



## 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               |
| Rita Gasparo        | I Referendario (relatore) |
| Francesco Liguori   | I Referendario            |
| Valeria Fusano      | I Referendario            |
| Adriana Caroselli   | Referendario              |
| Francesco Testi     | Referendario              |
| Iole Genua          | Referendario              |
| Alessandro Mazzullo | Referendario              |

nella camera di consiglio del 23 ottobre 2025 ha pronunciato la seguente

#### DELIBERAZIONE

**sulla richiesta di parere presentata dal Comune di Lomazzo (CO)**

VISTO l'art. 100, comma 2 della Costituzione.

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni.

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti.

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante *"Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3"*, in particolare l'art. 7, comma 8.

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

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 27 aprile 2004 (come modificati e integrati in successive deliberazioni) e dalle Sezioni Riunite in sede di controllo con deliberazione n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010.

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Lomazzo (CO) ai sensi dell'art. 7, comma 8 della legge 5 giugno 2003, n. 131, pervenuta tramite il Portale Centrale Pareri il 30 settembre 2025 ed acquisita al protocollo C.d.c. n. 19327, in data 01.10.2025.

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 252/2025 di convocazione della Sezione in data odierna per deliberare sull'istanza sopra citata.

UDITO il relatore, Rita Gasparo.

### **PREMESSO IN FATTO**

Con la nota indicata in epigrafe, il Sindaco del Comune di Lomazzo ha sottoposto a questa Sezione di controllo una richiesta di parere ai sensi dell'art. 7, comma 8 della legge n. 131/2003, avente ad oggetto *"la modalità di registrazione dell'impegno, individuazione della copertura finanziaria ed imputazione dell'incentivo ex art. 45 del D.lgs. 36/2023 e s.m.i. per le concessioni, alla luce della vigente normativa"*.

Richiamati in premessa l'art. 45 del d.lgs. n. 36 del 2023, il relativo All. I. 10 e stralcio dell'All. I.2, il principio contabile All. 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 (par. 5.2, lett. a) nonché il parere MIT (n. 2635 del 3 giugno 2024) e alcuni pronunciamenti di questa Sezione regionale di controllo, tra cui, in particolare, la deliberazione n. 187 del 21.9.2023 concernente l'applicabilità dell'art. 45, citato, al partenariato pubblico-privato e per esso alle concessioni, l'istante formula il seguente quesito.

L'Ente precisamente chiede *"se sia possibile per le concessioni, prevedere la registrazione dell'impegno degli incentivi tecnici ex art. 45 comma 3 e seguenti del D.Lgs. 36/2023 a valere direttamente sugli esercizi di esigibilità della spesa, anziché imputare l'intero impegno sull'esercizio in corso di gestione nell'ambito degli stanziamenti di spesa corrente"*

*appositamente destinati a quanto in oggetto. Così facendo il mandato in quietanza di entrata a favore del titolo terzo tipologia 500 “Rimborsi e altre entrate correnti”, da emettere per permettere la contabilizzazione dell’incentivo fra le spese di personale, non verrebbe emesso per l’intero importo nell’anno di inserimento dell’incentivo nel fondo per il salario accessorio, ma con gradualità nei vari esercizi del bilancio in coincidenza della liquidazione dell’incentivo ai dipendenti”.*

## **CONSIDERATO IN DIRITTO**

La funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti è prevista dall’art. 7, comma 8 della legge 6 giugno 2003, n. 131, recante “*Disposizioni per l’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*”. L’accesso a tale funzione da parte delle autonomie territoriali presuppone la preventiva verifica dei requisiti di ammissibilità delle richieste di parere. Precisamente, sotto il profilo soggettivo, occorre riscontrare la sussistenza della legittimazione dell’Ente di proporre l’istanza e dell’organo di effettuare formalmente la richiesta; sotto il profilo oggettivo, la valutazione che condiziona lo scrutinio nel merito del quesito posto concerne *in primis* la sua attinenza alla materia della contabilità pubblica.

Dal lato soggettivo, la richiesta è stata formulata dal Sindaco del Comune di Lomazzo e, dunque, la stessa è da ritenersi ammissibile in quanto l’istante è investito del potere di rappresentanza dell’Ente (art. 50, comma 2 del TUEL).

In ordine all’ammissibilità oggettiva, la facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica è da riferirsi alle normative e ai relativi atti applicativi dell’attività finanziaria comprendente i bilanci ed i relativi equilibri, l’acquisizione delle entrate, l’organizzazione finanziaria-contabile, il patrimonio, la gestione della spesa - anche quella del personale con riguardo al regime dei vincoli che la riguardano -, l’indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli.

Si tratta di attività consultiva che, pur non attinente a specifici casi concreti o implicante valutazioni su pregressi comportamenti amministrativi, provvedimenti già adottati o, ancora, all’esame della Procura erariale o di altri organi giudiziari (non potendo tale attività in alcun modo interferire o sovrapporsi agli stessi), contribuisce

a chiarire questioni giuridiche e a stabilire linee interpretative di portata generale in ordine alla norma di contabilità pubblica di riferimento.

Tanto premesso, il Collegio ritiene la richiesta di parere del Comune di Lomazzo oggettivamente ammissibile poiché, oltre a rientrare nell’alveo della “contabilità pubblica” come conferma la copiosa giurisprudenza della Corte dei conti in merito alla tematica degli *“incentivi per funzioni tecniche”* di cui all’art. 113 del d.lgs. n. 50/2016, poi art. 45 del d.lgs. n. 36/2023 (recante quest’ultimo il nuovo Codice dei contratti pubblici), inerisce propriamente alla registrazione dell’impegno della relativa spesa e alla sua corretta imputazione nel bilancio dell’Ente.

In senso positivo all’ammissibilità oggettiva dell’istanza *de qua* si pone, altresì, la ricorrenza dei requisiti di generalità e astrattezza, non presentando il quesito riferimenti fattuali connessi a una specifica fattispecie gestionale suscettibili di snaturare lo scrutinio nel merito in una forma di cogestione nell’attività amministrativa. Non si ravvisano neppure argomentazioni fattuali che potrebbero profilare eventuali sviluppi contenziosi e intersecare le funzioni giurisdizionali, anche di altre magistrature.

## MERITO

Il quesito prospettato dal Comune di Lomazzo attiene alla contabilizzazione degli incentivi per funzioni tecniche per le ipotesi di affidamento di lavori e servizi mediante contratti di concessione, pienamente rientranti nell’alveo dell’art. 45 del d.lgs. 36/2023 che, come è noto, al Comune, ha esteso l’ambito di applicazione dei compensi incentivanti a tutte le procedure di affidamento. A differenza della disciplina previgente che circoscriveva il riconoscimento dei ridetti compensi alle sole gare di appalto (art. 113 del d. lgs. n. 50/2016), allo stato, per chiara affermazione del legislatore *“gli oneri relativi alle attività tecniche indicate nell’allegato I.10 sono a carico degli stanziamenti previsti per le singole procedure di affidamento di lavori, servizi e forniture negli stati di previsione della spesa o nei bilanci delle stazioni appaltanti e degli enti concedenti”* (comma 1 dell’art. 45, citato).

Risultano altrettanto conosciute all’istante le novità introdotte dalla norma, e gli approdi giurisprudenziali di riferimento, in punto di disciplina sulle corrette

modalità di computazione delle risorse da destinare all’istituto degli incentivi tecnici e sulle modalità applicative per il loro riconoscimento.

Come riferito nella nota richiamata in narrativa, il dubbio che prospetta il Comune attiene piuttosto alla possibilità di una diversa contabilizzazione degli incentivi per le funzioni tecniche, prevedendo la registrazione dell’impegno a valere direttamente sugli esercizi di esigibilità della spesa nelle ipotesi di affidamento mediante contratti di concessione che, per loro natura, hanno una durata superiore a quella degli appalti. Nel riscontrare il quesito richiesto corre l’obbligo di ribadire *in primis* la necessità di operare una corretta applicazione dell’istituto degli incentivi tecnici, rispondente alla funzione di remunerare unicamente il reale svolgimento di funzioni tecniche, per come tipizzate dal legislatore, con conseguente assunzione di responsabilità in sede di riconoscimento dei relativi compensi a beneficio del personale.

Tanto premesso, il Collegio rammenta che la contabilizzazione degli incentivi per le funzioni tecniche viene normata dal paragrafo 5.2 dell’allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, anch’esso riportato nell’istanza di parere. Recentemente novellato dal d.m. 10 ottobre 2024, il principio contabile in parola prevede espressamente che l’impegno a valere sugli stanziamenti riguardanti i lavori, servizi e forniture formalmente destinati alle funzioni tecniche ai sensi dell’articolo 45, comma 3 e seguenti del d.lgs. 36/2023 sia registrato a seguito della sottoscrizione della contrattazione integrativa dell’esercizio cui gli incentivi si riferiscono, con imputazione all’esercizio in corso di gestione. Più precisamente, dal dato testuale di detto principio, di seguito integralmente riportato, si comprende la complessità dell’attività di contabilizzazione degli incentivi tecnici che, come appresso si vedrà, ripropone sostanzialmente lo stesso meccanismo, mediante giro contabile, già previsto antecedentemente alla novella.

In termini esplicativi, ricalca la disciplina degli incentivi tecnici, già da prima che venisse adottato il correttivo (17° aggiornamento) ai principi contabili allegati al d.lgs. n. 118/2011, il sistema della doppia contabilizzazione. Ne è conferma il punto 5.2, lett. a) dell’All. 4/2 che così recitava: “*Gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all’art. 113 del decreto legislativo n. 50 del 2016 (...) sono*

*assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture. L'impegno è registrato, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, a seguito della formale destinazione al fondo delle risorse stanziate in bilancio, nel rispetto dell'art. 113, comma 2 e seguenti ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, al titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.", voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale (legge Merloni). La spesa riguardante gli incentivi tecnici è impegnata anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti il fondo per la contrattazione integrativa, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata di cui al periodo precedente, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa". Il succitato correttivo introdotto dal d.m. del 10 ottobre u.s., all'art. 2, comma 1, lett. d) ha innovato il punto 5.2. che, nel suo attuale dettato, dispone che «gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'art. 45 del decreto legislativo n. 36/2023 sono assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture. L'impegno a valere degli stanziamenti riguardanti i lavori, servizi e forniture formalmente destinati alle funzioni tecniche ai sensi del richiamato art. 45, comma 3 e seguenti è registrato a seguito della sottoscrizione della contrattazione integrativa dell'esercizio cui gli incentivi si riferiscono, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, con contestuale accertamento dell'entrata di pari importo al titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.", voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale. La spesa riguardante gli incentivi tecnici è impegnata, con imputazione agli esercizi di esigibilità dell'obbligazione nei confronti dei dipendenti, anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti tali spese, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. La copertura di tale spesa è costituita*

*dall'accertamento di entrata sopra indicato, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa».*

Ripercorrendo la lettera della norma secondo un approccio comparativo tra le due versioni testé riportate, dunque, è pianamente rinvenibile tra le stesse il filo conduttore rappresentato dalla doppia contabilizzazione degli incentivi per funzioni tecniche. Tale modalità di registrazione trova declinazione, a seguito della recente modifica, nei seguenti passaggi: assunzione degli impegni di spesa a carico degli stanziamenti riguardanti i relativi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono (segnatamente al titolo II della spesa per i lavori o al titolo I, nel caso di servizi e forniture); loro registrazione in contabilità dopo aver firmato il contratto integrativo del personale relativo all'anno cui gli incentivi si riferiscono, con imputazione all'esercizio in corso di gestione; tempestiva emissione del relativo mandato di pagamento in favore dell'Ente, dal lato delle spese, e contestuale accertamento dell'entrata per il medesimo importo al titolo terzo alla tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.", voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale, dal lato delle entrate; nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata, impegno della spesa per incentivi tecnici nell'esercizio in cui si perfeziona l'obbligazione nei confronti dei dipendenti con imputazione all'esercizio in cui la stessa diviene esigibile, a valere degli stanziamenti riguardanti la spesa di personale (titolo primo). Conferma il principio contabile di riferimento, al novellato par. 5.2 all. 4/2 al d. lgs. n. 118/2011, che la copertura della suddetta spesa per gli incentivi tecnici è costituita dall'accertamento di entrata sopra indicato, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa.

Il quadro positivo fondante la surriferita modalità di registrazione degli impegni di spesa per i compensi incentivanti, ora correlati alla previa contrattazione di secondo livello, non prefigura spazi per una differenziazione della loro contabilizzazione a seconda della procedura di affidamento seguita dall'amministrazione, articolando differentemente i diversi momenti a seconda che la stessa agisca come soggetto appaltante o ente concedente. Un'interpretazione letterale del disposto normativo,

secondo il significato proprio delle parole usate dal legislatore nel sostituito testo del paragrafo 5.2, come poc’ anzi riportato, non depone in tal senso né, tanto meno, vi sono margini per un’interpretazione estensiva che intercettano il significato della norma per come ipotizzato nella richiesta di parere.

Neppure una lettura di sistema dell’articolato normativo soccorre al riguardo, considerato il rinvio dinamico operato dal principio contabile di cui al summenzionato paragrafo 5.2 alla disposizione *ex art.* 45 del d.lgs. n. 36/2023, che, come detto, palesa la sua latitudine applicativa non solo agli appalti, ma a tutte le procedure di affidamento dei lavori, servizi e forniture, pur a seguito delle continue rivisitazioni, dal lato oggettivo e soggettivo, dell’ambito di applicazione degli incentivi in parola (cfr. d.lgs. n. 209/2024 e d.l. n. 73/2025 convertito dalla l. 18 luglio 2025, n. 105).

Ne deriva un sistema di contabilizzazione intrinsecamente omogeneo degli incentivi tecnici, per come tracciato nel principio contabile in commento, che, lungi dall’accennare a tratti distintivi in riferimento alle concessioni, compone il combinato disposto con la disciplina codicistica degli incentivi tecnici, rimandando integralmente all’art. 45 del Codice dei contratti; norma, questa, in sé contraddistinta da una regolamentazione unitaria dei compensi in parola spettanti al personale che svolge le tipizzate attività tecniche nelle procedure, indistintamente intese, di affidamento dei lavori, servizi e forniture espletate dall’amministrazione, sia essa ente appaltante o concedente.

Per le suesposte considerazioni, in via conclusiva, il Collegio risponde negativamente alla ipotesi prospettata in narrativa dall’istante. Tanto in forza dell’assunto della vigenza di un sistema omogeneo di contabilizzazione degli incentivi tecnici che, per come meglio descritto sopra dal già nominato principio contabile di riferimento (punto 5.2, recentemente novellato, dell’All. 4/2 del d. lgs. n. 118/2011) e parimenti alla disciplina di rinvio dettata dall’art. 45 del d. lgs. n. 36/2023, prescinde dalla procedura seguita e quindi dalla tipologia di contratto prescelto dall’ente nell’affidamento di lavori, servizi e forniture.

P.Q.M.

La Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Lombardia – riscontra negativamente il quesito posto nell’istanza formulata dal Sindaco del Comune di Lomazzo (CO) ed esprime il seguente parere.

*“Premessa la ratio dell’istituto degli incentivi tecnici di remunerare lo svolgimento delle funzioni tecniche, per come tipizzate dal legislatore, con conseguente assunzione di responsabilità in sede di riconoscimento dei relativi compensi a beneficio del personale, sussiste un sistema omogeneo della loro contabilizzazione che prescinde dalla procedura seguita e quindi dalla tipologia di contratto prescelto dall’ente nell’affidamento di lavori, servizi e forniture. Trattasi di un meccanismo complesso, rappresentato dalla doppia contabilizzazione degli incentivi in parola, i cui impegni, a carico degli stanziamenti riguardanti i relativi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, vengono registrati in contabilità dopo la sottoscrizione del contratto integrativo del personale relativo all’anno cui gli incentivi stessi si riferiscono, con imputazione all’esercizio in corso di gestione. Viene quindi emesso il relativo mandato di pagamento in favore dell’Ente e contestualmente l’accertamento dell’entrata per il medesimo importo. Registrato il primo impegno, in ossequio al principio della competenza finanziaria potenziata segue l’impegno della spesa per incentivi tecnici nell’esercizio in cui si perfeziona l’obbligazione nei confronti dei dipendenti, con imputazione all’esercizio in cui la stessa diviene esigibile, a valere degli stanziamenti riguardanti la spesa di personale. Precisa il principio contabile di riferimento, al par. 5.2 all. 4/2 al d. lgs. n. 118/2011, che la copertura della suddetta spesa per gli incentivi tecnici è costituita dall’accertamento di entrata sopra indicato, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa”.*

Così deliberato nella camera di consiglio del 23 ottobre 2025.

il Relatore

(Rita Gasparo)

il Presidente

(Antonio Buccarelli)

Depositata in Segreteria il

3 novembre 2025

Il funzionario preposto

(Susanna De Bernardis)