

## **SUI CRITERI DI DETERMINAZIONE DEL COMPENSO SPETTANTE AI PROFESSIONISTI ISCRITTI ALL'ALBO DEI DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI NOMINATI REVISORI DEI CONTI DEGLI ENTI LOCALI**

di **Giuseppina Greco e Laura Pascarella**

Ai sensi del comma 7 dell'art. 241 del TUOEL, il compenso spettante ai revisori dei conti è stabilito dall'ente locale con la stessa delibera di nomina.

A tal fine, il medesimo articolo, ai commi precedenti, demanda ad un decreto del Ministro dell'Interno, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, l'individuazione dei limiti massimi, da aggiornarsi periodicamente, del compenso base erogabile al revisore, in relazione alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e di investimento dell'ente locale, ed individua, altresì, le ipotesi, e la misura, in cui detti limiti possono essere superati (cfr. DM 20 maggio 2005).

L'articolo menzionato, tuttavia, nulla dispone circa i criteri a cui l'ente deve attenersi nel determinare il compenso medesimo e tale circostanza ha comportato l'adozione, da parte degli enti locali, di comportamenti altamente difformi tra loro.

Si ritiene, dunque, opportuno procedere ad una breve ma sistematica disamina delle disposizioni in materia, al fine di individuare la corretta modalità di determinazione del compenso spettante al professionista iscritto all'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, incaricato della revisione economico-finanziaria, fatti salvi i limiti massimi imposti dalla normativa sopra richiamata.

Nell'ultimo decennio si è assistito ad un sistematico processo di scardinamento del sistema tariffario delle professioni regolamentate, avviato, com'è noto, con l'abolizione della obbligatorietà dei minimi, ad opera dell'art. 2, comma 1, del DL n. 223/2006 (cd. decreto Bersani).

Sulle tariffe è poi intervenuto il DL n. 138/2011 (art. 3, comma 5, lett. d), successivamente modificato dall'art. 10, comma 12 della legge n. 183/2011), ed infine il DL n. 1/2012 (cd. Decreto Cresci-Italia).

In particolare, l'art. 9 del citato DL n. 1/2012, in materia di professioni regolamentate, e per quanto qui di interesse, dispone: *“Sono abrogate le tariffe delle professioni regolamentate nel sistema ordinistico. Ferma restando l'abrogazione di cui al comma 1, nel caso di liquidazione da parte di un organo giurisdizionale, il compenso del professionista è determinato con riferimento a parametri stabiliti con decreto del Ministro vigilante, da adottare nel termine di centoventi giorni successivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. ... Il compenso per le prestazioni professionali è pattuito, nelle forme previste dall'ordinamento, al momento del conferimento dell'incarico professionale. ... In ogni caso la misura del compenso è previamente resa nota al cliente con un preventivo di massima, deve essere adeguata all'importanza dell'opera e va pattuita indicando per le singole prestazioni tutte le voci di costo, comprensive di spese, oneri e contributi. ... Sono abrogate le disposizioni vigenti che, per la determinazione del compenso del professionista, rinviano alle tariffe di cui al comma 1. ...”*.

Dalla lettura delle soprarichiamate disposizioni appare subito evidente come lo stesso legislatore, nel procedere alla definitiva soppressione del sistema tariffario, abbia tuttavia avvertito l'ineluttabile esigenza di individuare, ai fini della liquidazione giudiziale dei compensi, dei criteri predeterminati che circoscrivano il potere equitativo del giudice, altrimenti indiscriminato.

Allo stesso modo, con un successivo intervento normativo di modifica al citato art. 9 (ad opera dell'art. 5, DL n. 83/2012), il legislatore ha posto rimedio al vuoto normativo venutosi a creare a seguito dell'abrogazione di tutte le disposizioni che in materia di appalti pubblici rimandavano, per la determinazione dei corrispettivi, alle tariffe professionali delle categorie interessate (architetti ed ingegneri), inserendo, infine, al medesimo articolo 9, il seguente periodo: *“Ai fini della determinazione dei corrispettivi da porre a base di gara nelle procedure di affidamento di contratti pubblici dei servizi relativi all'architettura e all'ingegneria di cui alla parte II, titolo I, capo IV del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, si applicano i parametri individuati con il decreto di cui al primo periodo, da emanarsi, per gli aspetti relativi alle disposizioni di cui al presente periodo, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti; con il medesimo decreto sono altresì definite le classificazioni delle prestazioni professionali relative ai predetti servizi. ... ”*.

La *ratio* degli interventi normativi succedutisi nel tempo è dunque palese: la determinazione del compenso professionale deve essere frutto della libertà contrattuale delle parti e ciò al fine precipuo di rafforzare la concorrenza nei servizi professionali (in tal senso le conclusioni dell'indagine conoscitiva sugli ordini professionali del 2009 da parte dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato), tuttavia, laddove venga meno la tipica fase precontrattuale della trattativa, la determinazione del compenso non può che effettuarsi con riferimento a criteri predeterminati (parametri) che garantiscano, tra l'altro, il rispetto del principio della adeguata remunerazione di cui all'art. 2233 c.c., a meno di non volersi affidare ad un intangibile criterio di equità che non preserva da abusi o eccessi di discrezionalità.

Ed infatti, l'art. 3, comma 5 del DL 138/2011, alla lettera d), ora abrogata, affermava: *“In caso di mancata determinazione consensuale del compenso, quando il committente è un ente pubblico, in caso di liquidazione giudiziale dei compensi, ovvero nei casi in cui la prestazione professionale è resa nell'interesse dei terzi si applicano le tariffe professionali stabilite con decreto dal Ministro della Giustizia.”*.

Tutto ciò premesso, in riferimento alla modalità di determinazione del compenso dei professionisti revisori dei conti degli enti locali, determinazione che, come detto, manca di consensualità essendo il compenso stabilito autonomamente dall'ente locale con la stessa delibera di nomina, appare evidente la necessità di individuare un criterio predeterminato, a meno di non voler ritenere che laddove non arrivi l'equità dei giudici possa arrivare il buon senso dei consiglieri degli enti locali.

Per altro, e solo in via incidentale, si sottolinea che tale quantificazione prescinde del tutto dalle variabili di mercato e dalle dinamiche concorrenziali, in quanto l'individuazione del revisore è frutto di estrazione a sorte tra professionisti in possesso dei requisiti di legge.

Ed invero, si ritiene che il criterio di determinazione non possa che rimandare ai medesimi parametri a cui rinvia l'art. 9 del DL n. 1/2012 per la liquidazione dei compensi professionali da parte di un organo giurisdizionale, attualmente individuati con DM 20 luglio 2012 n. 140, fermo restando il vincolo, inderogabile, dei limiti massimi stabiliti, ai fini del contenimento della spesa pubblica, ai sensi dell'art. 241 del TUOEL.

D'altra parte, tale conclusione discende dalla ovvia considerazione che è a quegli stessi parametri a cui ricorrerebbe il giudice, ai sensi del combinato disposto dell'art. 2233 c.c. e

dell'art. 9 del DL n. 1/2012, per stabilire l'entità del compenso spettante al professionista iscritto all'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, in caso di impugnazione della relativa delibera di determinazione adottata dall'ente.

Pertanto, ai fini della determinazione del compenso da corrispondere al revisore dei conti, fatti sempre salvi i limiti massimi stabiliti, ai sensi dell'art. 241 del TUOEL, con apposito decreto ministeriale, l'ente territoriale dovrà ricorrere, anche per via analogica (art. 1, comma 1, DM n. 140/2012) ai criteri stabiliti dall'art. 22 del citato DM n. 140/2012, che in materia di revisioni contabili dispone: *“Il valore della pratica per la liquidazione relativa a incarichi di revisioni amministrative e contabili, di ispezioni, nonché per il riordino di contabilità, per l'accertamento dell'attendibilità dei bilanci, previsti dalla legge o eseguiti su richiesta del cliente, dell'autorità giudiziaria o amministrativa, anche ai fini della erogazione di contributi o finanziamenti pubblici, anche comunitari, nonché per l'accertamento della rendicontazione dell'impiego di risorse finanziarie pubbliche, è determinato in funzione dei componenti positivi di reddito lordo e delle attività e il compenso liquidato, di regola, secondo quanto indicato nel riquadro 4 della tabella C – Dottori commercialisti ed esperti contabili.”*.

Recita, in particolare, il richiamato riquadro 4 della tabella C: *“a) sul totale dei componenti positivi di reddito lordi: dallo 0,10% allo 0,15% b) sul totale delle attività: dallo 0,050% allo 0,075% c) sull'ammontare delle passività dallo 0,050% allo 0,075%.”*.

Quanto all'applicazione per via analogica dei suddetti parametri con riferimento alla funzione di revisione in enti pubblici, anche alla luce del contenuto dell'art. 38, comma 1, dell'abrogata tariffa professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, DM n. 169/2010, che, in merito alla medesima attività, dispone: *“Al professionista, revisore in enti pubblici, per i quali non sia prevista un'apposita tariffa, spettano gli onorari previsti all'articolo precedente per i sindaci di società, commisurati rispettivamente: a) alle entrate degli enti anziché ai componenti positivi di reddito; b) al fondo di dotazione anzi che al patrimonio netto; c) al fondo di dotazione anziché al capitale sociale.”*, si ritiene che le soprarichiamate percentuali vadano commisurate rispettivamente:

- a) alle entrate proprie (titolo I e III) accertate degli enti anziché ai componenti positivi di reddito lordi;
- b) al totale dell'attivo risultante dal conto del patrimonio anziché alle attività;

c) al totale del passivo, escluso il valore del patrimonio netto (voci B, C e D), risultante dal conto del patrimonio anziché alle passività.

In riferimento al punto a), si precisa che tale correlazione è stata individuata considerando che i componenti positivi di reddito lordi sono il frutto dell'attività tipica, ovverosia, nella P.A., le entrate derivanti dall'erogazione dei servizi (entrate proprie, titolo I e III).

Si ritiene, inoltre, opportuno evidenziare che, ai fini della determinazione del compenso, l'art. 22 del DM n. 140/2012 fa riferimento al "valore della pratica" e non alla durata dell'incarico e neppure alla presenza di più soggetti incaricati. Pertanto, il compenso risultante dall'applicazione delle percentuali sui parametri come sopra definiti, deve essere considerato unico e per l'intero triennio di durata dell'incarico dell'organo di revisione presso l'ente locale. Ai sensi dell'art. 1, comma 4 del DM in commento, tuttavia, qualora l'incarico sia collegiale il compenso potrà essere aumentato sino al doppio.

In conclusione, dunque, al fine di procedere ad una adeguata e corretta determinazione del compenso spettante al professionista iscritto all'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, incaricato della revisione economico-finanziaria, l'ente locale deve riferirsi ai criteri stabiliti dall'art. 22 del DM n. 140/2014, tenuto altresì conto dei parametri generali di cui all'art. 17 del medesimo decreto e delle maggiorazioni previste dall'art. 18 per le partiche di eccezionale importanza, complessità o difficoltà, quale può ritenersi l'attività di revisione presso la P.A..

Resta fermo che, nel deliberare l'entità del compenso, l'ente deve comunque e tassativamente rispettare i limiti massimi dei compensi base erogabili ai revisori, stabiliti con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 241 del TUOEL.

15 aprile 2015