



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

Nell'adunanza del 19 giugno 2026

composta dai magistrati:

Francesco UCCELLO	Presidente
Giuseppe LA GALA	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario - relatore
Emanuele MIO	Primo Referendario
Massimiliano SUTTO	Primo Referendario
Germano MARCELLI	Referendario

VISTO l'articolo 100, secondo comma, 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, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

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

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" e, in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTA la legge 7 gennaio 2026, n. 1, 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";

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla Sezione delle autonomie e dalle Sezioni riunite in sede di

controllo;

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Rovigo acquisita, mediante l'applicativo "Centrale pareri", al prot. Cdc n. 3272 del 16 giugno 2026;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 20/2026 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Primo Referendario Paola Cecconi;

FATTO

Il Sindaco del Comune di Rovigo ha formulato una richiesta di parere ai sensi dell'art. 7, comma 8, legge 5 giugno 2003, n. 131 e dell'art. 2, legge 7 gennaio 2026, n. 1, trasmessa tramite il Consiglio delle autonomie locali e riguardante la corretta interpretazione dei principi contabili relativi alla contabilizzazione dei contributi a rendicontazione disciplinata dal punto 3.6, lett. c) del principio applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118.

Premessa l'intera disposizione in argomento, per la cui interpretazione il Comune afferma di aderire *"al dato letterale"* (*"... l'ente erogante è tenuto ad impegnare l'intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario (cronoprogramma) ... l'ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni ..."*), viene precisato che *"la presente richiesta di parere sorge a seguito della presa visione di alcune pronunce della magistratura contabile che sembrano orientarsi verso una metodologia di contabilizzazione dei contributi a rendicontazione che si discosta da quanto stabilito dal suddetto punto 3.6), pronunce richiamate spesso e volentieri anche dalla stampa specializzata, e che hanno sollevato dubbi e perplessità sulla giusta operatività da seguire per la gestione dei contributi in questione"*.

In particolare, l'istante ravvede la presenza di alcune differenze nell'interpretazione del principio in argomento contenute in alcune delibere, in materia di controlli finanziari, adottate nel corso del 2023 dalla Sezione regionale di controllo dell'Emilia-Romagna. Nello specifico, tali differenze sarebbero riferite all'individuazione degli esercizi in cui imputare le entrate derivanti dai contributi in questione nonché alla funzione svolta dalla rendicontazione nella contabilizzazione in argomento.

L'Ente richiama, al riguardo, anche un'ordinanza della Sezione I civile della Corte di cassazione n. 35003/2025, nella quale si *"evidenzia la violazione delle norme di natura contabile per l'iscrizione in bilancio di un capitolo di spesa puramente virtuale in quanto coperto da un contestuale accertamento di entrata vincolato"* all'avveramento di una *"condizione sospensiva"* (indicata dalla sentenza citata nell'*"integrale*

erogazione della somma concessa in finanziamento dalla Regione ...") che è, invece, venuta a mancare.

Il richiedente ritiene, in sostanza, che le conclusioni alle quali giungerebbero alcune delle richiamate delibere della Sezione per l'Emilia-Romagna e la su citata ordinanza della Cassazione implichino *“una lettura della disciplina dei contributi a rendicontazione che va oltre il problema dell'imputazione contabile in quanto è inquadrata in una dimensione sostanziale connessa ai tempi di rimborso, al rischio del mancato riconoscimento e alle tensioni di cassa. Subentra nel processo di valutazione della fattibilità del progetto una valutazione di fattibilità e sostenibilità finanziaria che va oltre a quanto dichiaratamente espresso dal punto 3.6. dell'Allegato 4/2 del d. lgs. 118/2011 (il quale non considera rilevante il momento della rendicontazione) mettendo in profonda crisi l'operato degli enti locali che si trovano a dover capire quale sia la linea più corretta da seguire per la contabilizzazione dei contributi a rendicontazione”*.

La richiesta di chiarimenti, in conclusione, tende a *“capire se il sopracitato principio contabile 3.6 dell'Allegato 4/2 del d. lgs. 118/2011 possa continuare a costituire il fondamento indiscutibile dell'accertamento dei contributi a rendicontazione in entrata (a seguito di formale riconoscimento dello stesso con determina/deliberazione dell'ente erogante) nell'anno di realizzazione delle spese puntualmente definite nel cronoprogramma dell'intervento oppure se sia necessario adottare una linea più rigida e restrittiva che considera i contributi «potenziali» finché non rendicontati e pertanto sia necessario finanziare con risorse proprie gli investimenti assistiti da contribuzione nelle more della maturazione dell'esigibilità del trasferimento”*.

DIRITTO

1. Pregiudiziale all'esame nel merito dei quesiti sottoposti a questa Sezione è la verifica dei requisiti di ammissibilità *“soggettiva”* della richiesta, ossia la legittimazione dell'organo richiedente, e di ammissibilità *“oggettiva”*, in relazione all'attinenza alla materia della contabilità pubblica, ai caratteri di generalità ed astrattezza delle questioni sottoposte (che non devono implicare valutazioni di comportamenti amministrativi o di fatti già compiuti, né di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti) e, infine, alla non interferenza dell'attività consultiva con altre funzioni della Corte dei conti o di altre giurisdizioni.

La riscontrata carenza dei requisiti sia di carattere soggettivo sia di carattere oggettivo, che devono sussistere contestualmente, preclude l'esame del merito della richiesta.

Con riferimento al caso di specie, risulta integrato il requisito soggettivo con riguardo sia all'ente richiedente sia all'organo legittimato ad avanzare istanza di parere: la richiesta perviene, infatti, dal Comune di Rovigo, ente espressamente indicato dall'art. 7, co. 8, l. n. 131/2003, ed è sottoscritta dal Sindaco e, dunque, dal soggetto titolare della rappresentanza istituzionale dell'Ente. La richiesta di

parere, inoltre, è pervenuta per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, organo previsto dall'articolo 123 della Costituzione, attraverso la piattaforma telematica dedicata, denominata "Centrale pareri".

In ordine al profilo oggettivo dell'attinenza alla contabilità pubblica, il quesito sottoposto al vaglio di questa Sezione ai sensi e per gli effetti sia dell'art. 7, co. 8, legge n. 131/2003 sia dell'art. 2, legge n. 1/2026, presenta caratteristiche che soddisfano i requisiti previsti, in quanto la richiesta di parere, formulata in termini generali ed astratti, involge la corretta applicazione del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, con particolare riferimento alla contabilizzazione dei c.d. contributi a rendicontazione (punto 3.6). Pertanto, la questione è riconducibile alla materia della contabilità pubblica, come delineata dall'organo di nomofilachia, e rientra nella competenza delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, come ribadito dall'art. 2, legge n. 1/2026, fermo restando che il presente parere è limitato a fornire una disamina delle questioni in termini generali ed astratti, senza interferire con le scelte valutative e discrezionali proprie dell'Ente.

2. Nel merito, accertato che la richiesta di parere verte intorno alla corretta interpretazione del punto 3.6, lett. c), del principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011 concernente la contabilizzazione di una particolare tipologia di entrate, denominata "contributi a rendicontazione", è necessario, in via preliminare, fare alcune osservazioni sulla collocazione sistematica della disciplina in esame.

Essa è contenuta nel paragrafo 3 del principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, dedicato all'accertamento dell'entrata e alla relativa imputazione contabile, nel quale, individuati i requisiti per l'iscrizione in bilancio di un credito (ragione, titolo giuridico che supporta il credito, individuazione del soggetto debitore, ammontare, relativa scadenza), è stabilito che: *"L'iscrizione della posta contabile nel bilancio avviene in relazione al criterio della scadenza del credito rispetto a ciascun esercizio finanziario. L'accertamento delle entrate è effettuato nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito, nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria definito dal paragrafo n. 16 dell'allegato n. 1 al presente decreto"* (punto 3.2). Quest'ultimo principio stabilisce, tra l'altro, che: *"Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le entrate per le quali non sia venuto a scadere nello stesso esercizio finanziario il diritto di credito (...)".*

Il successivo punto 3.6, su cui verte la richiesta di parere, è quindi finalizzato a precisare quale sia la scadenza del credito per le tipologie di entrate ivi elencate, tra le quali, alla lettera c) i contributi a rendicontazione, *"costituiti dai trasferimenti erogati annualmente a favore di un'amministrazione sulla base della rendicontazione delle spese sostenute, e di una precedente formale deliberazione/determinazione dell'ente*

erogante di voler finanziare la spesa «a rendicontazione»”.

La disciplina dei contributi a rendicontazione stabilisce che la delibera dell'ente erogante *“costituisce un'obbligazione giuridicamente perfezionata, anche se condizionata alla realizzazione della spesa”*. La condizione sospensiva (la *“realizzazione”* della spesa), in questo caso, per espressa previsione del principio contabile, non osta all'iscrizione in bilancio, da parte dell'ente beneficiario, dell'accertamento dell'entrata, che deve avvenire *“con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni”* (s'intende, dell'ente erogante).

Tale particolare fattispecie è infatti costruita, ai fini della copertura della spesa dell'ente beneficiario, sulla simmetria temporale tra gli impegni presenti nel bilancio dell'ente erogante che *“è tenuto ad impegnare l'intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario (cronoprogramma)”* e i corrispondenti accertamenti che l'ente beneficiario ha titolo ad inserire nel proprio bilancio.

Il costante allineamento tra impegni e accertamenti sopra descritto è garantito dal cronoprogramma, che individua gli esercizi sui quali imputare la spesa per trasferimenti dell'erogante e che è costruito *“sulla base dei programmi presentati dagli enti finanziati per ottenere il contributo”*.

Se l'obbligazione passiva dell'ente erogante è subordinata alla condizione della realizzazione della spesa da parte del beneficiario, risulta evidente come l'erogazione a favore dell'ente beneficiario (*“trasferimenti erogati annualmente”*) richieda la relativa rendicontazione delle spese stesse. Ciò non solo è chiaramente desumibile dal *nomen iuris* dei contributi in argomento, ma anche alla luce della funzione di accertamento del *quantum debeatur* svolto dalla rendicontazione stessa, in relazione alle spese effettivamente sostenute dal beneficiario.

Ciò è confermato anche dalle modalità di contabilizzazione dei contributi a rendicontazione nel caso l'ente erogante non adotti il principio della competenza finanziaria potenziata, laddove il collegamento funzionale tra la realizzazione della spesa, la sua rendicontazione e il conseguente diritto a riscuotere il contributo emerge con evidenza (*“L'entrata è imputata agli esercizi in cui l'ente beneficiario stesso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato (sulla base del cronoprogramma), in quanto il diritto di riscuotere il contributo (esigibilità) sorge a seguito della realizzazione della spesa, con riferimento alla quale la rendicontazione è resa.”*

Giova, al riguardo, rammentare la nozione di esigibilità, recata al punto 2 del principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, secondo il quale: *“La scadenza dell'obbligazione è il momento in cui l'obbligazione diventa esigibile. La consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione definisce come esigibile un credito per il quale non vi siano ostacoli alla sua riscossione ed è consentito, quindi,*

pretendere l'adempimento (...)".

Inoltre, considerando che l'attuazione della spesa potrebbe avere andamenti diversi dalle previsioni, è proprio la rendicontazione che rappresenta la fase nella quale si provvede a ripristinare il menzionato e necessario allineamento tra impegni e accertamenti dei due enti coinvolti. Infatti, l'Ente beneficiario è tenuto a *"dare tempestiva comunicazione all'Ente erogante in occasione delle rendicontazioni, aggiornando il programma o cronoprogramma della spesa. A seguito di tali aggiornamenti, entrambi gli enti provvedono alle necessarie variazioni degli stanziamenti del bilancio di previsione e alla reimputazione degli accertamenti e degli impegni agli esercizi in cui le entrate e le spese sono esigibili"*.

In sintesi, i principali elementi costitutivi della fattispecie in esame possono essere ravvisati: i) nel costante allineamento contabile e temporale degli impegni dell'erogante e degli accertamenti del beneficiario; ii) nella funzione centrale del cronoprogramma, al fine di mantenere tale allineamento e la conseguente copertura della spesa; iii) nella funzione della rendicontazione, ai fini dell'esigibilità del credito e dell'eventuale riprogrammazione cronologica della spesa, con conseguente reimputazione delle relative poste contabili e ripristino dell'allineamento.

3. Chiariti i principali elementi della fattispecie in esame, occorre anzitutto osservare che dall'esame delle delibere della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna dell'anno 2023 e, soprattutto, dell'ordinanza della Corte di cassazione n. 35003/2025, richiamate nell'istanza dell'Ente e all'origine dei dubbi applicativi, non è ravvisabile, in sostanza, la presenza di orientamenti contrastanti o difformi in ordine alla contabilizzazione dei contributi a rendicontazione dettata dal principio contabile di cui al punto 3.6.

Invero, le raccomandazioni indirizzate dalla Sezione regionale per l'Emilia-Romagna agli enti controllati nella materia di cui si tratta, si pongono in continuità e coerenza con il principio suddetto (che viene così sinteticamente richiamato: *"in caso di trasferimenti a rendicontazione, l'ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni da parte dell'Ente erogatore ovvero, nel caso in cui l'erogatore non adotti il principio della competenza finanziaria potenziata, agli esercizi in cui l'Ente beneficiario stesso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato"* Sez. reg. contr. Emilia-Romagna nn. 49/2023/PRSE, 66/2023/PRSE e 67/2023/PRSE).

Nelle successive delibere menzionate dall'Ente, la stessa Sezione non fa che ampliare i chiarimenti offerti in tema contributi a rendicontazione, precisando che *"nella contabilizzazione di tali tipi di contributi, al fine di garantire l'esatta corrispondenza dell'imputazione nei bilanci dell'amministrazione erogante e di quella beneficiaria, la prima deve impegnare l'intera spesa prevista nella delibera che dispone il contributo, con imputazione ai successivi esercizi in cui è prevista la realizzazione delle*

spese da parte della seconda, e quest'ultima ha titolo ad accertare le entrate con imputazione ai medesimi esercizi in cui sono stati registrati gli impegni. Essenziale allo scopo si rivela ancora una volta il cronoprogramma predisposto dal beneficiario e presentato al finanziatore al punto che, per garantire l'armonizzazione dei bilanci dell'uno e dell'altro, nel caso si realizzino - come è probabile che accada - scostamenti dell'andamento della spesa da quella programmata, occorre che il beneficiario dia tempestiva comunicazione all'ente erogante in occasione delle rendicontazioni, aggiornando il cronoprogramma della spesa. Entrambi gli enti dovrebbero così provvedere alle necessarie variazioni degli stanziamenti del bilancio di previsione e alla reimputazione degli accertamenti e degli impegni agli esercizi in cui le entrate e le spese sono esigibili" (Sez. reg. contr. Emilia-Romagna nn. 68/2023/PRSE e 110/2023/PRSE).

In proposito, si osserva come l'accento posto dalla Sezione dell'Emilia-Romagna sulla funzione del cronoprogramma sia del tutto condivisibile nei termini sopra precisati e, inoltre, in quanto rappresenta lo strumento fondamentale della programmazione (disciplinata dal principio contabile di cui allegato 4.1 al d.lgs. n. 118/2011), la cui esatta predisposizione garantisce un'efficace applicazione del criterio della competenza finanziaria potenziata.

D'altro lato, nell'ordinanza n. 35003/2025 richiamata nell'istanza dell'Ente, la Cassazione affronta una diversa fattispecie, per la quale era stato accertato che *"né dal contratto d'appalto, né dalle determinazioni dell'ente locale che lo avevano preceduto risultava l'attestazione di copertura finanziaria"*. Non si rinvencono, infatti, riferimenti alla peculiare fattispecie dei contributi a rendicontazione né alla sua disciplina, ma vengono ribaditi i fondamentali principi riguardanti le coperture di spesa (artt. 191; 153, comma 5; 183, comma 6, del Tuel e il punto 5.1 del principio contabile applicato di cui all'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011).

4. Conclusivamente, è bene sottolineare che, una volta assicurata la copertura finanziaria di competenza con l'allineamento tra accertamenti e impegni come sopra descritto, l'ente beneficiario deve essere nelle condizioni di realizzare effettivamente la spesa seguendo il cronoprogramma elaborato, realizzazione che costituisce la condizione cui è subordinata l'obbligazione giuridicamente perfezionata costituita dalla delibera dell'ente erogante che abbia voluto finanziare la spesa stessa *"a rendicontazione"*. L'ente beneficiario dovrà, altresì, tenere conto che, in questa fattispecie, i trasferimenti sono erogati annualmente *"sulla base della rendicontazione delle spese sostenute"*. Ciò potrebbe implicare, nel caso l'ente non disponesse di una sufficiente liquidità per affrontare tali spese, possibili difficoltà di cassa.

È necessario, infatti, rammentare gli obblighi dettati dalla disciplina sulla tempestività dei pagamenti, in particolare con riguardo al rispetto del termine di trenta giorni, e le conseguenze di eventuali ritardi connesse sia agli interessi di mora da corrispondere ai creditori sia all'obbligo di costituire il fondo garanzia

debiti commerciali di cui ai commi 859 e ss. dell'art. 1, legge 30 dicembre 2018, n. 145.

D'altra parte, occorre osservare che, nel corso dei controlli finanziari effettuati da questa Sezione, sono stati rilevati casi di enti con difficoltà di cassa (e conseguente ricorso ad anticipazioni di tesoreria) attribuite alla realizzazione di interventi finanziati con contributi a rendicontazione che hanno richiesto l'erogazione anticipata delle spese nel rispetto dei termini per il pagamento dei fornitori.

È necessario, quindi, che l'ente che intenda avvalersi dei contributi a rendicontazione svolga un'attenta analisi della sostenibilità di cassa, intesa come capacità di gestire la liquidità in costante rapporto tra la spesa programmata e un efficiente monitoraggio delle riscossioni. In questi casi, è possibile anche ricorrere, se necessario, alle anticipazioni di tesoreria, rammentando, tuttavia, che queste ultime, ai sensi dell'art. 222 del Tuel, incontrano dei limiti autorizzatori e quantitativi (*"1. Il tesoriere, su richiesta dell'ente corredata dalla deliberazione della giunta, concede allo stesso anticipazioni di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio"*) e non sono esenti da oneri (*"2. Gli interessi sulle anticipazioni di tesoreria decorrono dall'effettivo utilizzo delle somme con le modalità previste dalla convenzione di cui all' articolo 210"*).

In conclusione, l'Ente è tenuto ad effettuare una valutazione complessiva della fattibilità del progetto di cui prevede di ottenere un finanziamento a rendicontazione, il quale, pur garantendo la copertura finanziaria in termini di competenza, richiede, per essere erogato ed entrare nella effettiva disponibilità del beneficiario, la realizzazione della spesa e la sua tempestiva rendicontazione. È proprio attraverso la corretta valutazione delle modalità e dei tempi di realizzazione e di rendicontazione della spesa che deve essere costruito un cronoprogramma attendibile, inteso non come requisito formale del tipo di finanziamento richiesto, ma come condizione effettiva della sostenibilità finanziaria del progetto e dei più complessivi equilibri di bilancio dell'Ente.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Veneto, rende il parere nei termini sopra espressi sull'istanza del Comune di Rovigo.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa tempestivamente, a cura del Funzionario preposto al Servizio di supporto, al Comune di Rovigo e al Consiglio delle autonomie locali del Veneto.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 19 giugno 2026.

Il Relatore
Paola Cecconi
f.to digitalmente

Il Presidente
Francesco UCCELLO
f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 1 luglio 2026.
Il Funzionario preposto al Servizio di supporto
Letizia ROSSINI
f.to digitalmente