



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Giampiero Maria	GALLO	Presidente f.f. (relatore)
Francesco	BELSANTI	Consigliere
Paolo	BERTOZZI	Consigliere
Rosaria	DI BLASI	Primo Referendario
Matteo	LARICCIA	Referendario

nell'adunanza dell'11 giugno 2026, ha pronunciato la seguente

#### DELIBERAZIONE

#### **sulla richiesta di parere presentata dal Comune di Abetone Cutigliano (PT)**

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. n. 1214 del 12/07/1934, e successive modificazioni;

VISTA la l. n. 20 del 14/1/1994, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti, e successive modificazioni;

VISTA la l. n. 131 del 5/6/2003, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla l. cost. n. 3 del 18/10/2001;

VISTA la l. n. 1 del 7/1/2026, recante modifiche alla legge 14 gennaio 1994, n. 20, e altre disposizioni nonché delega al Governo in materia di funzioni della Corte dei conti e di responsabilità amministrativa e per danno erariale.

VISTO il regolamento n. 14/2000 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite in data 16/06/2000, e successive modificazioni;

VISTE le deliberazioni della Sezione delle autonomie approvate nelle adunanze del 27/4/2004 e del 4/6/2009, aventi ad oggetto indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 5/AUT/2006, che ha precisato i soggetti legittimati alla richiesta e l'ambito oggettivo della funzione consultiva intestata alle Sezioni territoriali;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 54/CONTR/10;

VISTA la legge regionale n. 22/1998, poi sostituita dalla legge regionale n. 36/2000, istitutiva del Consiglio delle Autonomie Locali;

VISTA la convenzione del 16/06/2006 tra Sezione regionale di controllo, Consiglio delle Autonomie Locali e Giunta regionale Toscana in materia di *“ulteriori forme di collaborazione”* tra Corte ed autonomie, ai sensi dell’art. 7, comma 8 della l. n. 131/2003;

VISTA la propria deliberazione n. 50/2026/INPR, con la quale è stato approvato il programma delle attività di controllo per l’anno 2026 di questa Sezione regionale;

VISTA l’ordinanza n. 17/2025 del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana, di ripartizione delle funzioni di controllo tra i magistrati della Sezione;

VISTA la richiesta di parere presentata dall’Ente, come di seguito meglio specificata;

VISTA l’ordinanza presidenziale n. 16/2026 con cui è stata convocata la Sezione per l’odierna Camera di consiglio;

UDITO il relatore, Cons. Giampiero Maria Gallo;

### **PREMESSO IN FATTO**

1. Con nota trasmessa per il tramite del Consiglio delle autonomie locali ed acquisita al protocollo della Sezione in data 13.05.2026, al n. 2441, il Sindaco del Comune di Abetone Cutigliano ha formulato richiesta di parere ex art. 7, co. 8, l. 5 giugno 2003, n. 131.

2. Nella richiesta il Sindaco del Comune di Abetone Cutigliano pone sei distinti quesiti, ma concatenati tra loro, di cui quattro in merito alla riconduzione o meno tra le spese di personale degli incentivi funzioni tecniche di cui all'articolo 45 d.lgs. 36/2023 e i restanti due quesiti sulla loro corretta procedura di contabilizzazione.

**2.1** Per quanto attiene alla riconduzione degli incentivi tecnici tra le spese di personale, l’Ente chiede alla Sezione se *“gli incentivi funzioni tecniche di cui all’articolo 45 d.lgs 36/2023, impegnate nella spesa corrente al macroaggregato 01, rientrano nel calcolo della capacità assunzionale da calcolarsi ai sensi dell’articolo 33 del DL 34/2019”*. Nel caso in cui gli incentivi per funzioni tecniche non debbano essere considerati nel calcolo della capacità assunzionale, l’Ente chiede se *“è giusto eliminarli anche dal denominatore (quindi dalle entrate del Titolo III) relativo al calcolo del rapporto tra entrate correnti dell’ultimo triennio e la spesa di personale secondo quanto previsto dal d.l. 34/2019”*. Qualora la Sezione dia risposta affermativa a quanto sopra, viene altresì richiesto se *“è corretto eliminare la relativa entrata al titolo III che li finanzia dall'anno in cui è stato effettuato il movimento contabile per neutralizzare la doppia registrazione della spesa”*. Infine, sempre in caso affermativo al secondo quesito, l’Ente chiede se *“nel caso in cui tale entrata fosse stata registrata in un anno antecedente il triennio da considerare per le entrate del titolo I, II e III, sempre in relazione al d.l. 34/1019, è corretto non eliminare la somma dal denominatore del rapporto essendo tale spesa finanziata da FPV?”*.

**2.2** Nei restanti due quesiti, attinenti alla procedura di contabilizzazione degli incentivi, l’Ente, dopo aver richiamato il meccanismo di contabilizzazione previsto dal principio contabile applicato 4/2, par. 5.2, n. 3, chiede alla Sezione se *“l’Ente può assumere l’impegno e il contestuale accertamento ed emettere in un secondo momento il mandato e la reversale a compensazione”*.

Infine viene richiesto se, *“a seguito della sottoscrizione della contrattazione decentrata e della conseguente assunzione dell’impegno al titolo II o I, e accertamento al titolo III dell’entrata, l’Ente è tenuto*

*a procedere immediatamente ad impegnare le somme per incentivi tecnici a favore del personale dipendente con imputazione agli esercizi di esigibilità [...], oppure se l'impegno sul Titolo della Spesa debba essere assunto al momento dell'attestazione, da parte del RUP, dell'effettivo svolgimento delle attività incentivate".*

## CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il corretto esplicarsi della funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti è subordinato all'esame, in via preliminare, delle condizioni di ammissibilità della richiesta, nel rispetto di quanto previsto all'art. 7, comma 8, della l. n. 131/2003, così come interpretato e integrato dalla giurisprudenza di questa Corte.

Secondo il consolidato orientamento al riguardo, occorre valutare, infatti, l'ammissibilità dei quesiti, sia con riferimento alla legittimazione dell'organo richiedente (profilo soggettivo), sia con riferimento all'attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica, così come nel tempo perimetrata dalle Sezioni riunite e dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti (profilo oggettivo).

L'esercizio della funzione consultiva presuppone, inoltre, che la richiesta di parere contenga quesiti di carattere generale e astratto, sì da escludere che la Sezione regionale di controllo possa ingerirsi nella concreta attività gestionale dell'ente ovvero esprimere valutazioni in merito a singoli procedimenti o comportamenti, con l'effetto di interferire con le attività di altri organi magistratuali.

2. Sotto il profilo soggettivo, la richiesta di parere può ritenersi ammissibile, in quanto è formulata dal Comune di Abetone Cutigliano, è firmata dal Sindaco, quale legale rappresentante dell'ente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 50, comma 2, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267. La richiesta è stata inoltre trasmessa alla Corte per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, istituito nella Regione Toscana con l.r. 21 marzo 2000, n. 36.

3. Sotto il profilo oggettivo, la richiesta può parimenti essere considerata ammissibile, in quanto si riferisce alla corretta contabilizzazione e la natura della spesa per gli incentivi tecnici di cui all'art. 45 del d.lgs. 31 marzo 2023 n. 36 in relazione alla determinazione della capacità assunzionale, come introdotta dal comma 2 dell'art. 33 del decreto-legge n. 34 del 2019. Si tratta pertanto di quesiti relativi alla materia della contabilità pubblica nella accezione declinata nel tempo dalla giurisprudenza contabile (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazioni n. 5/AUT/2006 e n. 3/AUT/2014; SS.RR. in sede di controllo n. 54/CONTR/2010).

4. Tuttavia, i quesiti formulati dall'Ente risultano in parte strutturati come richieste di conferma circa la correttezza di specifiche modalità operative. La Sezione ritiene pertanto di poter fornire esclusivamente indicazioni di carattere generale concernenti la natura degli incentivi per funzioni tecniche, il loro trattamento ai fini della determinazione della capacità assunzionale e i principi che governano la relativa contabilizzazione.

5. Nel procedere ad esaminare il merito della richiesta, è utile ricostruire succintamente la materia.

5.1 Gli incentivi funzioni tecniche sono regolati dall'art. 45, comma 4, del d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 e, limitatamente all'aspetto di interesse ai fini del presente quesito, il comma 1 prevede che gli oneri relativi alle attività tecniche siano 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.

La finalità della norma, in linea con la previgente normativa rappresentata dall'art. 113 del d.lgs. 50/2016, è quella di accrescere l'efficienza della spesa attraverso il ricorso a professionalità interne all'amministrazione per lo svolgimento di attività funzionali alla realizzazione di appalti, anziché il ricorso a professionisti esterni, con possibili aggravii di costi per il bilancio dell'ente interessato (*ex multis*, SCR Toscana, deliberazione n. 186/2017/PAR e n. 53/2023/PAR; SCR Veneto, deliberazione n. 121/2020/PAR).

In tema di corretta contabilizzazione degli incentivi il Decreto 10 ottobre 2024 del Ministero dell'Economia e delle Finanze all'art. 2 ha modificato il punto 5.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, dettagliando un meccanismo di "giro contabile". Tale meccanismo prevede l'assunzione dell'impegno a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono (quindi nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture). Tale impegno 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. Successivamente 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. Tali modalità di registrazione sono adottate anche per l'IRAP a carico del quadro economico dell'intervento e per la quota del 20% prevista dal richiamato articolo 45, comma 5, destinata all'acquisto di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione e alle altre finalità previste dai successivi commi 6 e 7.

**5.2** Rispetto al previgente codice degli appalti, che vincolava l'erogazione degli incentivi all'approvazione di un apposito regolamento, l'art. 45 del d.lgs. 36/2023, conferma comunque la necessità di adottare "criteri del relativo riparto, nonché quelli di corrispondente riduzione delle risorse finanziarie connesse alla singola opera o lavoro, a fronte di eventuali incrementi ingiustificati dei tempi o dei costi previsti dal quadro economico del progetto esecutivo". L'incentivo, ai sensi del comma 4, sarà corrisposto dal responsabile di servizio preposto alla struttura competente o da altro dirigente incaricato dalla singola amministrazione, sentito il RUP, che accerta e attesta le specifiche funzioni tecniche svolte dal destinatario dell'incentivo. Tale attestazione dovrà tener conto anche del principio del risultato che rappresenta "criterio prioritario per attribuire gli incentivi secondo le modalità previste dalla contrattazione collettiva" (art. 1, comma 4, lett. b).

**5.3** Come affermato dalla Sezione regionale di controllo per la Lombardia nella deliberazione n. 355/2025/PAR "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".*

6. Dalla lettura del principio contabile e dalla giurisprudenza contabile in merito, la Sezione, in merito al quesito posto dal Comune di Abetone Cutigliano sulle tempistiche del momento in cui emettere il mandato e la reversale a compensazione, precisa che, avendo il legislatore utilizzato il termine "*tempestivamente*", questo debba essere emesso, se non nello stesso atto, contestualmente all'assunzione dell'impegno.

7. Per quanto attiene al tema di corretta contabilizzazione dell'impegno per incentivi per funzioni tecniche in favore del personale, giova precisare che il momento dell'impegno va tenuto distinto da quello della liquidazione, la quale richiede la puntuale verifica da parte dell'amministrazione del corretto svolgimento dell'attività (cfr. SCR Veneto deliberazione n. 49/2026/PAR). Se la liquidazione presuppone la verifica del corretto svolgimento dell'attività incentivata, l'impegno di spesa verrà effettuato nell'esercizio in cui si perfeziona l'obbligazione nei confronti dei dipendenti "*con imputazione agli esercizi in cui la stessa diviene esigibile, tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti tali spese, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale*".

Pur rispettando le considerazioni svolte al punto 6, è quindi nella discrezionalità dell'amministrazione, in base anche ai criteri stabiliti in sede regolamentare, e in considerazione della capacità di programmazione nella realizzazione degli interventi in base ai cronoprogrammi, definire le modalità temporali attraverso cui l'Ente realizza le registrazioni contabili previste dal principio applicato, fermo restando il rispetto del principio di competenza finanziaria potenziata, della corretta imputazione agli esercizi di esigibilità - rappresentata dal momento in cui il dipendente ha il diritto di esigere il pagamento dell'incentivo a fronte della prestazione eseguita - e della salvaguardia degli equilibri di bilancio.

8. In tema di riconduzione delle somme per incentivi per funzioni tecniche tra le spese di personale ai fini del calcolo della capacità assunzionale, occorre premettere che l'art. 33 del d.l. n. 34 del 2019, come convertito dalla l. 28 giugno 2019 n. 58, introduce per i Comuni (comma 2) una nuova e diversa regola assunzionale rispetto al passato «non più legata alle cessazioni e alle assunzioni degli anni precedenti, ma alla "*sostenibilità finanziaria*" delle medesime assunzioni, ancorata a valori soglia riferiti alla spesa complessiva per tutto il personale dipendente» (sentenza

Corte cost. n. 273 del 2020). La facoltà assunzionale dell'ente viene, quindi, calcolata tenendo conto di un valore soglia non superabile, definito come percentuale - differenziata per fascia demografica - della media delle entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati dall'ente.

**8.1** Per quanto riguarda i Comuni, il Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 17 marzo 2020 - in attuazione dell'art. 33, comma 2, del d.l. n. 34 del 2019 - ha previsto l'entrata in vigore di tale disciplina a decorrere dal 20 aprile 2020 (art. 1) e ha, altresì, determinato i valori soglia (art. 4) in relazione alle diverse fasce demografiche previste dall'art. 3, sulla base dei quali determinare le relative assunzioni. Lo stesso decreto all'articolo 2 ha definito il concetto di "spesa del personale" come gli *"impegni di competenza per spesa complessiva per tutto il personale dipendente a tempo indeterminato e determinato, per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per la somministrazione di lavoro, per il personale di cui all'art. 110 del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente, al lordo degli oneri riflessi ed al netto dell'IRAP, come rilevati nell'ultimo rendiconto della gestione approvato"* e il concetto di "entrate correnti" come *"media degli accertamenti di competenza riferiti alle entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati, considerate al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel bilancio di previsione relativo all'ultima annualità considerata"*.

**8.2** A dettagliare il concetto di spesa di personale e di entrate correnti è intervenuta anche la circolare 13 maggio 2020 a firma congiunta del Ministro per pubblica amministrazione, del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'interno, che, al fine di stabilire certezza ed uniformità di indirizzo, precisa che gli impegni di competenza riguardanti la spesa complessiva del personale da considerare ai fini del calcolo della capacità assunzionale, sono quelli relativi alle voci riportati nel macroaggregato BDAP: U.1.01.00.00.000, nonché i codici spesa U1.03.02.12.001; U1.03.02.12.002; U1.03.02.12.003; U1.03.02.12.999. Per "Entrate correnti" si deve intendere la media degli accertamenti di competenza riferiti ai primi tre titoli delle entrate, relativi agli ultimi tre rendiconti approvati, considerati al netto del FCDE stanziato nel bilancio di previsione relativo all'ultima annualità considerata, da intendersi rispetto alle tre annualità che concorrono alla media.

**8.3** Sul tema, seppur con riferimento alla normativa previgente al d.lgs. n.36/2023, sono intervenute le deliberazioni SCR Abruzzo n. 249/2021/PAR e SCR Lombardia n. 73/2021/PAR che hanno affermato che le spese sostenute per gli incentivi tecnici non costituiscono spesa per il personale, ai fini della determinazione della capacità assunzionale, secondo la normativa di cui all'art. 33, comma 2, d.l. 34/2019.

Entrambe le Sezioni regionali motivano tale decisione dal fatto che gli incentivi per funzioni tecniche hanno origine dagli stanziamenti previsti per i singoli appalti di lavori, servizi e forniture ad essi vanno considerati legati, non sussistendo una specifica spesa per il personale in assenza di appalti e degli stanziamenti ad essi relativi. Tale riconduzione degli incentivi è confermata dall'art. 45 comma 1 del d.lgs. 36/2023.

**8.4** Tale aspetto si rinviene altresì nella deliberazione 6/2018/QMIG della Sezione delle Autonomie laddove stabilisce *"una diretta corrispondenza tra incentivo ed attività compensate in termini di prestazioni sinallagmatiche, nell'ambito dello svolgimento di attività tecniche e amministrative"*

*analiticamente indicate e rivolte alla realizzazione di specifiche procedure. L'aver correlato normativamente la provvista delle risorse ad ogni singola opera con riferimento all'importo a base di gara commisurato al costo preventivato dell'opera, àncora la contabilizzazione di tali risorse ad un modello predeterminato per la loro allocazione e determinazione, al di fuori dei capitoli destinati a spesa di personale." Al tempo stesso, si rileva che "tali compensi non sono rivolti indiscriminatamente al personale dell'ente, ma mirati a coloro che svolgono particolari funzioni ("tecniche") nell'ambito di specifici procedimenti e ai loro collaboratori"*

**8.5** Rilevando quindi una continuità tra la normativa prevista dall'art. 113 del d.lgs. 50/2016 e quella prevista dall'art. 45 del d.lgs. 36/2023, la Sezione non ritiene di doversi scostare da quanto già affermato dalla giurisprudenza contabile nelle già menzionate deliberazioni.

**8.6** Parimenti, laddove gli incentivi siano esclusi dal computo della spesa di personale rilevante ai fini dell'art. 33 del d.l. 34/2019 (numeratore), il calcolo del relativo indicatore deve essere effettuato applicando criteri di coerenza e simmetria anche al denominatore, evitando che poste meramente compensative o destinate alla neutralizzazione contabile dell'operazione alterino la rappresentazione della sostenibilità strutturale del rapporto tra spesa di personale ed entrate correnti.

#### **P.Q.M.**

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Toscana - in relazione alla richiesta formulata dal Comune di Abetone Cutigliano, con la nota in epigrafe indicata - esprime, sulla base delle considerazioni esposte in parte motiva, il seguente parere:

*"Gli incentivi per funzioni tecniche di cui all'art. 45 del d.lgs. n. 36/2023, pur essendo contabilizzati tra le spese di personale secondo le modalità previste dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, presentano caratteristiche che ne giustificano la neutralizzazione ai fini della determinazione della capacità assunzionale di cui all'art. 33 del d.l. n. 34/2019. Le modalità concrete di registrazione delle operazioni contabili e la corretta imputazione temporale delle stesse costituiscono profili rimessi alla responsabilità gestionale dell'ente, nel rispetto dei principi di competenza finanziaria potenziata, esigibilità delle obbligazioni e salvaguardia degli equilibri di bilancio. La corresponsione degli incentivi resta subordinata all'accertamento delle attività effettivamente svolte e all'attestazione prevista dall'art. 45, comma 4, del d.lgs. n. 36/2023."*

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione, al Presidente del Consiglio delle Autonomie locali della Regione Toscana e, per conoscenza, al Sindaco dell'ente richiedente.

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio dell'11 giugno 2026.

Il Presidente f.f. e Relatore  
Giampiero Maria Gallo  
(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 15 giugno 2026.  
Il funzionario preposto al Servizio di supporto  
Cristina Baldini  
(firmato digitalmente)