



**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**ESTENSIONE ALLA GESTIONE DI CASSA DEI VINCOLI DI DESTINAZIONE POSTI  
DA LEGGE CON RIFERIMENTO AD ALCUNE PARTICOLARI FATTISPECIE**

**DELIBERAZIONE N. 17/SEZAUT/2023/QMIG**



**CORTE DEI CONTI**





## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 17/SEZAUT/2023/QMIG

Adunanza del 20 novembre 2023

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione	Francesco PETRONIO, Fabio VIOLA, Anna Maria Rita LENTINI, Antonio CONTU, Roberto BENEDETTI, Salvatore PILATO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Stefano SIRAGUSA, Maria Annunziata RUCIRETA, Rossella SCERBO, Maria Elisabetta LOCCI, Vincenzo PALOMBA, Marcovalerio POZZATO, Maria Teresa POLVERINO, Emanuela PESEL, Irene THOMASETH, Giuseppe TAGLIAMONTE, Franco MASSI;
Consiglieri	Cinzia BARISANO, Paolo PELUFFO, Stefania FUSARO, Elena TOMASSINI, Antongiulio MARTINA, Marcello DEGNI, Stefano GLINIANSKI, Francesco BELSANTI, Tiziano TESSARO, Maria Rita MICCI, Luigi DI MARCO, Amedeo BIANCHI, Andrea LUBERTI, Sara BORDET;
Primi Referendari	Alessandra CUCUZZA, Emanuele SCATOLA, Laura ALESIANI;
Referendari	Antonino GERACI,

Visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Visto l'articolo 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto l'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'articolo 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni Riunite con la deliberazione n. 14/DEL/2000 del 16 giugno 2000;

Vista la deliberazione n. 137/2023/QMIG del 22 giugno 2023 con la quale, nell'ambito delle verifiche condotte sui bilanci e rendiconti degli enti locali (artt. 1, commi 166 e 167, della legge n. 266/2005 e 148 bis del d.lgs. n. 267/2000), la Sezione regionale di controllo per la Toscana ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'articolo 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e del citato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, una questione di massima concernente la precisa individuazione delle entrate da considerare a destinazione specifica e da vincolare nel fondo cassa qualora non utilizzate;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 13 del 11 luglio 2023, con la quale, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, è stata deferita alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione regionale di controllo per Toscana;

Viste le note del Presidente della Corte dei conti n. 760 del 28 settembre 2023 e 2484 del 10 novembre 2023, con le quali il Presidente della Corte dei conti ha convocato la Sezione delle autonomie, rispettivamente, per l'adunanza del 9 ottobre 2023 e per quella odierna;

Vista la nota del Presidente preposto alla funzione di Coordinamento della Sezione delle autonomie n. 2490 del 10 novembre 2023 con la quale si comunica ai componenti del Collegio che sarà possibile anche il collegamento da remoto;

Udito il Relatore, Consigliere Luigi Di Marco;

## **PREMESSO**

La richiesta di parere formulata dalla Sezione regionale di controllo per la Toscana, con deliberazione n. 137/2023/QMIG, concerne la possibilità di individuare criteri idonei a distinguere le ipotesi in cui il vincolo di competenza di talune entrate possa estendersi anche alla gestione di cassa.

*In particolare, viene posto il quesito «se debbano ritenersi vincolate per cassa solo le risorse il cui utilizzo non preveda in capo all'Ente alcuna discrezionalità circa l'individuazione delle finalità da perseguire, e sia eventualmente associato ad un obbligo di effettuare la spesa entro un determinato lasso temporale; allo stesso tempo chiede di definire se, tra le entrate vincolate per cassa, rientrino le fattispecie esaminate nella parte in diritto».*

L'esame della tematica, avviato nell'adunanza del 9 ottobre 2023, è stato rinviato all'adunanza odierna, all'esito della quale è stata assunta la presente deliberazione.

## CONSIDERATO

1. La Sezione remittente ha richiesto chiarimenti in ordine alla possibilità di individuare criteri idonei a distinguere le ipotesi in cui il vincolo di competenza di talune entrate debba estendersi anche alla gestione di cassa.

Ha al riguardo rilevato che, pur avendo la Sezione delle autonomie definito in termini generali le ipotesi in cui è possibile individuare un vincolo di cassa, permarrrebbero dubbi sulle singole fattispecie normative che impongono vincoli di competenza, in quanto sarebbe *“ammissibile la presenza di un tale vincolo senza che necessariamente sia presente un vincolo di cassa”*.

La questione oggetto di rimessione, dunque, può essere circoscritta ai soli casi in cui i vincoli di destinazione siano imposti dalla legge o dai principi contabili, rimanendo invece pacifica la sussistenza di vincoli - sia di competenza che di cassa - in relazione alle entrate derivanti da trasferimenti e da indebitamento.

Essa, inoltre, non si estende alla valutazione delle entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione abbia formalmente attribuito una specifica destinazione. Fattispecie questa in cui, al contrario, risulta acclarata la sussistenza del vincolo di sola competenza perché indicata all'art. 187, comma 3-ter lettera d), ma non richiamata dall'art.180, comma 3, del TUEL.

Questa Sezione ha inoltre avuto già modo di chiarire che il vincolo di cassa non si estende alle entrate con vincolo di destinazione generica quali quelle destinate agli investimenti di cui al secondo periodo del primo comma dell'art. 187 TUEL.

La questione, infine, non attiene alle risorse destinate al cofinanziamento nazionale di trasferimenti europei la cui natura vincolata, determinata dall'esigenza di garantire la copertura integrale degli interventi finanziati, non si estende alla cassa per espressa previsione del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria potenziata, allegato al d.lgs. n. 118/2011.

Per le entrate vincolate dalla legge (statale o regionale oltre che dai principi contabili) contemplate dagli artt. 187, comma 3-ter lettera a) e 180, comma 3, lettera d), occorrerebbe invece un'analisi particolareggiata delle norme che sembrano prevedere uno specifico utilizzo dell'entrata e un chiarimento di carattere generale in ordine alle coordinate ermeneutiche necessarie alla individuazione della specificità del vincolo.

La remittente, giova sottolinearlo, in relazione a tutte le fattispecie normative indicate, non dubita circa la sussistenza del vincolo di competenza, interrogandosi piuttosto sulla sola estensibilità del vincolo stesso anche alla gestione di cassa, ponendo così in dubbio la sussistenza di un sostanziale automatismo tra le due gestioni nell'ipotesi in cui il vincolo derivi dalla legge o dai principi contabili.

Si è da più parti sostenuto, in effetti, che la specifica destinazione di entrate rilevante ai fini della competenza, debba assumere una maggior pregnanza - fino a pervenire ad un'assoluta assenza di discrezionalità circa l'individuazione delle finalità da perseguire - perché il

vincolo si possa estendere anche alla gestione di cassa. In altri termini, a fronte di entrate vincolate per competenza, in quanto la legge o i principi contabili individuino un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa, si assume la necessarietà di un ulteriore elemento di coerenza per il riconoscimento del vincolo di cassa.

Ai fini della ricostruzione, in via interpretativa, della potenziale graduabilità del vincolo si è quindi ritenuto possano assumere rilievo il criterio della totale assenza di discrezionalità sull'utilizzo delle somme introitate, l'obbligo temporale di impegno della spesa correlata, ovvero il carattere dell'irreversibilità della destinazione.

2. L'esame della questione non può non tener conto di un importante precedente in tema di entrate vincolate rappresentato dalla deliberazione di questa Sezione n. 31/2015/INPR, recante *"Linee di indirizzo in tema di gestione di cassa delle entrate vincolate e destinate alla luce della disciplina dettata dal decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali" e del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", modificato ed integrato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126"*.

In quella occasione la Sezione, nel richiamare l'attenzione sulle criticità conseguenti ai diffusi utilizzi in termini di cassa oltre i limiti consentiti dalla legge, aveva precisato che *«solo le entrate previste dall'art. 180, comma 3 lettera d) del TUEL (ovvero quelle i cui vincoli siano previsti da legge, da trasferimenti e da prestiti) possono essere considerate vincolate anche per cassa. (.. omissis ..) Per altre entrate, per le quali è prevista una generica destinazione, non operano i vincoli anzi detti»*. Nella parte conclusiva della pronuncia, la Sezione ha poi ritenuto di ribadire il seguente principio: *«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»*.

Ad avviso del Collegio, dalle suesposte conclusioni possono trarsi argomenti utili ai fini della risoluzione dell'odierno quesito in quanto, in quella sede, il vincolo di cassa è stato riferito a tutte le entrate previste dalle lettere a), b) e c) del comma 3-ter dell'art. 187, (legge e/o principi contabili, mutui e da trasferimenti), accomunandole in relazione alla disciplina di riferimento (artt. 180, 185, 195, 222 e 209 comma 3-bis TUEL) e senza operare alcun distinguo.

L'iter motivazionale della delibera in commento, incluso il richiamo alla deroga al principio di unità del bilancio, si concentra infatti sulle ragioni per le quali le sole entrate straordinarie non aventi natura ricorrente cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione - ovvero quelle di cui alla lettera d) del medesimo art. 187 comma 3-ter - sono caratterizzate da un vincolo di competenza che non si estende alla cassa; oltre che sulle ragioni per le quali, non sono sottoposti al vincolo di cassa i "fondi destinati agli investimenti costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica

destinazione non spese”, di cui al secondo periodo del primo comma dell’art. 187. In relazione alle entrate vincolate dalla legge (oltre che da trasferimenti e da indebitamento), invece, la richiamata pronuncia non ravvisa motivi per operare distinzioni di disciplina tra la gestione di competenza e quella di cassa.

Anche nella giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo si rinvencono elementi che confortano le conclusioni sopra delineate.

È stato al riguardo affermato che *«Le entrate derivanti dalle sanzioni al codice della strada si configurano a tutti gli effetti come entrate vincolate in considerazione della specificità e provenienza del vincolo (tali entrate vengono destinate dalla l. 285/92 alla realizzazione di specifici interventi che l’Ente deve individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dall’art. 208, comma 4). Tale conclusione è conforme, tra l’altro, a quanto affermato nella richiamata delibera n. 31/2015 della Sezione delle Autonomie nella quale si specifica che il vincolo di cassa opera esclusivamente per le “entrate vincolate a destinazione specifica individuate dall’art. 180, comma 3, del TUEL” (restando conseguentemente escluse dall’obbligo sia le entrate di cui all’art. 187, comma 3 ter, lett. d, del Tuel che le “entrate con vincolo di destinazione generica”). Pertanto, anche per tali entrate vale il principio ispiratore del “vincolo di cassa”, da rinvenire nella necessità di distinguere tra le risorse che genericamente finanziano le spese del bilancio (in ossequio al principio di unicità del bilancio) e quelle che, viceversa, vanno a finanziare direttamente specifici interventi di spesa creando, così, un collegamento diretto tra la risorsa che affluisce al bilancio e la spesa che con essa deve essere finanziata. Tale distinzione, imposta dal Legislatore in casi tassativamente indicati, risponde ad un principio di sana gestione che trova la sua legittimazione nella necessità di governo dei flussi di cassa e degli equilibri della stessa» (ex multis Sez. contr. Toscana n. 24/2020/PRSP).*

*«La mancata considerazione, nella cassa vincolata dell’ente, dei proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada (proventi che il Legislatore ha destinato alla realizzazione di specifici interventi che l’ente deve individuare tra quelli elencati, in modo puntuale, dal comma 4 dell’art. 208 o dal comma 12-ter dell’art. 142) determina la non corretta e integrale contabilizzazione dei flussi di cassa relativi alle entrate a specifica destinazione, come invece previsto rispettivamente dall’art. 180 Tuel per le modalità di riscossione, e dall’art. 195 Tuel per il loro successivo utilizzo» (Sez. contr. Toscana n. 33/2022/PRSE).*

3. Si ritiene quindi non percorribile l’opzione ermeneutica secondo cui una medesima voce di entrata possa essere considerata vincolata per competenza in ragione della sua specificità, ma libera per cassa in ragione dell’assenza del requisito della sua ulteriore cogenza.

Nell’ordinamento giuscontabile, infatti, la norma fondamentale di riferimento è rappresentata dall’art. 187 comma 3-ter che, come già visto, tuttavia, individua come unico requisito, il vincolo di destinazione specifica (sulla competenza e di lì sul risultato di amministrazione), senza offrire alcun ulteriore argomento per operare il proposto irrigidimento sul versante della gestione di cassa.

Inoltre, muovendo dalla prospettiva delle fattispecie normative indicate dalla Remittente, ciò che rileva, è unicamente la effettiva realizzazione degli interventi ivi previsti; circostanza questa, in relazione alla quale la provvista di cassa si rivela necessaria.

Il solo vincolo di competenza, infatti, in assenza della garanzia della necessaria provvista di liquidità vincolata, può essere insufficiente per assicurare le finalità previste dalla legge. La presenza nel risultato di amministrazione di risorse vincolate ex art. 187 comma 3-ter, consente, attraverso il meccanismo dell'applicazione al bilancio degli esercizi successivi, unicamente lo stanziamento del correlato intervento di spesa; ma nel corso della gestione, in caso di crisi di liquidità, la scelta allocativa così operata in fase di programmazione può risultare non attuabile. In assenza della provvista di cassa (vincolata) e quindi della garanzia di poter procedere ai conseguenti pagamenti, è infatti preclusa la possibilità di imputare gli impegni sui corrispondenti stanziamenti di spesa.

D'altra parte, la diretta incidenza della gestione di cassa su quella di competenza, almeno in relazione alle entrate vincolate dalla legge, si evince dall'esame dell'art. 183, comma 8, il quale, a conferma della coerenza della richiamata regola di condotta, nel prevedere che il responsabile della spesa che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di cassa, riconduce l'ipotesi della carenza di liquidità esclusivamente a ragioni sopravvenute rispetto alla registrazione dell'impegno.

In questi casi, la deroga all'unità di bilancio e la compressione dell'autonomia 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.

4. Alla luce di questa necessaria premessa, occorre ora chiarire i criteri per definire i casi in cui una determinata entrata prevista dalla legge (o dai principi contabili) debba essere considerata specifica e quindi suscettibile di generare vincoli di competenza e di cassa.

Si rende necessario, in altri termini, definire se il requisito della "specifica destinazione" possa considerarsi sussistente in presenza di previsioni normative che, nel contemplare un'entrata, ne prevedano la destinazione in via alternativa o cumulativa ad una pluralità di spese, talora eterogenee.

La risoluzione della questione va collocata nel più ampio contesto del temperamento delle finalità imposte dalla legge statale, con il rispetto del principio autonomistico esaltato dalla natura propria delle entrate di cui si tratta. In quest'ottica, si ritiene assumano un ruolo determinante le scelte di programmazione degli enti che tengano in considerazione le specifiche esigenze del contesto di riferimento, stabilendo come utilizzare in concreto le entrate oggetto del vincolo. In tal modo si rende possibile introitare nella concreta gestione le finalità indicate dal Legislatore statale che vengono così a coincidere con quelle programmate dall'ente.

Il vincolo (in termini di competenza e di cassa) dunque, non può che attualizzarsi nel momento in cui l'ente, nell'esercizio della propria autonomia decisionale, individui in concreto un intervento comunque riconducibile alle categorie predeterminate dalla legge.

È stato al riguardo correttamente affermato che la destinazione concreta di un'entrata, attraverso l'approvazione dei documenti di programmazione, crea il necessario legame tra risorsa prevista (e poi accertata) e spesa programmata (e poi impegnata) che giustifica l'apposizione del vincolo anche per cassa.

Attraverso l'intermediazione, in fase di programmazione, di un atto amministrativo discrezionale, l'Ente è infatti annualmente chiamato ad operare l'individuazione di un determinato intervento tra gli ambiti specifici indicati dal Legislatore.

La scelta allocativa in relazione alle risorse vincolate, non sottraendosi ai principi generali, naturalmente si rende obbligatoria e va esercitata in fase di programmazione secondo le modalità e nei limiti sopra riportati. Del pari non può essere considerata temporalmente libera, non essendo giustificabile né il rinvio della programmazione degli impieghi di risorse che si prevede di accertare e riscuotere nell'esercizio né, tanto meno, la destinazione ad altri fini rispetto a quelli stabiliti dalla legge. Ciò che invece è consentito è l'individuazione di esercizi successivi per le imputazioni degli interventi. Ma la scelta dovrà essere operata comunque annualmente. Il che si rende sufficiente a concretizzare il presupposto per l'insorgenza del vincolo di competenza e di cassa.

Il requisito della specificità, pertanto, va ravvisato oltre che nei casi di univocità delle destinazioni, anche in quelli in cui, pur essendo alternativi ed in taluni casi molteplici, gli impieghi, attraverso l'intermediazione obbligatoria dell'ente con l'attività di programmazione, siano comunque specificatamente e concretamente individuati, senza che l'amministrazione possa sottrarvisi, sia sotto il profilo quantitativo che dell'impedimento a destinare a scopi diversi le somme introitate.

*«La soluzione considerata corretta (...omissis...) è rappresentata dal ritenere che la trasformazione del vincolo da generico a specifico avvenga nella fase di programmazione (bilancio di previsione, piano delle opere pubbliche, etc.) nell'ambito della quale l'ente, tenendo conto delle risorse di cui può disporre, definisce gli interventi da realizzare sulla base di scelte autonome anche se all'interno di un contesto definito dalle norme e dai principi contabili. Infatti, il Consiglio comunale con l'approvazione del bilancio di previsione collega l'entrata alla spesa specifica, la cui realizzabilità è subordinata, in particolare nel caso degli investimenti, al concretizzarsi della relativa fonte di finanziamento» (Corte conti, Sezione controllo Toscana n. 31/2016/AFC).*

*«Non merita rilievo il fatto che la legge, prevedendo destinazioni alternative, abbia dato soltanto una finalizzazione alternativa agli oneri di urbanizzazione, rimessa alla discrezionalità amministrativa. Ciò che conta è che il vincolo sia previsto dalla legge, anche se la specificazione in concreto può essere affidata a un atto amministrativo. (ex multis, Sez. reg. contr. Toscana, n. 64/2020/PRSP, e Sez. reg. contr. Lombardia, n. 85/2020/PAR)». (Corte conti, Sez. Lazio n. 61/2022/PAR).*

In conclusione, una volta operata la scelta tra le destinazioni previste dalla legge con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione, ogni questione in ordine al difetto di specificità delle destinazioni, è superata per effetto della scelta in concreto esercitata e della conseguente iscrizione in bilancio delle entrate e correlate uscite, che dovranno recare l'individuazione della destinazione dei proventi stessi, secondo le regole che presiedono la redazione dei bilanci.

L'individuazione della spesa specifica, nell'intero ambito di ciò che sarebbe potenzialmente realizzabile per dare corso alle indicazioni del Legislatore, non potrà non avere conseguenze anche in termini di cassa, perché è questo il momento in cui appare in concreto la necessità di reperire liquidità e preservarla per far fronte ad i conseguenti esborsi monetari attuali o differiti.

Naturalmente il vincolo di cassa andrà ad attualizzarsi in base e nei limiti delle riscossioni effettivamente realizzatesi nel corso della gestione, a garanzia della concretizzazione degli scopi tutelati a valere sui corrispondenti capitoli di spesa, così come individuati con i ricordati strumenti di programmazione di bilancio.

5. In un contesto di finanza ancora in gran parte derivata, ed a legislazione invariata, le conseguenze della prospettata soluzione possono non essere irrilevanti sia sotto il profilo dell'irrigidimento della gestione di cassa che in considerazione delle difficoltà operative nella fase della programmazione, gestione e rendicontazione delle risorse.

Va tuttavia fatto rilevare come il riconoscimento del vincolo di cassa si renda funzionale a corroborare la effettiva attuazione delle finalità perseguite dalle norme e fatte proprie dagli enti locali, in quanto assicura la disponibilità delle necessarie risorse per far fronte prontamente agli interventi programmati.

Il libero utilizzo per cassa di risorse che andrebbero vincolate, negli enti in crisi di liquidità, determinerebbe di contro la concreta probabilità di pretermissione o, nei casi più critici, di impossibilità a dar corso a pagamenti di spese vincolate e scadute con evidente frustrazione della *voluntas legis*.

6. Seguendo la linea interpretativa sopra esposta, la ricostruzione della natura del vincolo per le fattispecie normative indicate dalla Sezione remittente risulta agevolata in considerazione della loro sostanziale sovrapponibilità da un punto di vista terminologico oltre che sostanziale. Esse in effetti non si distinguono né sotto il profilo della natura delle entrate, in quanto danno tutte luogo ad entrate proprie, né sotto il profilo lessicale, in quanto tutte impongono delle "destinazioni" ovvero delle finalizzazioni specifiche, anche se in molti casi alternative, a determinati impieghi.

6.1. Per le entrate derivanti da sanzioni per violazione del codice della strada di cui agli artt. 208 e 142 del codice della strada, da proventi dei parcheggi a pagamento di cui all'art. 7, comma 7, del d.lgs. n. 285/1992, e da imposta di soggiorno e contributo di sbarco di cui al d.lgs. n. 23/2011, il vincolo di destinazione, oltre che alla competenza si estende anche alla gestione di cassa, all'atto dell'adozione degli atti di programmazione che operino in concreto la scelta tra le finalizzazioni determinate in astratto dal Legislatore.

Nello specifico caso delle entrate da codice della strada peraltro assume ulteriore rilievo la necessaria adozione della delibera giuntale di determinazione delle quote da destinare alle finalità previste dalla legge ai sensi del comma 5 dell'art. 208 del Codice.

Anche in questo caso, tuttavia, essa riveste una funzione strumentale e preparatoria rispetto all'adozione dei documenti di bilancio ai quali in definitiva dovrà farsi riferimento per l'individuazione dell'insorgenza dei vincoli di destinazione.

6.2. A non difformi conclusioni, e per le medesime ragioni, si giunge in relazione ai proventi dei titoli abilitativi edilizi e delle sanzioni previste dal D.P.R. n. 380/2001.

In materia, fino al 1° gennaio 2018 le uniche norme di riferimento utilizzabili anche ai fini della disciplina contabile applicabile erano rappresentate dalle richiamate disposizioni del T.U. 380/2001. In applicazione del comma 6 dell'art. 162 TUEL, andavano correttamente classificate all'interno della categoria delle entrate a destinazione generica, e quindi destinate al finanziamento di spesa per investimenti secondo quanto previsto dal secondo periodo dell'art. 187 TUEL, con conseguente evidenziazione contabile alla lettera d) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione allegato al d.lgs. n. 118/2011.

Come è stato fatto già rilevare anche dalla Sezione remittente oltre che dalla più recente giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo (cfr. Sez. contr. Lazio n. 61/2022/PAR; Sez. contr. Lombardia, n. 81/2017/PAR), per effetto dell'introduzione dell'art. 1, comma 460, della legge n. 232/2016 tuttavia, a far data dal 1° gennaio 2018, anche tali tipologie di entrate hanno acquisito un vincolo di destinazione esclusiva agli interventi ivi indicati, non potendosi quindi sottrarre all'applicazione del combinato disposto degli artt. 195 e 222 del TUEL per le motivazioni, e secondo le modalità richiamate nella parte introduttiva della presente deliberazione.

6.3. Non si ravvisano ragioni per discostarsi dal suesposto orientamento anche in relazione al contributo di estrazione di cui alla legge regionale della Toscana n. 35/2015.

Nel condividere l'assunto della Sezione remittente circa l'estensione del vincolo anche alla cassa per le quote di tale entrata riservate rispettivamente alla USL competente per territorio ed all'amministrazione regionale, si ritiene di dover estendere tale conclusione anche alla quota di competenza dell'amministrazione comunale, in considerazione della fonte del vincolo e della non rilevanza della molteplicità di utilizzi ipotizzati dalla legge regionale una volta esercitata la scelta allocativa concreta in fase di programmazione.

6.4. Del pari si appalesa condivisibile la soluzione prospettata dalla Sezione remittente in ordine ai proventi da alienazioni immobiliari. La quota del 10% espressamente destinata dall'art. 56-bis, comma 11, del d.l. n. 69/2013, come modificato dal d.l. n. 78/2015, alla estinzione anticipata dei mutui, non può che essere vincolata oltre che per competenza anche per cassa. La parte residuale delle entrate in parola invece, per espressa disposizione di legge, va considerata come entrata in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione ai sensi del secondo periodo del comma 1 dell'art. 187 e come tale da evidenziare contabilmente alla lettera d) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione allegato al d.lgs. n. 118/2011. Ciò naturalmente, salvo che l'ente non si

avvalga della possibilità riconosciuta dal comma 866 dell'art. 1 della legge n. 205/2017 e salvo che altre disposizioni rispetto a quelle richiamate dalla remittente non prevedano ulteriori e specifici vincoli per entrate in conto capitale come, ad esempio, nel caso di talune ipotesi di trasferimenti del diritto di superficie in diritto di proprietà. In tal caso le entrate così realizzate sono soggette a vincoli di destinazione che si estendono anche alla cassa, secondo i criteri precedentemente esposti, dovendo essere reimpiegate esclusivamente nel finanziamento di interventi di eguale natura, in applicazione del principio stabilito dall'art. 16, comma 3, del d.l. 22 dicembre 1981, n. 786, convertito in legge 26 febbraio 1982, n. 51. Analogamente, i proventi conseguenti all'alienazione di alloggi di edilizia residenziale pubblica devono essere destinati al finanziamento di interventi nello stesso settore ai sensi della legge 24 dicembre 1993, n. 560 (in tal senso, Puglia n. 31/2020/PAR, Sez. Lombardia n. 24/2020/PAR, Sez. Friuli n. 58/2017/PAR, Sez. Lombardia n. 94/2011/PAR, Sez. Veneto, n. 98/2008/PAR).

### P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima sollevata dalla Sezione regionale di controllo per la Toscana con deliberazione 137/2023/QMIG ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, enuncia il seguente principio di diritto:

*«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. Le entrate indicate dalla Sezione remittente si considerano vincolate nei termini di cui in motivazione».*

Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti si conformeranno al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato nell'adunanza del 20 novembre 2023.

Il Relatore

Luigi DI MARCO

*(firmato digitalmente)*

Il Presidente

Guido CARLINO

*(firmato digitalmente)*

Depositata in segreteria il 25 novembre 2023

Il Dirigente

Gino GALLI

*(firmato digitalmente)*



