



**CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**LIMITI MASSIMI EMOLUMENTO AI COMPONENTI  
DELL'ORGANO DI REVISIONE ECONOMICO-FINANZIARIO  
DEGLI ENTI LOCALI (ART. 241, COMMA 1, TUEL)**

**DELIBERAZIONE N. 14/SEZAUT/2019/QMIG**



**CORTE DEI CONTI**



# CORTE DEI CONTI

## SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 14/SEZAUT/2019/QMIG

Adunanza del 28 maggio 2019

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Angelo BUSCEMA

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Maurizio GRAFFEO, Luciana SAVAGNONE, Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA, Donata CABRAS, Antonio Marco CANU, Manuela ARRIGUCCI, Marco PIERONI, Maurizio STANCO, Andrea ZACCHIA, Roberto BENEDETTI;

Consiglieri Carmela IAMELE, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Elena BRANDOLINI, Dario PROVVIDERA, Giuseppe IMPARATO, Mario GUARANY, Marcello DEGNI, Stefano GLINIANSKI, Valeria FRANCHI, Amedeo BIANCHI;

Primi Referendari Vanessa PINTO.

Visto l'art. 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, e le successive modificazioni ed integrazioni;

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

Visto l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni Riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e le successive modifiche ed integrazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213 e le successive modifiche ed integrazioni;

Viste le deliberazioni n. 38/2019/QMIG e n. 70/2019/QMIG con le quali le Sezioni regionali di controllo per la Puglia e per il Molise, in riferimento alle richieste di parere presentate rispettivamente dai Sindaci dei Comuni di Bari, Trani, Acquaviva delle Fonti e dal Presidente della Provincia di Isernia, hanno rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni in legge 3 agosto 2009, n. 102, e dell'art. 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni in legge 7 dicembre 2012, n. 213, due questioni di massima riguardanti la possibilità di rideterminazione, anche con riferimento agli incarichi in corso, dei compensi spettanti ai componenti degli organi di revisione economico-finanziaria alla luce dell'aggiornamento dei limiti massimi recato dal D.M. 21 dicembre 2018;

Vista le ordinanze del Presidente della Corte dei conti n. 9 del 2 maggio 2019 e n. 14 del 27 maggio 2019, con le quali, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, sono state rimesse alla Sezione delle autonomie le pronunce in ordine alle questioni prospettate dalle Sezioni regionali di controllo per la Puglia e per il Molise;

Vista le note del Presidente della Corte dei conti n. 277 del 21 maggio 2019 e n. 311 del 27 maggio 2019 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza;

Udito il relatore, Consigliere Valeria Franchi;

## **PREMESSO**

1. Con note a firma dei rispettivi Sindaci i Comuni di Bari, Trani ed Acquaviva delle Fonti hanno formulato richiesta di parere alla Sezione regionale di controllo per la Puglia in relazione alla portata applicativa del Decreto interministeriale 21 dicembre 2018 con il quale, a decorrere dal 1 gennaio 2019, si è proceduto all'aggiornamento dei limiti massimi del compenso base da corrispondere ai componenti dell'organo di revisione economico-finanziaria, e dei parametri richiamati dall'art. 241, comma 1, del TUEL per la determinazione dell'emolumento in parola, come fissati dal precedente decreto 20 maggio 2005.

A fronte della significativa rivisitazione dei previgenti limiti, gli enti istanti hanno chiesto l'avviso della Sezione circa la sorte dei compensi degli organi di revisione economico-finanziaria nominati anteriormente al D.M. 21 dicembre 2018 ed in ordine alla possibilità di un loro adeguamento, attesa la preclusione posta dall'art. 241, comma 7, del TUEL a mente del quale "l'ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina".

In particolare, il Comune di Bari, richiamato l'orientamento restrittivo espresso dalla Direzione centrale della Finanza Locale del Ministero dell'Interno a seguito della richiesta di chiarimenti formulata dall'Anci circa l'ambito di applicazione dei nuovi limiti massimi e l'incidenza degli stessi sui rapporti in essere, ed evidenziate le diverse conclusioni cui è pervenuta la Sezione regionale di controllo per la Liguria con la deliberazione n. 20/PAR/2019, ha interrogato la Sezione in relazione alla sussistenza di un obbligo per l'organo assembleare dell'Ente di procedere all'adeguamento del compenso ovvero, pur in difetto di un obbligo, circa la possibilità per l'Ente, tenuto conto delle risorse finanziarie disponibili, di riconsiderare i compensi dei revisori in carica, attesa la straordinarietà dell'aggiornamento dei compensi disposto con il D.M. 21 dicembre 2018.

Nella medesima prospettiva i Comuni di Trani e di Acquaviva delle Fonti, prendendo le mosse da una asserita possibilità di adeguamento dei compensi per i collegi con mandato in corso (rinvenibile nello stesso decreto con l'unico limite della irretroattività), hanno rilevato come, sul punto, la lettura del giudice contabile non sia univoca.

A tal fine hanno, in particolare, richiamato la deliberazione n. 5/2019 con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna, per i collegi con mandato in corso, ha subordinato la possibilità di adeguamento del compenso per i collegi con mandato in corso alla circostanza che, in sede di nomina, l'Ente abbia esplicitato la volontà di determinare il predetto emolumento nei massimi base stabiliti dal decreto ministeriale nonché la deliberazione n. 20/2019 con la quale, di contro, la Sezione regionale di controllo per la Liguria ha ritenuto consentito l'adeguamento, anche per i collegi nominati anteriormente al 21 dicembre 2018, *«ove contenuto nei limiti di quanto necessario per assicurare il rispetto dell'equo compenso, e, quindi, entro un parametro di congruità e di adeguatezza da determinarsi in rapporto alla prestazione professionale richiesta»*.

Alla luce di tali ricostruzioni i predetti comuni hanno chiesto se *«tenuto conto del sopravvenuto d.m. 21 dicembre 2018, sia legittimo per il Consiglio comunale adeguare il compenso del Collegio dei revisori in ragione del nuovo limite massimo per la fascia demografica di appartenenza o, quantomeno, assumere nuove valutazioni di congruità che, in ragione del mutato contesto normativo, portino ad adeguare il compenso secondo canoni di equità identificabili in un valore non inferiore a quello massimo previsto per la fascia demografica inferiore ovvero per importi corrispondenti al recupero del tasso di inflazione registrato dal 2005 al 2018»*.

Il Comune di Trani ha chiesto, inoltre, se l'eventuale adeguamento debba aver luogo a far data dal 1° gennaio 2019 – coincidendo, dunque, con la decorrenza del D.M. 21 dicembre 2018 – ovvero dalla data di esecutività del provvedimento che lo dispone.

2. Con deliberazione n. 38 del 27 marzo 2019 la Sezione regionale di controllo per la Regione Puglia, valutati positivamente i requisiti di ammissibilità, operata una puntuale ricostruzione del quadro normativo, in particolare della disciplina recata dalla lettura in combinato disposto dell'art. 241 del TUEL e del relativo decreto interministeriale, oltre che della interpretazione offertane dalla magistratura contabile, ha sospeso la decisione, ravvisando l'opportunità di una pronuncia in sede nomofilattica sulla questione specificata in epigrafe.

Pur non condividendo la prospettazione degli enti istanti circa la sussistenza di un contrasto rinvenibile nelle interpretazioni rese dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna e dalla Sezione regionale di controllo per la Liguria e rimarcato, anzi, come le suddette pronunce, pur differenti negli esiti, muovano dal medesimo assunto ermeneutico – *«individuato nella tendenziale immutabilità del compenso disposta all'atto della nomina (...) salve le ipotesi eccezionali individuate dalle due Sezioni regionali di controllo»* – la Sezione remittente ha offerto una diversa opzione interpretativa, ritenendo ammissibili variazioni dei compensi, come determinati all'atto della nomina, non limitate ad ipotesi eccezionali.

A sostegno ha dedotto come a tale conclusione possa pervenirsi, in primo luogo, valorizzando la indiscussa natura convenzionale del rapporto che si instaura tra il revisore e la pubblica amministrazione, nonché l'autonomia negoziale di cui costituisce esplicitazione che, pur perimetrata ed oggetto di discipline conformative, non può essere neutralizzata sì da rendere l'originaria determinazione dei compensi immutabile ed insensibile ad eventuali sopravvenienze che incidano sul sinallagma contrattuale, salva la ricorrenza di circostanze eccezionali.

Né, a parere della Sezione regionale di controllo per la Puglia, ad una siffatta ricostruzione sarebbe di ostacolo la previsione di cui al comma 7 dell'art. 241 del TUEL in forza del quale "l'ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina", atteso che dalla stessa non consegue come naturale corollario l'intangibilità del medesimo compenso.

Sotto tale profilo ha, di contro, sottolineato come la stessa disposizione – da leggersi unitamente a quella di cui all'art. 234, comma 1, del TUEL che intesta alla competenza del Consiglio la nomina dell'organo di revisione economico-finanziaria – sia, piuttosto, indicativa della centralità, a detti fini, dell'organo di indirizzo politico e della indefettibilità di un suo coinvolgimento nella materia in esame, talché l'eventuale adeguamento dei compensi in essere, peraltro facoltativo e non doveroso, dovrà essere formalizzato in una deliberazione del competente organo consiliare.

Detto coinvolgimento “lungi dall’esaurirsi nel momento genetico” potrà, a parere della Sezione remittente, esplicarsi anche in corso di rapporto.

Lo stesso Collegio ha, peraltro, rimarcato come la prospettata lettura della normativa regolatrice della materia sia coerente con le coordinate interpretative rese dalla Sezione delle autonomie laddove con la deliberazione n. 16/SEZAUT/2017 è stato sottolineato che *«l’interesse ad un adeguato corrispettivo trova le proprie garanzie nell’ambito del sistema come finora delineato (e nel rispetto dei principi stabiliti dall’ordinamento) e si realizza, allo stato della normativa, mediante lo strumento contrattuale - ove sia possibile la determinazione concordata del compenso (pur nei limiti massimi fissati dalla legge) - o in sede giudiziaria qualora la remunerazione fissata unilateralmente dall’ente appaia incongrua»*.

A partire da tale indicazione la Sezione ha argomentato, invero, che l’anzidetta determinazione concordata del compenso, finalizzata a individuare un punto di equilibrio fra le esigenze finanziarie della PA conferente e le istanze remunerative dei professionisti interessati, in assenza di espliciti vincoli, non è limitata al momento della nomina, ma può reiterarsi anche in corso di rapporto.

D’altro canto, ad ulteriormente corroborare la ricostruzione propugnata, nel rilevare come i limiti massimi rappresentino un parametro per la quantificazione dei compensi, si è evidenziato, conclusivamente, come una diversa e più restrittiva interpretazione varrebbe a frustrare le finalità adeguate perseguite dal legislatore, ferma in ogni caso la necessità di un contemperamento con le risorse finanziarie disponibili.

3. Nel medesimo ambito tematico si colloca la richiesta di parere formulata dal Presidente della Provincia di Isernia che, alla luce delle coordinate interpretative rese dalla Sezione regionale di controllo della Emilia Romagna e della istanza volta all’adeguamento del compenso avanzata dal Collegio dei revisori, ha interrogato la Sezione regionale di controllo per il Molise circa la sussistenza di un preciso obbligo per l’amministrazione di provvedervi in ragione dell’esplicito riferimento al limite massimo previsto dal previgente D.M. del 2005 per la fascia demografica di appartenenza del Comune capoluogo di Isernia ovvero di una mera facoltà dell’ente di provvedere alla successiva deliberazione di adeguamento.

4. Con deliberazione n. 70 del 4 aprile 2019 la Sezione regionale di controllo per il Molise ha, parimenti, ritenuto di sospendere la pronuncia e di rimettere la questione al Presidente della Corte dei conti anche in vista di una eventuale trattazione congiunta con quella oggetto di rimessione da parte della Sezione regionale di controllo per la Puglia.

A conforto delle proprie conclusioni ha svolto un’articolata ricostruzione della disciplina in tema di compenso dei revisori e della sua evoluzione.

Evidenziato, in particolare, come il peculiare regime tratteggiato dall’art. 241 del TUEL si ponga in continuità con la previsione di cui all’art. 107 del d.lgs. n. 77/95 - che parimenti demandava alla fonte secondaria l’individuazione dei limiti e dei parametri

da assumere come riferimento per la determinazione del compenso (cfr. DM 25 settembre 1997, n. 475) richiamati i diversi decreti intervenuti a partire dal D.M. 31 ottobre 2001, rimarcato, inoltre, come i suddetti compensi non siano stati immuni da interventi normativi volti al contenimento delle spese di apparato e come, anzi, siano stati incisi sino al dicembre 2017 dalle decurtazioni previste dall'art. 6, comma 3, del d.l. 78/2010, la Sezione per il Molise, ha ritenuto che non possa ravvisarsi un obbligo di adeguamento del compenso relativo già determinato alla data di entrata in vigore del decreto 21 dicembre 2018.

Nell'escludere, in primo luogo, che possa configurarsi *“una fattispecie di eterointegrazione legale del compenso”* e che un siffatto obbligo possa discendere dal contenuto stesso del decreto del 2018, il Collegio ha individuato una serie di argomenti che depongono nel senso della sostanziale intangibilità della deliberazione, adottata dall'organo consiliare ai sensi dell'art. 241, comma 7, del TUEL: ciò in conformità alle coordinate interpretative rese dalla Sezione delle Autonomie con la pronuncia di orientamento n. 16/SEZAUT/2017/AUT.

A tali conclusioni, secondo la Sezione remittente, deve pervenirsi, anzitutto, alla luce della *ratio* sottesa al citato art. 241 del TUEL: in tal senso, pur rilevando come non sia possibile trarre spunti ricostruttivi né dai lavori preparatori del d.lgs. n. 77/95 né dal parere del Consiglio di Stato sul TUEL, ha evidenziato che *«la ritenuta possibilità di determinare il compenso solo nel momento dell'approvazione dell'atto di nomina trovi fondamento, in primo luogo, nell'esigenza di garantire l'imparziale esercizio della funzione da parte dei soggetti investiti del ruolo di esercitare i compiti di revisione economico-finanziaria dell'Ente locale, la cui connotazione pubblicistica emerge dalla considerazione delle specifiche attività di controllo e verifica esercitate, nonché dei connessi oneri di comunicazione alla Corte dei conti in relazione, tra l'altro, all'osservanza dei principi in materia di indebitamento in applicazione dell'art. 119, ultimo comma, della Costituzione e, più in generale, alla sussistenza di gravi irregolarità contabili e finanziarie (art. 1, comma 166, legge 23 dicembre 2005, n. 266)»*.

D'altro canto, secondo la Sezione di controllo per il Molise e diversamente da quanto sostenuto dalla Sezione di controllo per la Puglia, la natura convenzionale del rapporto che si instaura tra amministrazione conferente e revisore non si atteggia come argomento decisivo per sostenere la sussistenza della facoltà per l'organo consiliare di procedere – in pendenza di rapporto – ad una riconsiderazione delle determinazioni assunte.

Sul punto ha, infatti, argomentato come, nella fattispecie in esame, in ragione delle esigenze cui apprestare tutela (indipendenza del revisore, coordinamento della finanza pubblica e contenimento delle spese), l'autonomia negoziale risulti oggetto di plurimi limiti che investono, non solo la misura del corrispettivo e la sua intangibilità in corso di rapporto, ma finanche la libertà di scelta del contraente (cfr. metodo di selezione dei componenti dell'organo di revisione ex art. 16, comma 25, del d.l. 138/2011).

In una più generale prospettiva sistematica la Sezione ha, da ultimo, richiamato ulteriori fattispecie nelle quali l'ordinamento *«ha espressamente tutelato le esigenze di indipendenza degli organi di controllo impedendo di variare la misura del compenso, talora preservando almeno la libertà di determinazione iniziale dell'importo (cfr. art. 2402 cc in materia di compenso dei componenti del Collegio sindacale delle società di capitali), talaltra giungendo a fissare d'imperio l'indennità da corrispondere (cfr. art. 3, comma 13 d.lgs. n. 502/1992 nonché la disciplina prevista per i revisori dei conti delle istituzioni scolastiche)»*.

Ha concluso, pertanto, che *«l'entrata in vigore del D.M. 21 dicembre 2018 non determina, di regola, la possibilità di adeguamento del compenso base fissato per i componenti dell'organo di revisione già in carica al 1° gennaio 2019, che resta invece fissato nella misura deliberata in origine»*.

Nondimeno la stessa Sezione, facendo applicazione degli orientamenti maturati in seno alla magistratura contabile a proposito degli effetti conseguenti al venir meno della decurtazione prevista dal d.l. n. 78/2010 sui rapporti in corso, ha ritenuto che l'anzidetta conclusione possa essere temperata ancorché solo relativamente ai casi in cui *«l'ente non si è limitato a fissare discrezionalmente un puntuale valore monetario, ma ha determinato il compenso per relationem, richiamando i limiti massimi di cui al D.M. del 2005, al tempo in vigore»* giacché *“in tali fattispecie l'importo del compenso resta pur sempre oggettivamente riconducibile alla delibera di nomina»*.

## CONSIDERATO

1. La Sezione è chiamata a pronunciarsi in tema di compenso dei componenti dell'organo di revisione economico-finanziaria con specifico riguardo alla possibilità per gli enti locali di adeguare gli emolumenti dei revisori nominati anteriormente all'entrata in vigore del decreto interministeriale del 21 dicembre 2018 ai nuovi parametri previsti dall'anzidetto provvedimento.

La disamina delle questioni, come prospettate, non può che prendere le mosse dalla previa ricostruzione, per quanto di interesse, del quadro normativo ed interpretativo di riferimento.

Ed invero la disciplina del compenso dei revisori rinviene fondamento negli artt. 234 e 241 del T.U.E.L. .

Di specifico interesse è, in particolare, il comma 1 dell'anzidetta disposizione che assegna ad un decreto interministeriale, emesso di concerto tra il Ministro dell'Interno e quello dell'Economia e delle Finanze, la determinazione dei limiti massimi del compenso base, individuando quali parametri di riferimento la classe demografica e le spese di funzionamento, oltre che quelle di investimento dell'Ente: la medesima disposizione prevede, altresì, l'aggiornamento triennale dei suddetti criteri.

Il Decreto interministeriale attualmente vigente è quello del 21 dicembre 2018 (pubblicato sulla G.U. del 4 gennaio 2019) con il quale, in considerazione del notevole incremento nell'ultimo decennio, delle funzioni svolte dall'organo di revisione economico-finanziaria e della necessità di un conseguente adeguamento dei compensi base, anche al fine di rispettare il principio dell'equo compenso di cui all'art. 13-bis della legge 31 dicembre 2012, n.247, è stato aggiornato il previgente Decreto 20 maggio 2005 riconsiderando, in maniera significativa, gli importi di cui alle tabelle A, B e C alle quali l'art. 1 dello stesso decreto fa rinvio per la determinazione del compenso e delle previste maggiorazioni.

Rilevante è, altresì, la previsione di cui al successivo comma 7 del medesimo art. 241 a mente del quale «l'ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina», rimettendo, in definitiva, la determinazione dell'emolumento in parola alla discrezionalità/responsabilità dell'organo politico al quale, pur dopo la novella recata dal d.l. n. 138/2011, compete, ai sensi dell'art. 234 del TUEL, la nomina dell'Organo di revisione.

2. Questa Corte, in più occasioni e anche in sede nomofilattica, si è pronunciata in ordine alla corretta interpretazione delle disposizioni che disciplinano la materia dei compensi dell'organo di revisione economico-finanziaria e delle normative vincolistiche di contenimento della spesa da cui detti emolumenti, nel tempo, sono stati incisi.

Particolare rilievo, ai fini della questione di cui trattasi, assume la deliberazione n. 16/SEZAUT/2017/QMIG con la quale la Sezione delle autonomie, chiamata a pronunciarsi in relazione alla possibilità di individuare, in difetto di una specifica disposizione, un limite minimo al compenso dei revisori, pur rilevando l'impossibilità di pervenire in via interpretativa ad una siffatta determinazione, ha proceduto - richiamando i propri approdi e quelli delle Sezioni regionali di controllo - ad una ampia disamina delle funzioni dell'organo di revisione, alla natura del rapporto intercorrente tra l'ente conferente ed il professionista, nonché della *ratio* sottesa alle norme che disciplinano la materia.

Prendendo le mosse dalla specifica professionalità richiesta in considerazione delle peculiari funzioni svolte dall'organo di revisione e valorizzando l'imparzialità ed indipendenza che detto organo deve assicurare a tutela, non solo del committente, ma anche dell'ordinamento stesso, per una sana gestione degli enti pubblici, la Sezione ha rimarcato, in primo luogo, l'onerosità dell'incarico, richiamando, al riguardo, la previsione di cui all'art. 241 del TUEL, oltre che i contenuti della circolare della Ragioneria Generale dello Stato, n. 33 del 28 dicembre 2011 e facendo rinvio ai principi espressi, sia pur a diversi fini, con la deliberazione n. 11/SEZAUT/2016/QMIG.

Quanto alla misura del compenso ed alla disciplina dettata dall'art. 241 del TUEL è stato rilevato come "il legislatore abbia inteso riconoscere non solo un adeguato

corrispettivo per lo svolgimento delle funzioni di revisione ma perseguire anche finalità di contenimento della spesa” e come, al fine di evitare variazioni incrementali con conseguenti maggiori oneri, il comma 7 prescrive che “l’ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina”.

Nel contempo è stato, tuttavia, evidenziato come siffatta regolazione della autonomia negoziale delle parti non snaturi il carattere convenzionale del rapporto che si instaura tra il revisore e l’ente conferente, né incida sull’assetto privatistico dello stesso che non può ritenersi intaccato neanche dalle modalità di scelta del revisore di cui all’art. 16, comma 25, del d.l. n. 138/2011, modalità che sono piuttosto volte a garantire la professionalità e l’indipendenza necessarie per l’esercizio delle funzioni di controllo: di qui l’applicabilità dell’art. 2233 del codice civile che, nei rapporti di opera intellettuale, pone un criterio generale di adeguatezza del compenso all’importanza dell’opera ed al decoro della professione, da cui l’ente non potrà prescindere nell’ambito delle valutazioni allo stesso demandate.

A conforto, e nella medesima prospettiva, è stata richiamata la peculiare coerenza dello statuto dettato dall’art. 10, comma 9, del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39.

Specifico interesse rispetto alla problematica all’esame della Sezione delle autonomie riveste, altresì, la deliberazione n. 20/2019 della Sezione regionale della Liguria evocata dagli enti istanti, per dedurre l’esistenza di un contrasto interpretativo rispetto alle conclusioni cui è pervenuta la Sezione regionale di controllo per l’Emilia-Romagna, oltre che da quella per la Puglia che ha ritenuto di disattendere le conclusioni.

Interpellata da un ente circa la possibilità per l’organo assembleare di intervenire al fine di adeguare il compenso del Collegio dei revisori assumendo nuove valutazioni di congruità alla luce delle novità recate dal DM 21 dicembre 2018 che modifica radicalmente i valori dei compensi massimi attribuibili, la Sezione Liguria – anche alla luce dei principi espressi dalla Sezione delle autonomie – è pervenuta a conclusioni positive pur evidenziando come, attesa l’intangibilità delle determinazioni assunte nella delibera di nomina, detto adeguamento abbia carattere eccezionale.

A sostegno, la Sezione Liguria ha evidenziato come siffatta intangibilità debba considerarsi recessiva allorché, *«in conseguenza di mutamenti di qualunque natura concernenti il contesto ordinamentale o fattuale in cui si sviluppa l’incarico del revisore, la misura del compenso inizialmente deliberata dall’ente locale si manifesti chiaramente non più rispondente ai limiti minimi di congruità ed adeguatezza che, anche sulla base di principi derivanti dall’ordinamento comunitario, sono considerati esistenti in materia. In tal caso, pertanto, l’ente stesso può considerarsi legittimato a procedere alle nuove necessarie valutazioni e poi ad intervenire per riportare detto compenso ad un livello conforme ai suddetti parametri minimi»*.

Tale facoltà, a parere dell'anzidetto collegio, troverebbe, peraltro, positivo riscontro nella previsione di cui all'art. 1, comma 3, del D.M. 21 dicembre 2018 laddove si sancisce la irretroattività dell'eventuale adeguamento del compenso deliberato dal consiglio dell'ente in relazione ai nuovi limiti massimi.

Evidenziato il notevole lasso di tempo intercorso rispetto al precedente decreto interministeriale (tredici anni in luogo dei tre previsti a regime), il significativo incremento dei compiti intestati agli organi di revisione ed il consistente aumento dei limiti massimi operato dal decreto in parola, la Sezione Liguria, invero, ha ritenuto *«non più attuali le valutazioni di adeguatezza dei compensi in precedenza assunte dagli enti sulla base dei precedenti valori massimi, il nuovo decreto, per l'appunto, ne consente la ripetizione parametrata ai nuovi limiti in vista dell'eventuale adeguamento dei compensi medesimi. Ciò vale, in special modo, con riferimento a situazioni del genere in cui si trova anche il Comune istante, dove, all'atto della nomina dei revisori in carica, il relativo compenso non era stato stabilito nell'importo corrispondente al limite massimo allora vigente, bensì in un importo inferiore, determinato in base a specifico scrutinio di congruità che quel limite massimo assumeva soltanto come valore di riferimento. In siffatti casi, infatti, si rivela assai più probabile che la misura della remunerazione che appariva congrua e adeguata allora, si riveli non più tale alla luce del nuovo D.I. 21 dicembre 2018»*.

Ciò, nondimeno, la predetta Sezione ha precisato che *«l'eventuale adeguamento consentito deve essere invece contenuto nei limiti di quanto risulti necessario per assicurare, anche nei confronti dei revisori già in carica, il rispetto del principio dell'equo compenso, e quindi entro un parametro di congruità ed adeguatezza da determinarsi in rapporto alla prestazione professionale richiesta»* atteso che *“ la possibilità offerta dalla disposizione ministeriale costituisce un'eccezione rispetto alla regola di cui all'art. 241, comma 7, del TUEL circa l'intangibilità delle determinazioni assunte nella delibera di nomina, alla cui ratio di contenimento dei costi deve comunque uniformarsi»*.

Dai principi formulati dalla Sezione delle autonomie in relazione alla portata dell'art. 241 del TUEL ha preso le mosse anche la deliberazione n. 5/2019/QMIG della Sezione di controllo per l'Emilia-Romagna.

Nel rendere parere sulla possibile rideterminazione del compenso attribuito all'Organo di revisione in considerazione del fatto che dal gennaio 2018 gli emolumenti in parola non sono più soggetti alla decurtazione del 10% previsto dall'art. 6, comma 3, del d.l. n. 78/2010, convertito in legge n. 122/2010, detta Sezione ha subordinato tale riespansione del compenso alla circostanza che *«nella deliberazione di nomina sia stata esplicitata la volontà di determinare il compenso nei massimi base stabiliti dal decreto ministeriale applicabile e richiamato dall'art. 241 TUEL decurtato, per l'appunto, esclusivamente della percentuale prevista per legge»*.

Sul punto la Sezione ha argomentato che *«nel caso in cui, al contrario, le parti - nella loro libertà contrattuale (Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n.*

355/2016/PAR, e Sezione regionale di controllo per il Veneto, deliberazione n. 569/2015, cit.), seppur veicolata da un provvedimento amministrativo - abbiano stabilito un importo inferiore ai limiti massimi tabellari (compenso base che viene considerato ordinario) nei limiti del parametro tutt'ora vigente di congruità individuato dall'art. 2233 comma 2 c.c. e dall'art. 10 comma 9 del d. lgs 39/2010 attuativo della direttiva 2006-43-CE, non sarà possibile rideterminare il compenso originariamente definito: e ciò ad evitare, come chiaramente espresso dalla Sezione autonomie con la citata deliberazione 16/SEZAUT/2017/QMIG, che in che in corso di rapporto si possano verificare variazioni incrementali con maggiori oneri, in osservanza del comma 7 dell'art. 241 TUEL che prevede che il compenso possa essere stabilito esclusivamente con la delibera di nomina».

3. In siffatto contesto va a collocarsi la questione all'esame della Sezione delle autonomie il cui scrutinio non può che muovere dalle coordinate interpretative - peraltro valorizzate dalle Sezioni remittenti a sostegno della propria ricostruzione - rese, sia pur a diversi fini e con riguardo ad un diverso contesto normativo - dalla più volte richiamata deliberazione n. 16/SEZAUT/2017/QMIG.

In particolare, la Sezione regionale di controllo per la Puglia ha rimarcato che, in considerazione della natura convenzionale del rapporto che si instaura tra l'ente conferente ed il revisore, non sussisterebbe alcuna preclusione all'adeguamento del compenso, né devono ricorrere circostanze eccezionali per potervi procedere atteso che la disciplina vigente, pur perimetrandola, non inibisce l'esercizio, anche in corso di rapporto, dell'autonomia negoziale di cui la determinazione del compenso è esplicitazione.

In tal senso la stessa Sezione ha richiamato, a conforto del proprio assunto, le considerazioni svolte dalla Sezione delle autonomie, nella citata pronuncia di orientamento, circa la centralità della determinazione concordata del compenso quale momento di composizione delle esigenze finanziarie della PA e delle istanze remunerative dei professionisti interessati da cui discenderebbe la possibilità per le parti di rinnovare il giudizio di adeguatezza del compenso e procedere ad una sua rideterminazione laddove incongruo.

A diverse conclusioni perviene la Sezione regionale di controllo per il Molise che, propugna, di contro l'intangibilità delle determinazioni assunte dall'organo consiliare ai sensi dell'art. 241, comma 7, del TUEL evidenziando come, nella fattispecie in esame, l'autonomia negoziale assuma una connotazione del tutto peculiare in ragione dei plurimi limiti *ex lege* previsti in relazione sia al contenuto del rapporto contrattuale - laddove la determinazione del corrispettivo è ancorato a parametri predeterminati - sia alla libertà di scelta del contraente laddove l'art. 16, comma 25, del d.l. n. 138/2011 prevede un peculiare sistema di reclutamento mediante "sorteggio" dei componenti.

Il Collegio ritiene di non condividere la lettura proposta dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia mentre meritevoli di apprezzamento risultano, *in parte qua*, le

indicazioni della Sezione regionale di controllo per il Molise ed il percorso argomentativo richiamato a conforto delle stesse.

Con riguardo alle conclusioni tratte dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia, in disparte il dedotto potenziale contrasto rispetto all'orientamento espresso dalla Sezione Emilia-Romagna – che, in effetti, sembrerebbe non sussistere atteso il diverso parametro normativo scrutinato (nella specie il d.l. n. 78/10) ed il richiamo, meramente incidentale, delle novità recate dal D.M. 21 dicembre 2018 operato al solo fine di rimarcare la centralità delle valutazioni dell'organo consiliare nella determinazione del compenso – si rileva che le stesse appaiono non coerenti, in generale, con la *ratio* che informa la disciplina dettata dall'art. 241 del TUEL e, in particolare, con le esigenze sottese alla previsione di cui al comma 7 a mente del quale l'ente locale stabilisce il compenso spettante ai revisori con la stessa delibera di nomina.

Sotto il primo profilo, ferma la natura convenzionale del rapporto – peraltro pacificamente riconosciuta dalle Sezioni regionali di controllo e ribadita dalla Sezione delle autonomie con la più volte richiamata pronuncia di orientamento del 2017 – non può non confermarsi che, con la disciplina posta dall'art. 241 del TUEL (predeterminazione del tetto massimo del compenso base sulla base di criteri oggettivi/previsione di eventuali incrementi solo in ragione di una estensione dell'incarico/limitazione dei rimborsi) il legislatore “ha inteso riconoscere non solo un adeguato corrispettivo per lo svolgimento delle funzioni di revisione, ma perseguire anche finalità di contenimento delle spese degli enti locali” (Sezione autonomie, deliberazione citata).

Ad analoghe finalità è preordinata, parimenti, la previsione di cui al comma 7 dell'art. 241 che, tuttavia, oltre ad evitare che in corso di rapporto si possano verificare variazioni incrementali e, dunque, maggiori oneri a carico del bilancio, appare, altresì, volta a preservare l'indipendenza dell'organo di revisione e «*ad impedire che le vicende, l'efficacia, i risultati concernenti il concreto svolgimento dell'incarico possano incidere indebitamente sulle determinazioni dell'ente in ordine alla misura del compenso*» (cfr. Sezione regionale di controllo per la Liguria n. 20/2019).

In tal senso deve convenirsi con la prospettazione della Sezione regionale di controllo per il Molise laddove assume che «*la ritenuta possibilità di determinare il compenso solo nel momento dell'approvazione dell'atto di nomina trovi fondamento, in primo luogo, nell'esigenza di garantire l'imparziale esercizio della funzione da parte dei soggetti investiti del ruolo di esercitare i compiti di revisione economico-finanziaria dell'Ente locale, la cui connotazione pubblicistica emerge dalla considerazione delle specifiche attività di controllo e verifica esercitate, nonché dei connessi oneri di comunicazione alla Corte dei conti in relazione, tra l'altro, all'osservanza dei principi in materia di indebitamento in applicazione dell'art. 119, ultimo comma, della Costituzione e, più in generale, alla sussistenza di gravi irregolarità contabili e finanziarie (art. 1, comma 166, legge 23 dicembre 2005, n. 266)*» (cfr. deliberazione di rimessione n. 70/2019).

In funzione di tali esigenze che permeano il complesso delle norme regolatrici della materia – anche di derivazione eurounitaria (cfr. al riguardo art. 10 del d.lgs. n. 39/2010 e smi recante Attuazione della direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE) – deve, dunque, ritenersi che il compenso determinato al momento della nomina sia connotato da intangibilità e non possa essere, in corso di rapporto, oggetto di rivisitazione.

Ad ulteriormente corroborare tale assunto concorrono le deduzioni svolte dalla Sezione regionale di controllo per il Molise circa la peculiare connotazione che assume l'autonomia negoziale nella fattispecie in esame ed in ordine alla coerenza dello specifico regime delineato dall'art. 241 del TUEL rispetto ad omologhe disposizioni in cui *«ha espressamente tutelato le esigenze di indipendenza degli organi di controllo impedendo di variare la misura del compenso, talora preservando almeno la libertà di determinazione iniziale dell'importo (cfr. art. 2402 cc in materia di compenso dei componenti del Collegio sindacale delle società di capitali), talaltra giungendo a fissare d'imperio l'indennità da corrispondere (cfr. art. 3, comma 13 d.lgs. n. 502/1992 nonché la disciplina prevista per i revisori dei conti delle istituzioni scolastiche)»*.

Facendo applicazione di tali principi deve, dunque, escludersi che, in via generale, possa riconoscersi la facoltà per gli enti di un possibile adeguamento, in corso di rapporto, del compenso che, di norma, resta fissato nella misura deliberata in origine.

Né diverse indicazioni possono trarsi, a parere di questa Sezione, dalla lettura del decreto del 21 dicembre 2018.

Nessuna valenza dirimente può attribuirsi al comma 3 dell'art. 1 del D.M. 21 dicembre 2018 in forza del quale *“l'eventuale adeguamento del compenso deliberato dall'ente in relazione ai nuovi limiti massimi fissati dal presente decreto non ha effetto retroattivo”*: detta previsione, ponendosi in assoluta continuità contenutistica e terminologica con l'omologa disposizione del d.m. 20 maggio 2005, non sembra, invero, rappresentare argomento decisivo per una lettura dell'art. 241, comma 7, del TUEL alternativa a quella tradizionale che riconnette alla stessa effetti preclusivi di qualsivoglia riconsiderazione del compenso in corso di rapporto, ma sembrerebbe correlarsi, più correttamente, alla rilevanza della deliberazione ex art. 241 TUEL ai fini della determinazione del compenso e della sua decorrenza.

Ciò nondimeno, altrettanto condivisibili – e non in contraddizione con le predette conclusioni – appaiono le considerazioni della Sezione regionale di controllo della Liguria che, pur affermando l'intangibilità del compenso, ha evidenziato come la disposizione di cui al citato comma 7 dell'art. 241 del TUEL possa, ed anzi debba, essere letta alla luce di una serie di indici che militano per un temperamento, sia pur limitato alla contingente situazione creatasi per effetto del D.M. 21 dicembre 2018, della preclusione dalla stessa prevista.

Specifico rilievo assumono, al riguardo, da un lato, la parziale mancata attuazione dell'art. 241 del TUEL - che, a regime, postula l'aggiornamento triennale del decreto recante limiti massimi e parametri per la determinazione del compenso - e, dall'altro, le profonde modifiche dell'ordinamento contabile che hanno inciso, sia sotto il profilo quantitativo che qualitativo, le attività connesse all'incarico di cui trattasi.

Significativamente, del resto, nel preambolo del D.M. 21 dicembre 2018 a giustificare l'adeguamento del D.M. 20 maggio 2005 si richiama, per un verso, l'aumento esponenziale delle funzioni svolte dall'organo di revisione economico-finanziaria e, per altro, la necessità di garantire i principi dell'equo compenso di cui all'art. 13-bis della legge 31 dicembre 2012, n. 247.

D'altro canto la stessa Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 16/2017, nel fornire risposta negativa in relazione alla richiesta di determinazione, per via interpretativa, di un limite minimo inderogabile, ha rimarcato come, attesa la natura convenzionale del rapporto, ineludibile parametro di riferimento per la determinazione del compenso sia rappresentato dall'art. 2233, comma 2, del codice civile in forza del quale, nei rapporti d'opera intellettuale, "in ogni caso la misura del compenso deve essere adeguata all'importanza dell'opera e al decoro della professione" e come detto emolumento debba essere "congruamente determinato al fine di assicurare l'effettività e l'indipendenza dell'attività di supervisione, di indirizzo e di verifica intestato ai revisori."

Avuto riguardo a tali principi, anche di derivazione eurounitaria, alle finalità perseguite dal decreto di adeguamento, oltre che a quanto stabilito, in via generale dall'art. 36 della Costituzione, disposizione immediatamente precettiva, ritiene il Collegio che debba riconoscersi la possibilità per gli enti locali di procedere ad una rinnovata valutazione dell'adeguatezza degli emolumenti determinati anteriormente al 21 dicembre 2018 rispetto a quelli quantificati facendo applicazione del previgente decreto e, se del caso, procedere ad una rivisitazione degli stessi: ciò naturalmente previa attenta verifica della compatibilità finanziaria e della sostenibilità dei nuovi oneri.

In particolare gli organi consiliari - ai quali il combinato disposto degli art. 243 e 241 TUEL intesta la competenza a determinare l'emolumento di cui trattasi - dovranno verificare se "la misura del compenso inizialmente deliberata dall'ente locale si manifesti chiaramente non più rispondente ai limiti minimi di congruità ed adeguatezza che, anche sulla base di principi derivanti dall'ordinamento comunitario, sono considerati esistenti in materia" e, previa verifica della compatibilità finanziaria e della sostenibilità dei nuovi oneri, adottare i conseguenti provvedimenti necessari per riportare il compenso ad un livello conforme ai suddetti parametri.

Trattandosi di valutazioni connotate da discrezionalità, ancorché tecnica, di esclusiva competenza dell'organo di indirizzo politico, non appare, peraltro, possibile, in questa

sede, né operare differenziazioni circa la platea dei rapporti suscettivi di riconsiderazione né individuare presupposti cui subordinare la facoltà di manutenzione del rapporto contrattuale in essere.

### P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulle questioni di massima poste dalle Sezioni regionali di controllo per la Puglia e per il Molise con le deliberazioni rispettivamente n. 38/2019/QMIG e n. 70/2019/QMIG, enuncia i seguenti principi di diritto:

*1. Alla luce dei nuovi limiti massimi e dei nuovi parametri recati dal decreto interministeriale 21 dicembre 2018, emesso di concerto tra il Ministro dell'Interno e quello dell'Economia e delle Finanze, ferma la previsione di cui al comma 7 dell'art. 241 del TUEL, è facoltà degli enti locali procedere, ai sensi degli artt. 234 e 241 del TUEL, ad un rinnovato giudizio circa l'adeguatezza dei compensi liquidati anteriormente al predetto decreto alla stregua dei limiti massimi fissati dal D.M. 20 maggio 2005 e, se del caso, provvedere ad una rideterminazione degli stessi al fine di ricondurli nei limiti di congruità e di adeguatezza, previa attenta verifica della compatibilità finanziaria e della sostenibilità dei nuovi oneri.*

*2. L'eventuale adeguamento non ha effetto retroattivo e decorre dalla data di esecutività della deliberazione di rideterminazione del compenso assunta dall'organo consiliare ai sensi degli artt. 234 e 241 TUEL.*

Le Sezioni regionali di controllo per la Puglia e per il Molise, alle quali la presente deliberazione sarà trasmessa a cura della Segreteria per gli adempimenti di competenza, si atterranno ai principi di diritto enunciati nel presente atto di orientamento. Agli stessi principi si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo 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 in Roma nell'adunanza del 28 maggio 2019.

Il Relatore

F.to Valeria FRANCHI

Il Presidente

F.to Angelo BUSCEMA

Depositata in segreteria il 24 giugno 2019

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

