Deliberazione n. 194/2026/PAR

CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Mario	NISPI LANDI	Presidente
Giampiero Maria	GALLO	Consigliere
Francesco	BELSANTI	Consigliere (relatore)
Paolo	BERTOZZI	Consigliere
Rosaria	DI BLASI	Primo Referendario
Anna	PETA	Primo Referendario
Lucia	MARRA	Primo Referendario
Matteo	LARICCIA	Referendario

Nell'adunanza del 29 ottobre 2026,

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;

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, come sostituita dalla legge regionale n. 36/2000 e dalla legge regionale n. 26/2025, 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 richiesta di parere presentata dall'Ente, come di seguito meglio specificata;

VISTA l'ordinanza n. 51/2026 con cui è stata convocata la Sezione per l'odierna adunanza;

UDITO il relatore, Cons. Francesco Belsanti;

PREMESSO IN FATTO

1. Con nota trasmessa per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali ed acquisita al protocollo della Sezione in data 21 ottobre 2026, al n. 6707, il Sindaco del Comune di Livorno ha formulato richiesta di parere ex art. 7, comma 8, l. 5 giugno 2003, n. 131.

2. La menzionata richiesta contiene due quesiti relativi agli incentivi per funzioni tecniche regolati dal Codice degli Appalti. In particolare, l'Ente chiede:

- se sia legittima la scelta discrezionale del Comune di Livorno di inserire nella proposta di regolamento disciplinante i criteri per la distribuzione degli incentivi per funzioni tecniche ex art. 45 del D.Lgs. 36/2023 una soglia di esclusione dall'incentivo per affidamenti di lavori e di beni e servizi, non caratterizzati da particolare complessità, fissata in € 40.000,00;

- se sia applicabile anche agli incentivi per funzioni tecniche pregressi previsti dall'ex art. 113, comma 2, del D.Lgs. 50/2016, la nuova disciplina prevista per l'IRAP di cui al parere della Corte dei Conti – Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 103/2026 ed al nuovo D.M. 16 marzo 2026, ossia se per l'IRAP, onde evitare aggravi di bilancio, il finanziamento debba essere ricompreso all'interno del quadro economico dell'opera o del progetto in caso di beni e servizi e non a carico dei dipendenti con scorporo dall'incentivo lordo erogabile".

2.1 In merito al primo quesito l'Ente premette di aver costituito nel corso del 2025 un apposito gruppo di lavoro per l'elaborazione di una bozza di regolamento disciplinante i criteri di ripartizione degli incentivi per funzioni tecniche ex art. 45 del D.Lgs. 36/2023 e che la predetta bozza regolamento, in coerenza con i regolamenti di altre amministrazioni (indicate dall'Ente), prevede una soglia di esclusione

dall'incentivo per gli affidamenti di lavori e di beni e sevizi non caratterizzati da particolare complessità fissata in € 40.000,00.

2.2 In merito al secondo quesito l'Ente richiama la deliberazione della Sezione Regionale di Controllo per la Lombardia n. 103/2026/PAR e il meccanismo di contabilizzazione degli incentivi funzioni tecniche previsto dal principio contabile applicato 4/2, par. 5.2, come modificato dal DM 11/03/2026 dalle quali emerge una "nuova" disciplina prevista per l'IRAP per cui le risorse finanziarie stanziate per gli incentivi funzioni tecniche ex art. 45 devono ritenersi al netto degli oneri IRAP.

Il suddetto "nuovo" orientamento sarebbe in contrasto con altra deliberazione della Corte dei conti (deliberazione SCR Lombardia n. 3/2022/PAR) secondo cui, relativamente agli incentivi per funzioni tecniche di cui all'art. 113 del D.lgs. 50/2016, gli accantonamenti per la copertura e il pagamento degli incentivi devono essere determinati al lordo di tutti gli oneri accessori connessi alle erogazioni, ivi comprese le somme che gravano sull'ente a titolo di IRAP.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. La funzione consultiva della Corte dei conti, originariamente regolata dall'art. 7, comma 8 della l. n. 131/2003, è stata di recente integrata dalla l. 7 gennaio 2026 n. 1 che all'art. 2 c. 1 ha disposto che "*la Sezione centrale della Corte dei conti per il controllo di legittimità sugli atti, su richiesta delle amministrazioni centrali e degli altri organismi nazionali di diritto pubblico, rende pareri in materia di contabilità pubblica, anche su questioni giuridiche applicabili a fattispecie concrete connesse all'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e del Piano nazionale per gli investimenti complementari al PNRR (PNC), di valore complessivo non inferiore a un milione di euro, purché estranee ad atti soggetti al controllo preventivo di legittimità ovvero a fatti per i quali la competente procura contabile abbia notificato un invito a dedurre. Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti rendono i pareri di cui al primo periodo su richiesta dei Comuni, delle Province, delle città metropolitane e delle Regioni…*".

Come specificato dalle Sezioni riunite in sede di controllo con delibera n. 14/SSRRCO/QMIG/2026, "*deve… ritenersi che la funzione consultiva intestata alle sezioni regionali di controllo nei confronti degli enti territoriali ex legge n. 131/2003 sia stata integrata, in chiave evolutiva e di rafforzamento, dalla legge n. 1/2026 che ha, dal punto di vista sostanziale, mantenuto ferma la natura generale e astratta della funzione consultiva stessa, limitando all'attuazione del PNRR e del PNC la possibilità di rendere pareri "su questioni giuridiche applicabili a fattispecie concrete", ed ha, sotto il profilo procedurale, introdotto, per tale "nuovo paradigma della funzione consultiva", l'apparato regolatorio di cui all'art. 2 della legge n. 1/2026 (termine perentorio di trenta giorni/"speciale" effetto scudante, anche connesso allo spirare del termine/nomofilachia delle Sezioni Riunite), che, parimenti, completa ma non elide quello precedente. Conseguentemente rimangono fermi, altresì, i principi e gli approdi giurisprudenziali, anche in relazione all'ammissibilità delle richieste di parere, maturati nella*

vigenza della legge n. 131/2003, che, in tal senso, mantiene la valenza di "Grundnorm" della funzione consultiva".

Pertanto, le Sezioni riunite hanno ritenuto che l'attività consultiva delle sezioni regionali ex legge n. 131 del 2003 sia stata integrata, in chiave evolutiva e di rafforzamento, dalla legge n. 1 del 2026 e che, pertanto, restano immutati i principi e gli approdi giurisprudenziali in ordine all'ammissibilità, soggettiva e oggettiva, delle richieste di parere, maturati nella vigenza della legge n. 131 del 2003.

2. Occorre quindi valutare in via preliminare i profili di ammissibilità, con riferimento sia alla legittimazione dell'organo richiedente (profilo soggettivo), sia 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). Il legittimo 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, così finendo per interferire con le attività di altri organi magistratuali.

2.1. Nel caso di specie, la richiesta di parere del Comune di Livorno deve ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo in quanto l'istanza di parere è stata formulata dal Sindaco, quale legale rappresentate dell'Ente, per il tramite del Consiglio delle autonomie locali.

2.2. Quanto al profilo oggettivo, questo Collegio ritiene entrambi i quesiti ammissibili nei termini che seguono:

- quanto al primo quesito, fermo restando che la Sezione non può entrare nel merito della formulazione del regolamento, ritiene il quesito ammissibile limitatamente alla corretta interpretazione della disposizione che prevede il compenso incentivante ossia sui limiti percentuali di erogazione dello stesso;

- allo stesso modo, il Collegio ritiene oggettivamente ammissibile il secondo quesito posto dal Comune di Livorno in quanto attiene a problematiche riferite alla contabilità pubblica ed alla corretta gestione della spesa relativa al trattamento contabile degli oneri IRAP sugli incentivi alle funzioni tecniche previsti dall'art. 45 del d. lgs. n. 36/2023 e sulla ricaduta sul bilancio dell'Ente.

Venendo al merito del parere, con riferimento al primo quesito, il Collegio evidenzia come l'art. 45 del D.Lgs. n. 36/2023 disponga espressamente un limite massimo nel riconoscimento dell'incentivo ossia possono destinare risorse finanziare in misura non superiore al 2% dell'importo dei lavori, servizi e forniture. Nulla dispone, invece, la norma con riferimento al valore minimo dell'incentivo con ciò ammettendo la possibilità che gli enti, nell'esercizio del loro potere discrezionale, adeguatamente motivato, possano escludere per determinati appalti l'incentivo stesso.

Quanto al secondo quesito, occorre ricordare che l'art. 113 del D.lgs. 50/2016 prevede, in analogia con quanto disposto dall'art. 45 del D.lgs. 36/2023, che gli importi spettanti ai dipendenti a titolo di incentivi alle funzioni tecniche debbano essere "*comprensivi anche degli oneri previdenziali e assistenziali a carico dell'amministrazione*".

Dal tenore letterale delle disposizioni richiamate, appare evidente come il legislatore non abbia fatto riferimento all'IRAP (esplicitamente richiamata, invece in altre norme: si veda, ad esempio, il comma 1091 dell'art. 1 della Legge 145/2018 che nel regolare gli incentivi al recupero dell'evasione fiscale prevede che tali importi siano "*al lordo degli oneri riflessi e dell'IRAP a carico dell'amministrazione*").

L'orientamento espresso dalla giurisprudenza contabile in ragione dei presupposti impositivi dell'IRAP ha nel tempo confermato che, in quanto onere fiscale a carico dell'Amministrazione, non possa gravare sul lavoratore dipendente (Cassazione Civile, Sentenza n. 21398 del 13/08/2019).

In particolare, la Sezioni riunite della Corte dei conti di questa Corte con deliberazione n. 33/2010, pur pronunciandosi sugli incentivi funzioni tecniche disciplinati dall'art. 92 del d.lgs. n. 163/2006, se da un lato ha chiarito che l'espressione "*gli oneri previdenziali e assistenziali" non ricomprende l'rap, dall'altro ha precisato che "ai fini della quantificazione dei fondi per l'incentivazione […], vanno accantonate, ai fini della copertura, rendendole indisponibili, le somme che gravano sull'ente per oneri fiscali, nella specie, a titolo di IRAP. Quantificati i fondi nel modo indicato, i compensi vanno corrisposti al netto […[degli oneri assicurativi e previdenziali […], che non includono, per le ragioni sopra indicate l'Irap*".

In conclusione, viene chiarito che mentre sul piano dell'obbligazione giuridica, l'IRAP grava sull'amministrazione, su un piano strettamente contabile, tenuto conto delle modalità di copertura di "tutti gli oneri", l'Amministrazione non potrà che quantificare i fondi appositamente stanziati per il pagamento dei professionisti, accantonando le risorse necessarie a fronteggiare l'onere Irap (primo blocco delle norme contenute nella L. 266/2005 commi da 176 a 206).

In tal senso si sono adeguate successive pronunce delle Corti dei Conti Regionali (ex multis SCR Lombardia, deliberazione n. 3/2022/PAR; SCR Umbria deliberazione n. 148/2019/PAR; SCR Sardegna, deliberazione n. 2/2019/PAR).

In questo contesto si colloca la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Lombardia n. 103/2026/PAR, citata dall'Ente nella richiesta di parere, che conferma come "*le risorse finanziarie in misura non superiore al 2% dell'importo dei lavori, dei servizi e delle forniture posto a base delle procedure di affidamento devono ritenersi al netto degli oneri IRAP*". Tuttavia, gli importi a titolo di Irap devono trovare copertura all'interno del quadro economico di riferimento. Su tale linea si è espresso, altresì, il Servizio Supporto Giuridico del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti con i pareri n. 2986/2024, n. 3358/2025 e n. 3414/2025).

Tali pareri MIT, come confermato dal resoconto della riunione della Commissione Arconet del 28 gennaio 2026, sono stati il motivo della modifica del paragrafo 5.2, relativo alla contabilizzazione degli incentivi funzioni tecniche, dell'allegato 4/2 al D.lgs. 118/2011 all'interno del quale è stato esplicitato che gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'articolo 45 del d.lgs. n. 36/2023, comprendono i relativi oneri previdenziali e assistenziali, esclusa l'IRAP che trova specifica copertura nel quadro economico.

Il Collegio ritiene che la contabilizzazione dell'Irap nei termini appena indicati sia riferibile alle varie normative disciplinanti gli incentivi per funzioni tecniche succedutesi nel tempo, ovvero articolo 92 del d.lgs. 116/2006, art. 113 del d.lgs. 50/2016 e art. 45 del d.lgs. 36/2023 (non appare corretto parlare di "*nuova disciplina prevista per l'IRAP*").

L'Ente, nel rispetto del proprio regolamento di ripartizione degli incentivi ai sensi dell'art. 113 del D.lgs. 50/2016, potrà procedere al riconoscimento degli incentivi per funzioni tecniche al netto dell'Irap per tutti gli appalti, anche riferiti a precedenti normative, ma solo nel caso in cui abbia già stanziato all'interno del quadro economico dell'opera le risorse necessarie a compensare l'IRAP applicata agli incentivi per le funzioni tecniche (cfr. SCR Lombardia n. 184/2026/PAR) in modo da assicurare sia i diritti patrimoniali dei lavoratori che gli equilibri di bilancio.

P.Q.M.

Nelle suesposte considerazioni è il deliberato della Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Toscana - in relazione alla richiesta formulata dal Comune di Livorno, con la nota in epigrafe indicata.

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 del 29 ottobre 2026.

Il Relatore
Francesco Belsanti
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Mario Nispi Landi
(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 13 novembre 2026.

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Cristina Baldini
(firmato digitalmente)