

Compensi ai revisori

Aggiornamento del compenso spettante ai revisori dei conti degli Enti locali

di Cristina Montanari - Responsabile dell'Area finanza e tributi del Comune di Serramazzoni, Vicesegretario comunale, Ufficiale di riscossione

Il D.M. Interno 21 dicembre 2018 ha disposto l'aggiornamento dei limiti massimi del compenso base spettante ai revisori dei conti degli Enti locali, fermi da 13 anni.

Premessa

La fine del 2018 ha visto un intervento molto atteso dai revisori dei conti degli Enti locali: il Decreto 21 dicembre 2018 (in G.U. 4 gennaio 2019, n. 3) emanato dal Ministero dell'Interno, di concerto con

Ministero dell'Economia e delle Finanze, ha disposto, con decorrenza 1° gennaio 2019, l'aggiornamento dei limiti massimi del compenso base loro spettante, fermi da 13 anni, ancorché il TUEL ne prevedesse un aggiornamento triennale.

L'art. 241, comma 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, prevede che:

- i) con decreto del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, vengono fissati i limiti massimi del compenso base spettante ai componenti degli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali;
- ii) il compenso base è determinato in relazione alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e di investimento dell'Ente locale;
- iii) i limiti massimi vengono aggiornati triennialmente. L'ultimo decreto a cui fare riferimento era del 20 maggio 2005.

In materia di limiti massimi del compenso spettante ai revisori degli Enti locali, dunque, fino al 31 dicembre 2018 ha trovato applicazione il D.M. 20 maggio 2005 (Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze) e, come già riferito, dopo svariati anni in cui non è stato dato corso alla revisione triennale prevista dall'art. 241, comma 1, TUEL, è stato recentemente emanato il D.I. 21 dicembre 2018, che ha appunto operato l'aggiornamento dei suddetti limiti massimi dei compensi, con effetti decorrenti dal 1° gennaio 2019 (art. 4, comma 1).

Connotato significativo di tale intervento è che, proprio in ragione del prolungato lasso temporale trascorso dal precedente analogo provvedimento ministeriale, l'incremento dei valori considerati

viene disposto in misura decisamente consistente che, per taluni Comuni, supera persino il 50%. Diversamente, resta immutata la regolamentazione delle maggiorazioni e dei rimborsi spese.

Il Decreto Interministeriale 21 dicembre 2018

Il decreto indica il compenso base annuo lordo per ogni componente degli organi di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Province e delle Città metropolitane a seconda della fascia demografica degli Enti, con alcune maggiorazioni.

Il governo riconosce la sproporzione tra gli impegni e le responsabilità legati all'attività di revisore degli Enti locali e i relativi compensi, riconoscendone un aumento per il 20,3% (per il tasso d'inflazione), ai cui è possibile sommare un secondo aumento del 30%, a

seconda dell'entità demografica dell'Ente: a quest'ultimo fine, il decreto distingue gli Enti locali in due fasce di popolazione, e precisamente:

- gli Enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, per i quali si applica esclusivamente l'aumento del tasso d'inflazione;

- gli Enti locali con popolazione superiore a 5.000 abitanti, per i quali si applica anche l'ulteriore incremento del 30%.

Il decreto, infatti, evidenzia che le funzioni del revisore contabile, nell'ultimo decennio, sono esponenzialmente aumentate alla luce della legislazione della

finanza pubblica, imponendo l'adeguamento dei compensi base anche per rispettare i principi sull'equo compenso, di cui all'art. 13-bis, Legge 31 dicembre 2012, n. 247 (1), riguardante i rapporti professionali degli avvocati con determinate categorie di imprese, ove regolati da convenzioni unilateralmente predisposte dalle stesse imprese.

I limiti fissati sono da intendersi al netto dell'IVA (nei casi in cui il revisore sia soggetto passivo dell'imposta) e dei contributi previdenziali posti a carico dell'Ente da specifiche disposizioni di legge.

Decreto 21 dicembre 2018 - Aggiornamento dei limiti massimi del compenso base spettante ai revisori dei conti in relazione alla classe demografica e alle spese di funzionamento e di investimento degli Enti locali. (G.U. 4 gennaio 2019, n. 3)

MINISTRO DELL'INTERNO di concerto con IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

Visto l'art. 241, comma 1, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali approvato con il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, il quale prevede che con decreto del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze vengano fissati i limiti massimi del compenso base spettante ai componenti degli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali e che il compenso base è determinato in relazione alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e di investimento dell'Ente locale e che tali limiti massimi vengono aggiornati triennialmente;

Visto il decreto interministeriale 20 maggio 2005, con il quale sono stati fissati i limiti massimi del compenso da attribuire ai revisori dei conti; Considerata la necessità di aggiornare tali dati, prendendo in considerazione la popolazione residente calcolata alla fine del penultimo anno precedente, secondo i dati ISTAT, nonché la variazione percentuale rilevata del tasso di inflazione;

Considerata l'opportunità di aggiornare i parametri relativi al valore medio pro-capite della spesa corrente e della spesa di investimento, sulla base dei dati più aggiornati in possesso del Ministero dell'interno desunti dai consuntivi dell'anno 2017;

Valutato inoltre, di distinguere gli Enti locali in due fasce di popolazione, esclusivamente ai fini dell'incremento dell'ulteriore 30%, rispetto l'aumento del 20,3% per il tasso d'inflazione, quelli con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, per i quali si applica esclusivamente il predetto aumento del tasso d'inflazione e, quelli con popolazione superiore a 5.000 abitanti, per i quali si applica anche l'ulteriore incremento del 30%; Assunto altresì che le funzioni del revisore contabile nell'ultimo decennio sono esponenzialmente aumentate alla luce della legislazione della finanza pubblica e che questo impone l'adeguamento dei compensi base, anche per rispettare i principi sull'equo compenso, di cui all'art. 13-bis della Legge 31 dicembre 2012, n. 247;

Decreta:

Art. 1

1. Il limite massimo del compenso base annuo lordo spettante ad ogni componente degli organi di revisione economico-finanziaria dei Comuni, delle Province e delle Città metropolitane è pari, per ciascuna fascia demografica degli Enti considerati, alla misura indicata nella tabella A, allegata al presente decreto, con le seguenti maggiorazioni:

a) sino ad un massimo del 10 per cento per gli Enti locali la cui spesa corrente annuale *pro-capite* desumibile dall'ultimo bilancio preventivo approvato, sia superiore alla media nazionale per fascia demografica di cui alla tabella B, allegata al presente decreto;

b) sino ad un massimo del 10 per cento per gli Enti locali la cui spesa per investimenti annuale *pro-capite*, desumibile dall'ultimo bilancio preventivo approvato, sia superiore alla media nazionale per fascia demografica di cui alla tabella C, allegata al presente decreto.

2. Le maggiorazioni di cui al comma 1 sono cumulabili tra loro.

3. L'eventuale adeguamento del compenso deliberato dal consiglio dell'Ente in relazione ai nuovi limiti massimi fissati dal presente decreto non ha effetto retroattivo.

Art. 2

1. I limiti massimi del compenso spettante ai componenti dell'organo di revisione economico-finanziaria, come determinato in base al presente decreto, sono da intendersi al netto dell'IVA (nei casi in cui il revisore sia soggetto passivo dell'imposta) e dei contributi previdenziali posti a carico dell'Ente da specifiche disposizioni di legge.

Art. 3

1. Ai componenti dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente aventi la propria residenza al di fuori del Comune ove ha sede l'Ente, spetta il rimborso delle spese di viaggio, effettivamente sostenute, per la presenza necessaria o richiesta presso la sede dell'Ente per lo svolgimento delle proprie funzioni, nel limite massimo pari al 50 per cento del compenso annuo attribuito al netto degli oneri fiscali e contributivi.

2. Le modalità di calcolo dei rimborsi se non determinate dal regolamento di contabilità sono fissate nella deliberazione di nomina o in apposita convenzione regolante lo svolgimento delle attività dell'organo di revisione.

3. Ai componenti dell'organo di revisione spetta, ove ciò si renda necessario in ragione dell'incarico svolto, il rimborso delle spese effettivamente sostenute per il vitto e l'alloggio nella misura determinata per i componenti dell'organo esecutivo dell'Ente.

Art. 4

1. I limiti massimi, di cui agli articoli 1 e 2, del compenso base spettante ai componenti degli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali decorrono dal 1° gennaio 2019.

Il presente decreto sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Allegato
(omissis)

(1) La norma ha imposto anche alla PA, oltreché a banche, assicurazioni e grandi imprese, il riconoscimento di un compenso equo in rapporto alla quantità e qualità del lavoro svolto dai professionisti, offrendo come riferimento minimo le tabelle

ministeriali utilizzate in caso di contenzioso; tuttavia, non fa alcun riferimento a quelle categorie (come revisori dei conti degli Enti locali), che sono coperte da una disciplina specifica.

I compensi

Il decreto 21 dicembre 2018 riporta in allegato tre tabelle.

La tabella “A”, allegata al decreto, riporta il compenso base annuo lordo per ogni componente degli organi di revisione degli Enti locali:

Classi demografiche	Compenso annuo base dal 1° gennaio 2019 - €	Compenso base ex D.M. 20 maggio 2005 (fino al 31 dicembre 2018) - €
<i>Comuni</i>		
a) Comuni con meno di 500 abitanti	2.480,00	2.060,00
b) Comuni da 500 a 999 abitanti	3.180,00	2.640,00
c) Comuni da 1.000 a 1.999 abitanti	4.150,00	3.450,00
d) Comuni da 2.000 a 2.999 abitanti	6.030,00	5.010,00
e) Comuni da 3.000 a 4.999 abitanti	7.100,00	5.900,00
f) Comuni da 5.000 a 9.999 abitanti	10.150,00	6.490,00
g) Comuni da 10.000 a 19.999 abitanti	12.890,00	8.240,00
h) Comuni da 20.000 a 59.999 abitanti	15.670,00	10.020,00
i) Comuni da 60.000 a 99.999 abitanti	18.410,00	11.770,00
l) Comuni da 100.000 a 249.999 abitanti	21.210,00	13.560,00
m) Comuni da 250.000 a 499.999 abitanti	23.940,00	15.310,00
n) Comuni da 500.000 abitanti ed oltre	27.650,00	17.680,00
<i>Città metropolitane e Province</i>		
a) Città metropolitane e Province sino a 400.000 abitanti	23.940,00	15.310,00
b) Città metropolitane e Province con oltre 400.000 abitanti	27.650,00	17.680,00

La tabella “B”, allegata al decreto, indica la spesa corrente annuale pro-capite media nazionale, per fascia demografica, il cui superamento, come

desumibile dall'ultimo bilancio preventivo approvato, consente un aumento dei compensi di cui alla tabella “A” sino ad un massimo del 10%:

Classi demografiche	Spesa corrente Media di classe 2017- €	Spesa corrente annuale pro-capite in euro ex D.M. 20 maggio 2005 (fino al 31 dicembre 2018)
<i>Comuni</i>		
a) Comuni con meno di 500 abitanti	1.440,00	1.127,00
b) Comuni da 500 a 999 abitanti	1.110,00	853,00
c) Comuni da 1.000 a 1.999 abitanti	930,00	729,00
d) Comuni da 2.000 a 2.999 abitanti	790,00	693,00
e) Comuni da 3.000 a 4.999 abitanti	770,00	664,00
f) Comuni da 5.000 a 9.999 abitanti	710,00	663,00
g) Comuni da 10.000 a 19.999 abitanti	710,00	692,00
h) Comuni da 20.000 a 59.999 abitanti	750,00	724,00
i) Comuni da 60.000 a 99.999 abitanti	870,00	851,00
l) Comuni da 100.000 a 249.999 abitanti	1.050,00	979,00
m) Comuni da 250.000 a 499.999 abitanti	1.350,00	1.271,00

Classi demografiche	Spesa corrente Media di classe 2017- €	Spesa corrente annuale pro-capite in euro ex D.M. 20 maggio 2005 (fino al 31 dicembre 2018)
n) Comuni da 500.000 abitanti ed oltre	1.420,00	1.347,00
<i>Città metropolitane e Province</i>		
a) Città metropolitane e Province sino a 400.000 abitanti	1.110,00	156,00
b) Città metropolitane e Province con oltre 400.000 abitanti	930,00	103,00

La tabella “C”, allegata al decreto, indica la spesa per investimenti annuale pro-capite media nazionale, per fascia demografica, il cui superamento, come

desumibile dall’ultimo bilancio preventivo approvato, consente un aumento dei compensi di cui alla tabella “A” sino ad un massimo del 10%:

Classi demografiche	Spesa investimenti Media di classe 2017	Spesa per investimento annuale pro-capite in euro ex D.M. 20 maggio 2005 (fino al 31 dicembre 2018)
<i>Comuni</i>		
a) Comuni con meno di 500 abitanti	980,00	1.788,00
b) Comuni da 500 a 999 abitanti	520,00	941,00
c) Comuni da 1.000 a 1.999 abitanti	350,00	682,00
d) Comuni da 2.000 a 2.999 abitanti	250,00	493,00
e) Comuni da 3.000 a 4.999 abitanti	200,00	456,00
f) Comuni da 5.000 a 9.999 abitanti	150,00	336,00
g) Comuni da 10.000 a 19.999 abitanti	120,00	298,00
h) Comuni da 20.000 a 59.999 abitanti	110,00	297,00
i) Comuni da 60.000 a 99.999 abitanti	230,00	309,00
l) Comuni da 100.000 a 249.999 abitanti	150,00	399,00
m) Comuni da 250.000 a 499.999 abitanti	180,00	528,00
n) Comuni da 500.000 abitanti ed oltre	150,00	1.368,00
<i>Città metropolitane e Province</i>		
a) Città metropolitane e Province sino a 400.000 abitanti	30,00	86,00
b) Città metropolitane e Province con oltre 400.000 abitanti	20,00	64,00

I parametri di cui alle tabelle “B” e “C” sono stati aggiornati al valore medio *pro-capite* della spesa corrente e della spesa d’investimento, sulla base dei dati più aggiornati in possesso del Ministero dell’interno desunti dai consuntivi dell’anno 2017.

Tutte le predette maggiorazioni sono cumulabili tra loro, e l’eventuale adeguamento del compenso deliberato dal consiglio dell’Ente in relazione ai nuovi limiti massimi fissati dal decreto ministeriale non ha effetto retroattivo.

I limiti massimi stabiliti, compreso le maggiorazioni, sono da intendersi al netto dell’IVA e dei contributi previdenziali posti a carico dell’ente da specifiche disposizioni di legge e decorrono dal 1° gennaio 2019. L’eventuale adeguamento del compenso deliberato dal consiglio dell’ente in relazione ai nuovi limiti massimi fissati dal decreto non ha effetto retroattivo.

Quindi, in buona sostanza e in estrema sintesi, il limite massimo del compenso base è stabilito per

fascia demografica dell’Ente (tabella A); tale misura è rettificata con:

a) una maggiorazione sino ad un massimo del 10% (tabella B) se la spesa corrente annuale *pro-capite* desumibile dall'ultimo bilancio preventivo approvato è superiore alla media nazionale della medesima fascia demografica;

b) una maggiorazione sino ad un massimo del 10% (tabella C) se la spesa annuale per investimenti *pro-capite* desumibile dall'ultimo bilancio preventivo approvato è superiore alla media nazionale della medesima fascia demografica.

La struttura del compenso, dunque, resta tipizzata dal legislatore, nel senso che esiste un compenso base suscettibile d'incrementi e la sua quantificazione è parametrata a criteri oggettivi quali: i) la fascia demografica; ii) le spese di funzionamento; iii) le spese d'investimento.

Con la scelta di assicurare una puntuale ed obiettiva predeterminazione della remunerazione massima dei revisori - oltre che delle maggiorazioni consentite dagli altri commi dell'art. 241 TUEL per specifiche ipotesi di estensione dell'incarico e della misura massima dei rimborsi

spese - il legislatore ha privilegiato il perseguimento di finalità di contenimento delle spese degli Enti locali attraverso la riduzione dei costi di funzionamento degli organi.

Il decreto stabilisce inoltre che:

- ai componenti dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'Ente aventi la propria residenza al di fuori del Comune, spetta il rimborso delle spese di viaggio, effettivamente sostenute, per la presenza necessaria o richiesta presso la sede dell'Ente per lo svolgimento delle proprie funzioni, nel limite massimo pari al 50% del compenso annuo attribuito al netto degli oneri fiscali e contributivi; le modalità di calcolo dei rimborsi, se non determinate dal regolamento di contabilità, sono fissate nella deliberazione di nomina o in apposita convenzione regolante lo svolgimento delle attività dell'organo di revisione.

- spetta altresì il rimborso delle spese effettivamente sostenute per il vitto e l'alloggio nella misura determinata per i componenti dell'organo esecutivo dell'Ente, se ciò si rende necessario per l'incarico svolto.

È la delibera di nomina dell'Organo di revisione da parte del consiglio che fissa il compenso e i criteri di determinazione dei rimborsi spettanti al presidente e al/ai revisori o al revisore unico.

I predetti compensi possono, infine, essere aumentati dall'Ente locale solo laddove vengano assegnate ulteriori funzioni rispetto a quelle indicate nell'art. 239 TUEL (fino al limite massimo del 20%) e nel caso in cui i revisori esercitino le proprie funzioni anche nei confronti delle istituzioni dell'Ente (sino al 10% per ogni istituzione e per un massimo complessivo non superiore al 30%) (2).

In caso di organo di revisione economico-finanziaria collegiale (3), al presidente spetta un aumento del 50% (4).

Per la determinazione del compenso base spettante al revisore della Comunità montana e al revisore dell'unione di Comuni si fa riferimento, per quanto attiene alla classe demografica, rispettivamente, al Comune totalmente montano più popoloso facente parte della comunità stessa e al Comune più popoloso facente parte dell'Unione; per la determinazione del

compenso spettante ai revisori della città metropolitana si fa riferimento, per quanto attiene alla classe demografica, al Comune capoluogo (5).

L'Ente locale stabilisce il compenso con la stessa delibera di nomina (6), e tale previsione è essenzialmente diretta ad evitare il verificarsi in corso di rapporto di variazioni incrementali di detti compensi con maggiori oneri per l'Ente; è peraltro da ritenere che, oltre a rispecchiare l'ottica di contenimento della spesa, il precetto in questione assolva anche ad una finalità di garanzia del corretto ed imparziale esercizio della funzione da parte del professionista e sia quindi altresì dettato dall'esigenza d'impedire che le vicende, l'efficacia, i risultati concernenti il concreto svolgimento dell'incarico, possano mai incidere indebitamente sulle determinazioni dell'Ente in ordine alla misura del compenso.

(2) Art. 241, commi 2 e 3, D.Lgs. n. 267/2000.

(3) In forza dell'art. 234, D.Lgs. n. 267/2000, nei Comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti, nelle unioni dei Comuni (salvo quelle che esercitano in forma associata tutte le funzioni fondamentali dei Comuni che ne fanno parte) e nelle Comunità

montane, la revisione economico-finanziaria è affidata ad un solo revisore.

(4) Art. 241, comma 4, D.Lgs. n. 267/2000.

(5) Art. 241, commi 5 e 6, D.Lgs. n. 267/2000.

(6) Art. 241, comma 7, D.Lgs. n. 267/2000.

L'introduzione del meccanismo dell'estrazione a sorte da apposito elenco a livello regionale e tra soggetti in possesso di determinati requisiti, dei revisori degli Enti locali, non intacca né fa venir meno la previsione in ordine all'individuazione del soggetto chiamato a fissare l'importo del compenso spettante agli stessi revisori contabili, così che questo è e rimane quello deputato alla nomina del revisore, ovvero l'organo consiliare dell'Ente.

Rivalutazione dei compensi ex D.M. 21 dicembre 2018

Come visto, il decreto interministeriale 21 dicembre 2018 ha provveduto ad aggiornare i limiti massimi del compenso base spettante ai revisori dei conti degli Enti locali, peraltro operando un significativo incremento dei medesimi rispetto a quelli definiti nel precedente decreto del 20 maggio 2005.

Il provvedimento in questione, inoltre, all'art. 1, comma 3, contempla l'ipotesi che, in relazione ai nuovi massimi introdotti, i consigli degli Enti (comunali o provinciali e delle città metropolitane) provvedano ad un eventuale adeguamento dei compensi precedentemente deliberati, in ogni caso escludendo qualsiasi effetto retroattivo.

In ragione di quanto rappresentato e, in particolare, del problematico rapporto di tale ultima disposizione con la previsione di cui all'art. 241, comma 7, TUEL, un Comune, ai sensi all'art. 7, comma 8, Legge 5 giugno 2003, n. 131, ha formulato alla Corte dei conti un quesito volto a sapere se, considerato il sopravvenire del nuovo D.I. 21 dicembre 2018, "sia legittimo per l'organo assembleare del Comune intervenire al fine di adeguare il compenso del Collegio dei Revisori, assumendo nuove valutazioni di congruità e decisioni sulla base di un mutato contesto normativo che modifica radicalmente i valori dei compensi massimi attribuibili".

La Corte afferma che, di norma, la concreta determinazione dei compensi dei revisori stabilita con la delibera di nomina non possa subire modifiche durante il periodo di svolgimento dell'incarico così che, secondo il disegno del legislatore, i previsti aggiornamenti triennali dei limiti massimi del compenso base dei revisori, disposti per via ministeriale, non possono comportare per gli Enti locali il conseguente adeguamento dei compensi degli organi già in carica, i quali invece restano fissati nella misura già deliberata in origine.

Ciò posto, deve però altresì ritenersi che la tendenziale indefettibilità della determinazione disposta all'atto della nomina incontra un limite (od eccezione) che è ricavabile dalla speciale disciplina applicabile alla materia: si tratta dell'eventualità in cui, 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 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.

Nell'ottica di tale opzione interpretativa - che privilegia tra le possibili chiavi di lettura quella che consente di attribuire al diritto interno un significato conforme ai principi di derivazione comunitaria o, quantomeno, compatibile con essi -, trova coerenza logica, oltre che i limiti di applicazione, anche la previsione di cui al citato art. 1, comma 3, D.I. 21 dicembre 2018, concernente l'eventuale adeguamento dei compensi dei revisori in carica in relazione ai nuovi limiti massimi aggiornati.

Mentre in condizioni di normale sviluppo del sistema, ovvero con aggiornamenti ministeriali dei limiti massimi in questione che intervengano secondo la prevista cadenza triennale, siano da escludersi conseguenti modifiche ai compensi effettivamente già deliberati, la situazione creatasi con il D.I. 21 dicembre 2018 presenta caratteri di straordinarietà, per via dei già evidenziati profili legati al lungo tempo trascorso dal precedente aggiornamento (oltre tredici anni in luogo dei tre previsti dalla norma), alla notevole espansione dei compiti intestati ai revisori degli Enti locali alla luce della legislazione nel frattempo intervenuta e, infine, alla conseguente previsione di consistenti aumenti dei limiti massimi dei compensi base dei revisori con la dichiarata finalità di assicurare il pieno rispetto dei principi dell'ordinamento in materia di equo compenso.

Essendo, questi, tutti fattori in grado di condurre, per riflesso, a ritenere 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 tali 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.

Per quanto finora esposto, conclude la Corte, risulta chiaro che l'eventuale adeguamento consentito dev'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, TUEL, circa l'intangibilità delle determinazioni assunte nella delibera di nomina, alla cui *ratio* di contenimento dei costi deve comunque uniformarsi.

Un Ente locale che ha provveduto, all'atto della nomina, a determinare il compenso del Collegio dei revisori in carica sulla base di un giudizio di adeguatezza rapportato ai limiti massimi previsti dal risalente decreto interministeriale 20 maggio 2005, è legittimato a procedere ad una nuova valutazione di congruità del compenso da riconoscere assumendo come parametri di riferimento i nuovi limiti massimi aggiornati con il decreto interministeriale 21 dicembre 2018 e può, quindi, pervenire all'eventuale adeguamento del corrispettivo in questione in modifica alla delibera originaria ove ciò sia necessario per assicurare il rispetto dei principi dell'equo compenso delle prestazioni professionali.

Stop dal 2018 al taglio dei compensi

Per un corretto sviluppo dell'argomento, giova ricordare che dal 1° gennaio 2018 ha cessato di aver effetto il "taglio dei compensi" spettanti ai revisori (7) previsto dall'art. 6, comma 3, D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (8), convertito dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122, vincolo connesso alla necessità di ridurre i costi degli apparati amministrativi, nel rispetto del criterio generale di

contenimento della spesa pubblica, ovvero la riduzione del compenso del 10% rispetto agli importi (annuali e effettivamente impegnati) risultanti al 30 aprile 2010; il legislatore aveva più volte esteso nel tempo la disciplina recata dall'art. 6 citato, fissandola da ultimo e con l'art. 13, comma 1, D.L. 30 dicembre 2016, n. 244, come convertito dalla Legge 27 febbraio 2017, n. 19, fino al 31 dicembre 2017 (9).

La misura di contenimento della spesa disposta dall'art. 6, comma 3, D.L. n. 78/2010, ha esaurito la sua efficacia alla data del 31 dicembre 2017.

(7) L'applicazione della norma ai revisori degli Enti locali, che era parsa all'inizio dubbia, è stata poi confermata da un consolidato orientamento della giurisprudenza contabile.

(8) La norma così recita: "Fermo restando quanto previsto dall'art. 1, comma 58, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266, a decorrere dal 1° gennaio 2011 le indennità, i compensi, i gettoni, le retribuzioni o le altre utilità comunque denominate, corrisposti dalle pubbliche amministrazioni di cui al comma 3 dell'art. 1 della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, incluse le autorità indipendenti, ai componenti di organi di indirizzo, direzione e controllo, consigli di amministrazione e organi collegiali comunque denominati ed ai titolari di incarichi di qualsiasi tipo, sono automaticamente ridotte del 10 per cento rispetto agli importi risultanti alla data del 30 aprile 2010. Sino al 31 dicembre 2017, gli emolumenti di cui al presente comma non possono superare gli importi risultanti alla data del 30 aprile 2010, come ridotti ai sensi del presente comma. Le disposizioni del presente comma si applicano ai commissari straordinari

del Governo di cui all'art. 11 della Legge 23 agosto 1988, n. 400 nonché agli altri commissari straordinari, comunque denominati. La riduzione non si applica al trattamento retributivo di servizio".

(9) Il termine sopra riportato del 31 dicembre 2017, originariamente fissato al 31 dicembre 2013, è stato successivamente - di anno in anno - prorogato rispettivamente:

i) dall'art. 1, comma 10, D.L. 30 dicembre 2013, n. 150, convertito con modifiche dalla Legge 27 febbraio 2014, n. 15;

ii) dall'art. 10, comma 5, D.L. 31 dicembre 2014, n. 192, convertito con modifiche dalla Legge 27 febbraio 2015, n. 11;

iii) dall'art. 10, comma 5, D.L. 30 dicembre 2015, n. 210, convertito con modifiche dalla Legge 25 febbraio 2016, n. 21;

iv) da ultimo, dall'art. 13, comma 1, D.L. 30 dicembre 2016, n. 244, convertito con modifiche dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19.

La decurtazione del 10%, pertanto, non è più prevista a far data dal 1° gennaio 2018.

La disposizione in esame, entrata in vigore il 31 maggio 2010, ha cristallizzato la misura degli emolumenti ivi considerati fino alla data del 31 dicembre 2015 (termine successivamente esteso, come esposto, al 31 dicembre 2017), all'importo corrisposto al 30 aprile 2010.

In ogni caso, per valutare se il taglio del 10% dei compensi spettanti ai revisori debba essere ancora applicato, a seguito dello spirare del termine fissato al 31 dicembre 2017 dall'art. 13, comma 1, D.L. n. 244/2016, è necessario far riferimento alla volontà espressa dall'amministrazione nella delibera di nomina; pertanto, se dal suo esame si evince in modo inequivocabile che la volontà dell'amministrazione deliberante era di fissare il compenso dell'organo di revisione nella misura prevista dal D.M. del 2005 per la fascia demografica del Comune interessato, alla quale misura è stata successivamente applicata la riduzione prevista dal D.L. n. 78/2010, il venir meno delle prescrizioni normative ivi previste, così come da ultimo prorogate dal citato art. 13, comporterà la riespansione del compenso ai livelli precedenti alla riduzione *ex lege* (10).

Quindi, il venir meno della suddetta norma, produce il seguente scenario:

1) per i revisori nominati successivamente al 1° gennaio 2018, comporta la deliberazione da parte degli Enti nei limiti degli importi massimi dei compensi previsti per la corrispondente fascia demografica dal decreto di riferimento;

2) per i revisori in carica al 31 dicembre 2017:

- se il compenso era stato determinato dall'Ente con riferimento diretto e coincidente al massimale di cui al decreto, comporta l'automatico incremento per il venir meno della riduzione del 10%;

- se il compenso era determinato per un importo fisso, naturalmente pari o inferiore a quanto indicato nel decreto ridotto del 10%, comporta che questo doveva rimanere valido per tutta la durata del mandato dell'organo di revisione *pro-tempore* in carica.

Dello stesso avviso è il magistrato contabile dell'Emilia Romagna (11), secondo cui "... l'Amministrazione comunale, possa eventualmente procedere alla riespansione del 10% del compenso dei propri revisori solamente nel caso in cui 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. Nel caso in cui, al contrario, le parti - nella loro libertà contrattuale ... (*omissis*) ..., 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. n. 39/2010 attuativo della direttiva 2006-43-CE, non sarà possibile rideterminare il compenso originariamente definito: e ciò ad evitare, ... (*omissis*) ..., 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.”.

Limiti minimi ai compensi?

È tuttora irrisolta la legittima possibilità, in capo al Consiglio dell'Ente, di deliberare compensi inferiori rispetto a quanto indicato nella tabella base ministeriale, anche se, a ben vedere, non sussiste nell'ordinamento alcun limite minimo alla retribuzione dei revisori dei conti degli Enti locali: il legislatore, infatti, si è limitato a fissare il compenso massimo percepibile dall'Organo di revisione per fasce di popolazione, senza definire alcun limite minimo.

Atteso che il legislatore non ha indicato un criterio per stabilire il limite minimo del compenso attribuibile ai componenti dell'organo di revisione di un Ente locale, né esiste un criterio per l'individuazione di un limite "congruo" entro cui ridurre il compenso, ne deriva, quindi, l'esistenza di un residuo spazio di discrezionalità nel procedimento di determinazione del compenso, nel rispetto del limite massimo e degli altri criteri stabiliti *ex lege*: è proprio nell'esercizio di tale discrezionalità che s'inserisce l'atto dell'Osservatorio che, dopo una serie di articolate argomentazioni, contiene una pronuncia da assumere ad orientamento nelle determinazioni da adottare in materia dei compensi ai revisori dei conti, al fine di promuovere la maggiore omogeneità possibile.

Ravvisando l'esigenza di garantire un'adeguatezza del compenso ai componenti dell'Organo di revisione ed in assenza di una previsione normativa sui limiti minimi, dunque, l'Osservatorio sulla finanza e contabilità degli

(10) Così si è espressa la Corte dei conti Toscana, giusta delibera 14 novembre 2018, n. 76; si veda il sito <https://servizi.corteconti.it/banchedati/controllo/#!/dettaglio/delibera/MjY5OC0xNS8xMS8yMDE4LVNSQ1RPUw==>.

(11) Si veda la deliberazione n. 5/2019/PAR del 21 gennaio 2019, pubblicata al sito <http://www.regione.emilia-romagna.it/>

[cal/la-convenzione-con-la-corte-dei-conti/pareri-in-materia-di-contabilita-pubblica/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo-1/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo/archivio-2019-pareri-della-sezione-regionale-di-controllo/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo-del-2019/5_2019_par_valsamoggia_bo.pdf](http://www.regione.emilia-romagna.it/cal/la-convenzione-con-la-corte-dei-conti/pareri-in-materia-di-contabilita-pubblica/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo-1/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo/archivio-2019-pareri-della-sezione-regionale-di-controllo/pareri-della-sezione-regionale-di-controllo-del-2019/5_2019_par_valsamoggia_bo.pdf).

Enti locali (12) ha approvato, nell'adunanza del 13 luglio 2017, l'atto di orientamento n. 1 (13), in cui ritiene che la definizione di un compenso in misura diversa dal compenso base nel livello massimo costituisce alternativa, teoricamente ammissibile, ma di natura eccezionale, tenuto conto della prevalenza, nella materia, della disciplina legale tipica, sia per quello che riguarda la costituzione del rapporto contrattuale, sia per quanto attiene agli elementi di parametrizzazione del compenso.

L'Osservatorio del Viminale premette, nel proprio atto d'orientamento, d'aver avviato un lavoro d'analisi della normativa vigente in materia di revisione economico-finanziaria degli Enti locali, con l'intento di elaborare una proposta d'intervento legislativo utile a conseguire un efficientamento della funzione di revisione e, in tale ambito, ha ritenuto di elaborare un riferimento per le valutazioni discrezionali dei governi locali, ai fini della costituzione del rapporto professionale con i revisori e per la determinazione del loro compenso; tale atto, in particolare, "consiste nella rappresentazione di una linea di azione per l'esercizio di compiti e funzioni, suscettibile di una condivisione per la motivazione dei provvedimenti e potenzialmente utile a realizzare un sistema di disciplina della materia interessata, coerente nei principi e omogeneo negli effetti".

Quanto premesso, secondo l'Osservatorio, l'art. 241 TUEL, il D.M. 20 maggio 2005 (14), l'art. 2233 Cod.

civ. e i principi individuati dalla giurisprudenza, portano a ritenere che la commisurazione del compenso base annuo lordo spettante ad ogni componente degli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali al sistema delle fasce demografiche, vuole individuare non solo il limite massimo del compenso, ma anche il limite minimo, che può ritenersi coincidente con il limite massimo della fascia demografica immediatamente inferiore; inoltre:

a) valuta che l'attribuzione del compenso compreso tra il limite massimo della classe demografica di appartenenza dell'Ente ed il limite massimo della classe immediatamente inferiore, oltre che rispondere a criteri di adeguatezza, sufficienza, congruità e rispetto del decoro della professione, è da considerare anche ai fini delle eventuali maggiorazioni previste dalla legge;

b) afferma che per i Comuni con meno di 500 abitanti e per le province e città metropolitane sino a 400.000 abitanti, risponde ai medesimi criteri la fissazione del limite minimo nella misura non inferiore all'80% del compenso base annuo lordo, come individuato nel citato decreto. L'Osservatorio, poi, conclude auspicando la più ampia condivisione operativa dell'orientamento fornito, tenuto conto dell'oggettiva necessità di una stabilità regolativa degli specifici aspetti concernenti i rapporti contrattuali instaurati dagli Enti locali, per garantire l'esercizio delle importanti funzioni attribuite dall'ordinamento ai revisori dei conti.

L'orientamento dell'Osservatorio è espresso nei termini che seguono:

a) la commisurazione del compenso base annuo lordo, da intendersi come imponibile ai fini IRPEF, spettante ad ogni componente degli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali al sistema delle fasce demografiche come attuato dal D.M. 20 maggio 2005, vuole individuare non solo il limite massimo del compenso, ma anche il limite minimo che può ritenersi coincidente con il limite massimo della fascia demografica immediatamente inferiore;

b) per il compenso stabilito per i revisori dei Comuni con meno di 500 abitanti (prima fascia demografica punto a), tabella di cui all'allegato 1, ex art. 1 del D.M. 20 maggio 2005) e delle Province e Città metropolitane sino a 400.000 abitanti (prima fascia demografica punto a) stessa tabella), il limite minimo è da individuarsi nella misura non inferiore all'80% del compenso base annuo lordo stabilito per le predette fasce di appartenenza;

c) risponde a criteri di adeguatezza, sufficienza, congruità e rispetto del decoro della professione, l'attribuzione del compenso compreso tra il limite massimo della classe demografica di appartenenza dell'ente ed il limite massimo della classe immediatamente inferiore da considerare anche ai fini delle eventuali maggiorazioni previste dalla legge;

d) per i Comuni con meno di 500 abitanti e per le Province e Città metropolitane sino a 400.000 abitanti risponde ai medesimi criteri la fissazione del limite minimo nella misura non inferiore all'80% del compenso base annuo lordo come individuato nel D.M. 20 maggio 2005.

(12) Art. 154, D.Lgs. n. 267/2000. L'Osservatorio è istituito presso il Ministero dell'interno ed ha il compito di promuovere l'adeguamento e la corretta applicazione dei principi contabili da parte degli Enti locali.

(13) Si veda il sito <http://osservatorio.interno.it/lavori/Atto%20di%20orientamento%201%20del%202017%20approvato%20nella%20seduta%20del%2013%20luglio%202017.pdf>.

(14) Ora, ovviamente, il riferimento va al D.I. 21 dicembre 2018.

Che il limite minimo del compenso non possa risultare inferiore al compenso massimo previsto dal decreto per i Comuni di classe demografica inferiore a quella di che trattasi, è una posizione non condivisa dalla magistratura contabile, di opinione nettamente contrastante: la Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, con la deliberazione del 28 giugno 2017, n. 16/SEZAUT/2017/QMIG (15), a seguito della rimessione da parte della Sezione regionale territorialmente competente (Lombardia), affronta il tema della determinazione del compenso spettante ai componenti dell'organo di revisione e, specificatamente, esamina la possibilità d'individuare un limite minimo al predetto corrispettivo - in assenza di specifica disposizione sul punto - da raggugiarsi al limite massimo, stabilito *ex lege*, per la classe demografica appena inferiore a quella d'appartenenza dell'Ente. La Corte evidenzia che dal quadro normativo di riferimento risulta palese che il legislatore non ha inteso stabilire un tetto minimo al compenso dei revisori, privilegiando, da un lato, l'interesse dell'Ente a una prestazione qualificata, garantita dalle modalità di scelta del revisore e, dall'altro, quello al contenimento della spesa pubblica mediante limiti massimi al corrispettivo; viceversa, l'interesse dei revisori ad evitare *vulnus* alla propria professionalità, derivanti da remunerazioni troppo contenute, ovvero a scongiurare effetti distortivi e/o potenziali disparità di trattamento, trova tutela nelle norme di carattere generale che stabiliscono criteri e principi di adeguatezza applicabili alla fattispecie in esame ed a cui l'Ente deve attenersi. Pertanto, a parere della Sezione, l'interesse ad un adeguato corrispettivo trova le proprie garanzie nel rispetto dei principi stabiliti dall'ordinamento e si realizza, allo stato della normativa, mediante lo

strumento contrattuale, pur nei limiti massimi fissati dalla legge, o in sede giudiziaria, qualora la remunerazione fissata unilateralmente dall'Ente appaia incongrua.

Di conseguenza, i limiti minimi del compenso dei revisori non possono essere determinati per altra via che non sia quella normativa, atteso che l'interprete non può sostituirsi al legislatore per colmare lacune dell'ordinamento, ma deve privilegiare interpretazioni aderenti al tenore letterale ed alla *ratio* delle norme, individuando la natura dei rapporti che soggiacciono ad esse ed evitando soluzioni ermeneutiche derogatorie o additive.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, in conclusione, enuncia il seguente principio di diritto: "L'individuazione di limiti minimi del compenso dei componenti dell'organo di revisione degli Enti locali non compete alla Corte dei conti nell'esercizio della funzione consultiva di cui all'art. 7, comma 8, della Legge 5 giugno 2003, n. 131."

Per conseguenza, allo stato della normativa vigente, l'Ente locale determinerà il compenso dei componenti dell'organo di revisione, piuttosto che del revisore unico, al momento della delibera di nomina (previo sorteggio su base regionale), senza possibilità d'interventi successivi (sia in incremento, sia in diminuzione), che potrebbero incidere sull'autonomia di giudizio professionale dell'organo medesimo; ciò, in ossequio all'art. 241 TUEL, che nel limitare la libertà degli Enti locali di stabilire il compenso spettante ai propri revisori prevede, al comma 1, che la determinazione dei limiti massimi (proporzionali alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e d'investimento dell'Ente) sia stabilita con decreto del Ministro dell'interno, da aggiornare ogni tre anni, e non fissando al contrario nessun limite minimo.

La Sezione Autonomie della Corte dei conti è del parere che l'individuazione di limiti minimi del compenso dei componenti dell'organo di revisione degli Enti locali non compete alla Corte dei conti nell'esercizio della funzione consultiva di cui all'art. 7, comma 8, Legge 5 giugno 2003, n. 131. I limiti minimi del compenso dei revisori non possono essere determinati per altra via che non sia quella normativa.

Conclusioni: è auspicabile che il livello del compenso, pur definito dall'Ente, sia oggetto di confronto, non essendo condivisibile un atteggiamento intransigente dell'Ente che, *tout court*, impone un compenso, magari al di sotto della soglia auspicata dall'Osservatorio, senza una rimarcata e valida motivazione e senza tener conto della situazione effettiva;

il richiamo va sempre alla ragionevolezza, quale chiave di lettura delle singole situazioni ed elemento di possibile mediazione in sede di pre-incarico; ove ciò non avvenisse, è comunque possibile che il revisore accetti l'incarico riservandosi poi di agire in sede giudiziaria qualora la remunerazione fissata unilateralmente dall'Ente appaia incongrua.

(15) Si veda il sito <http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/documenti/controllo/sezautonomie/2017/delibera162017.pdf>.