- se per pagare spese di investimento autorizzate e finanziate, a fronte di ritardi nei trasferimenti, l'ente locale, pur in presenza di fondi vincolati disponibili, dovesse ricorrere all'anticipazione di

tesoreria pagando i relativi interessi per non incorrere in ritardi nei pagamenti, con probabile contenzioso e corresponsione di interessi moratori.

Come noto, le spese di investimento sono impegnate agli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o dalla convenzione per la realizzazione dell'investimento, sulla base del relativo cronoprogramma e l'imputazione agli esercizi della spesa è effettuata nel rispetto del principio generale della competenza finanziaria potenziata, ossia in considerazione dell'esigibilità della spesa.

Se la spesa d'investimento finanziata e programmata diventa esigibile, ma le relative risorse non vengono trasferite nei tempi necessari per provvedere ai pagamenti, si manifesta una carenza di liquidità che l'ente locale deve fronteggiare con le risorse disponibili.

I vincoli di cassa sono preordinati a garantire il certo e puntuale adempimento delle obbligazioni da parte dell'ente e non possono essere intesi come un vincolo immanente, rigidamente correlato ad una specifica spesa di investimento; una simile limitazione dell'uso della liquidità finirebbe per snaturarne la funzione di garanzia del regolare e tempestivo adempimento delle obbligazioni per siffatta tipologia di spesa.

Detto in altri termini, e per rispondere al quesito, il Comune per evitare il pagamento di interessi passivi, potrà utilizzare la cassa vincolata per pagare obbligazioni esigibili relative a spese di investimento.

Tale utilizzazione deve essere limitata temporalmente e si accompagna all'obbligo di ricostituzione della cassa vincolata entro il 31 dicembre ovvero entro il più breve termine qualora debbano essere pagate obbligazioni per l'intervento anticipatamente riscosso confluito nella cassa vincolata. Ai sensi dei commi 2 e 3 dell'art. 195 TUEL, infatti, l'utilizzo di entrate vincolate presuppone l'adozione della deliberazione della giunta relativa all'anticipazione di tesoreria e vincola una quota corrispondente dell'anticipazione stessa.

Da ultimo, si precisa che il rischio di ritardi dei trasferimenti di risorse per spese di investimento ha trovato un concreto rimedio per gli interventi finanziati dal PNRR: l'art. 18-*quinquies* del D.L. n. 113/2024, convertito dalla legge n. 143/2024, ha previsto che *“le Amministrazioni centrali titolari delle misure provvedono al trasferimento delle occorrenti risorse finanziarie, fino al limite cumulativo del 90 per cento del costo dell'intervento a carico del PNRR, entro il termine di trenta giorni decorrenti dalla data di ricevimento delle richieste di trasferimento”* e dal decreto MEF del 6 dicembre 2024 (Criteri e modalità per l'attivazione dei trasferimenti di risorse PNRR), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il 4 gennaio 2025.

In conclusione, la Sezione ritiene che nell'attuale contesto normativo e regolamentare la cassa vincolata possa essere utilizzata, con delibera motivata di Giunta, per far

fronte a spese di investimento finanziate e per le quali non vi sia stato ancora l'accreditamento.

Così definito il contesto normativo di riferimento, si può dare risposta ai quesiti formulati dal Sindaco di Nave seguendo l'ordine logico che dalla disamina che precede consegue.

Pertanto, come anticipato, con riguardo al secondo quesito, è consentito l'utilizzo di risorse vincolate per pagare spese di investimento diverse da quelle erogate per una specifica destinazione determinata per un importo, comunque, non superiore all'anticipazione di tesoreria deliberata a termini dell'art. 195, comma 2, del TUEL.

L'utilizzo della cassa vincolata si giustifica in ragione dei ritardi nel trasferimento delle somme connesse con lo specifico pagamento e in presenza di obbligazioni esigibili e, in generale, per la finalità di semplificare la gestione della liquidità degli enti locali, anche in considerazione delle esigenze di normalizzazione dei tempi di pagamento dei debiti commerciali, contestualmente evitando, in tal modo, il pagamento di interessi passivi connessi con lo strumento dell'anticipazione di tesoreria che comunque deve essere prevista per l'importo di utilizzo della cassa al fine di ripristinare la disponibilità di cassa entro il 31 dicembre dell'esercizio di riferimento, ovvero entro il più breve termine qualora debbano essere pagate obbligazioni relative all'intervento per il quale sono state erogate le somme confluite nella cassa vincolata.

Il ricorso all'anticipazione di tesoreria per il pagamento di spese di investimento (primo quesito) è obbligato solo nelle ipotesi in cui il regime vincolistico di competenza sia esteso per legge alla gestione di cassa e, quindi, limitatamente alle entrate *"derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati"* e *"derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata"*.

Con riguardo al terzo quesito si rileva che la cassa vincolata si determina come differenza fra i residui attivi riguardanti entrate vincolate al 31 dicembre di ogni anno e la somma del fondo pluriennale vincolato con i residui passivi relativi a capitoli vincolati (cfr. da ultimo SRC Abruzzo n. 324/2024/PRSE).

Con il calcolo della cassa vincolata si determina l'importo dei fondi vincolati (aventi, cioè, vincolo di destinazione sia di competenza che di cassa) che alla data del 31 dicembre sono stati incassati ma che a tale data non sono stati ancora pagati.

P.Q.M

La Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Lombardia – esprime come segue il proprio avviso sulla richiesta di parere del comune di Nave:

"L'utilizzo della cassa vincolata, erogata per una destinazione determinata, è ammesso, in presenza di obbligazioni esigibili e in mancanza di cassa libera, anche per pagare altre spese di investimento. Tale utilizzazione deve essere limitata temporalmente e si accompagna all'obbligo di ricostituzione della cassa vincolata entro il 31 dicembre, ovvero entro il più breve

termine qualora debbano essere pagate obbligazioni relative all'intervento per il quale sono state erogate le somme confluite nella cassa vincolata".

Così deliberato nella camera di consiglio tenutasi il 16 aprile 2025.

il Relatore
(Maura Carta)

il Presidente
(Antonio Buccarelli)

Depositata in Segreteria il

Il Funzionario preposto
al servizio di supporto
(Susanna De Bernardis)