

## **Nuovi vincoli di cassa, a che cosa e a chi servono**

*di Vittorio Boccaletti – QEL 2023.12.13*

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG si è espressa sull'estensione alla gestione di cassa di vincoli di destinazione posti dalla legge. La conclusione è che per alcune rilevanti entrate di enti locali, oltre al vincolo di competenza, trova applicazione anche il vincolo di cassa. Ci si riferisce in particolare alle entrate derivanti da sanzioni per violazioni del codice della strada, dall'imposta di soggiorno, dal contributo di sbarco, ai proventi dei titoli abilitativi edilizi ed alle sanzioni previste dal Dpr 380/2001, alla quota del 10% dei proventi delle riduzioni immobiliari che deve essere destinata alla estinzione anticipata dei mutui.

Si tratta di una delibera rilevante sia per lo specifico contenuto della materia trattata e sia per le conseguenze sulla gestione operativa del bilancio da parte degli enti locali. La Sezione delle Autonomie rileva che, dato che i proventi in questione sono entrate proprie degli enti e non derivano da trasferimenti, le disposizioni della legge statale che ne stabiliscono il vincolo devono essere temperate con il rispetto dell'autonomia degli enti stessi. È dunque necessario, per il perfezionamento del vincolo indicato dalla legge, l'intervento della volontà dell'amministrazione locale espressa nei documenti di programmazione. In tal modo la spesa trova una destinazione concreta e specifica che giustifica la apposizione del vincolo di cassa oltre a quello di competenza. La Corte aggiunge che, in caso di insufficiente liquidità, la presenza del solo vincolo di competenza potrebbe non essere sufficiente per assicurare l'attuazione o il pagamento degli interventi individuati. Pertanto la sussistenza nel vincolo di cassa si rende «funzionale a corroborare la effettiva attuazione delle finalità perseguite dalle norme fatte proprie da enti locali in quanto assicura la disponibilità delle risorse necessarie per far fronte prontamente agli interventi programmati».

A questo punto si può osservare che secondo l'articolo 180, comma 3 del decreto legislativo 267/2000 la presenza del vincolo di cassa deriva dalla legge (oltre che da trasferimenti e prestiti). La sola decisione dell'ente di destinare alle risorse (ad esempio in base all'articolo 187, comma 3-ter, lettera d) del Dlgs 267/2000) comporta un vincolo di competenza, ma non di cassa. Ci si aspetterebbe dunque che il vincolo posto dalla legge, per poter estendersi alla cassa, sia sostanziale cioè ben definito e circoscritto nella sua tipologia, lasciando all'ente locale l'individuazione dei singoli interventi.

È però evidente che la destinazione delle risorse oggetto dell'attenzione della Sezione Autonomie è a largo raggio di impiego. Non a caso le spese così finanziate sono solitamente disseminate in molti capitoli, sia di parte corrente e sia di parte capitale, del Peg. Ci si potrebbe allora chiedere se la legge, nonostante la terminologia utilizzata, davvero costituisca un vincolo in senso sostanziale o piuttosto si limiti a indicazioni settoriali riguardanti la destinazione delle risorse, lasciando alla programmazione degli enti la scelta delle tipologie di impiego delle somme vincolate e non semplicemente la loro concreta definizione.

Si pensi ad esempio alla destinazione prevista dall'articolo 1, comma 460 della legge 232/2016 dei proventi dei titoli abilitativi edilizi e nelle connesse sanzioni al finanziamento degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle opere di urbanizzazione

primaria e secondaria, ma anche degli interventi di demolizione di costruzioni abusive, di acquisizione realizzazione di aree verdi destinate ad uso pubblico, di riqualificazione dell'ambiente e del paesaggio e pure delle spese di progettazione per opere pubbliche. Considerazioni simili possono essere svolte riguardo agli articoli 208 e 142 del codice della strada e all'impiego dell'imposta di soggiorno.

D'altra parte, questa possibile obiezione non è stata accolta dalle Sezioni regionali della Corte dei conti, che si sono mantenute ad un'interpretazione rigorosamente letterale della norma, sottolineando che il vincolo è comunque previsto dalla legge. L'atto amministrativo dell'ente locale, sempre secondo la Corte dei conti, si limita a fornirne la specificazione in concreto. La concreta determinazione del vincolo da parte della programmazione dell'ente locale estende il vincolo alla cassa.

Il principio di diritto enunciato dalla deliberazione n. 17, che conferma l'impostazione delle Sezioni regionali, è perentorio: «Nelle ipotesi di entrate vincolate dalla legge o dai principi contabili alla effettuazione di una spesa, il vincolo di destinazione specifico, rilevante sia per la gestione di competenza che per quella di cassa, in assenza di indicazioni puntuali o univoche da parte della legge o dei principi contabili, si concretizza con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione che operino la scelta tra destinazioni talora eterogenee o alternative. (...)».

Si deve però aggiungere che l'estensione del vincolo di cassa apporta difficoltà operative a seguito della creazione di ulteriori capitoli di spesa, a seguito della corretta codificazione dei vincoli da riportare negli ordini di incasso e pagamento e a seguito dell'accresciuto numero di questi ultimi. Particolarmente problematica è l'applicazione del vincolo di cassa ai proventi dalle sanzioni per violazioni al codice della strada dato che, come prevede l'esempio n. 4 del principio contabile Allegato 4/2 al decreto legislativo 118/2011, la somma da destinare è al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità e delle spese previste per il compenso del concessionario. Si tratta di una disposizione che non è stata presa in considerazione dalla deliberazione n. 17, per cui si crea una situazione di oggettiva incertezza nella gestione dei vincoli, resa sempre più macchinosa e ormai giunta al limite della sostenibilità operativa. Tutto ciò è innegabile e appesantirà ancora di più l'operato delle ragionerie degli enti locali.

Alcune precisazioni appaiono necessarie. È opportuno rifarsi al punto 10 del citato principio contabile allegato 4/2 al decreto legislativo 118/2011. Il punto 10 è dedicato alla contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati degli enti locali. È indicato chiaramente che il tesoriere distingue la liquidità dell'ente in parte libera e parte vincolata. La cassa è ripartita in due grandi conti e sia l'ente che il tesoriere sono in condizioni di determinare il saldo di cassa libero e il saldo di cassa vincolato. La gestione della cassa vincolata ed in particolare il suo utilizzo avviene considerando unitariamente tutte le somme vincolate presenti presso il tesoriere.

Certo, il vincolo di cassa è funzionale, come precisa la Sezione delle autonomie, ad assicurare la disponibilità delle necessarie risorse per far fronte prontamente agli interventi programmati. D'altra parte la Sezione delle autonomie opportunamente precisa che «la deroga l'unità dei bilancio e la compressione dell'autonomia e degli enti locali nell'impiego di risorse proprie, appaiono giustificate per assicurare l'attuazione degli

interventi individuati dal legislatore con priorità rispetto alla generalità delle spese astrattamente sostenibili». Proprio il riferimento alla generalità delle spese astrattamente sostenibili rende evidente, in coerenza con il principio contabile, che le spese vincolate devono essere considerate prioritarie nel loro insieme rispetto al complesso delle spese e dunque rispetto a quelle non vincolate.

Sono comunque inevitabili alcuni interrogativi.

La segmentazione del bilancio ne incrementa inevitabilmente la rigidità operativa (con i connessi costi) tanto più che, a seguito dei i vincoli ora in questione, la relazione tra entrate e spese non è 1 a 1, ma 1 a molti. Sarà soddisfacente il rapporto costi / benefici?

Il bilancio degli enti pubblici, oltre alla essenziale ed imprescindibile funzione autorizzatoria, svolge la funzione di guida e facilitatore della gestione. Tra queste due funzioni occorre creare e mantenere un equilibrio. Stiamo davvero favorendo questo equilibrio?

L'estensione dei vincoli alla cassa ha lo scopo di garantire che gli enti in crisi di liquidità non si sottraggano alla volontà del legislatore di procedere a determinate tipologie di spesa, nonostante la realizzazione delle connesse entrate vincolate. Ci si domanda se sia appropriato definire un sistema di norme valide per tutti, riferendosi a situazioni patologiche circoscritte o comunque minoritarie (in questo caso le crisi di liquidità).

E per finire: non è opportuno che nella definizione ed applicazione delle norme di contabilità si tengano in maggior conto i criteri di efficacia, efficienza ed economicità?