



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

Nell'adunanza del 10 luglio 2026

composta dai magistrati:

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

VISTO l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3" e, in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTA la legge 7 gennaio 2026, n. 1, recante "Modifiche alla legge 14 gennaio 1994, n. 20, e altre disposizioni nonché delega al Governo in materia di funzioni della Corte dei conti e di responsabilità amministrativa e per danno erariale";

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva;

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Verona (VR),

acquisita, mediante l'applicativo "Centrale Pareri", al prot. Cdc n. 3464 del 3 luglio 2026;

VISTE le ordinanze del Presidente nn. 17 e 22/2026, di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Referendario Germano Marcelli.

FATTO

Il Sindaco del Comune di Verona ha trasmesso, per il tramite del Consiglio delle autonomie locali del Veneto, una richiesta di parere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, concernente l'interpretazione della disciplina relativa alla determinazione del compenso spettante ai componenti dell'organo di revisione di un'azienda speciale comunale.

Nell'istanza, l'Ente rappresenta di avvalersi, ai sensi dell'art. 114 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Tuel), di un'azienda speciale per la gestione di servizi pubblici locali. Evidenzia, altresì, che il DPR 4 ottobre 1986, n. 902, all'art. 52, attribuisce al Consiglio comunale la nomina del collegio dei revisori dell'azienda speciale e la determinazione della relativa indennità, da commisurare alle dimensioni dell'azienda e alle tariffe professionali vigenti.

Il Comune richiama la disciplina prevista per i revisori degli enti locali dall'art. 241 Tuel e dal decreto interministeriale 21 dicembre 2018, evidenziando come la giurisprudenza contabile abbia riconosciuto, in determinate circostanze e nel rispetto dei limiti normativamente previsti, la possibilità di procedere all'adeguamento del compenso dell'organo di revisione in corso di mandato, purché adeguatamente motivato e privo di effetti retroattivi. A sostegno della prospettata interpretazione, l'Ente richiama, altresì, la deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Piemonte n. 32/2020/PAR e un parere del Dipartimento per gli Affari interni e territoriali del Ministero dell'interno del 18 agosto 2025.

L'Amministrazione comunale rileva, inoltre, che le aziende speciali costituiscono organismi strumentali dell'ente locale, i cui costi incidono sul complessivo equilibrio della finanza pubblica locale, e sottolinea l'analogia funzionale esistente tra l'attività svolta dall'organo di revisione dell'ente locale e quella esercitata dall'organo di revisione dell'azienda speciale, entrambe finalizzate alla salvaguardia della regolarità contabile e degli equilibri economico-finanziari.

Sulla base di tali premesse, il Comune chiede se, nell'ipotesi in cui il compenso dei revisori dell'azienda speciale sia stato determinato sulla base di una disciplina antecedente al d.m. 21 dicembre 2018 e in misura inferiore ai limiti massimi ivi previsti, il Consiglio comunale possa procedere, in costanza di incarico, alla rideterminazione in aumento del compenso medesimo, applicando in via analogica i principi elaborati con riferimento ai revisori degli enti locali.

L'Ente precisa che tale eventuale adeguamento dovrebbe avvenire:

- a) senza efficacia retroattiva, con decorrenza dalla data di esecutività della deliberazione;
- b) nel rispetto dei limiti massimi correlati alla classe demografica dell'ente e delle responsabilità connesse all'incarico;
- c) previa verifica della sostenibilità finanziaria del maggior onere e della capienza dei bilanci dell'azienda speciale.

DIRITTO

1. Preliminarmente all'esame nel merito della questione sottoposta al vaglio di questa Sezione, la Corte è tenuta a verificarne l'ammissibilità ai sensi dell'art. 7, co. 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ovvero la sussistenza, nel caso di specie, del presupposto soggettivo (legittimazione del richiedente) e di quello oggettivo (attinenza della materia oggetto del quesito alla contabilità pubblica, carattere generale ed astratto della questione sottoposta, non interferenza dell'attività consultiva con altre funzioni della Corte dei conti o di altre giurisdizioni).

Nel caso in esame, la richiesta di parere è stata presentata alla Sezione dal Comune di Verona, con atto sottoscritto dal Sindaco *pro tempore*, per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, organo previsto dal vigente articolo 123 della Costituzione. Detta richiesta deve, pertanto, ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo, essendo pervenuta da uno degli enti territoriali tassativamente legittimati ad accedere alla funzione consultiva della Corte dei conti ai sensi dell'art. 7, co. 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131. Inoltre, l'istanza risulta sottoscritta digitalmente dal Sindaco *pro tempore*, ossia dal legale rappresentante dell'Amministrazione comunale, legittimato ad esprimere la volontà dell'Ente e ad impegnare lo stesso verso l'esterno (art. 50, co. 2, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, Tuel).

I quesiti appaiono scrutinabili anche sotto il profilo oggettivo, in quanto gli stessi si interrogano in ordine alla possibilità di procedere alla rideterminazione in aumento del compenso spettante ai revisori dell'azienda speciale, laddove il compenso originario dell'organo di revisione sia stato fissato in forza di disposizioni previgenti al d.m. 21 dicembre 2018.

Il quesito posto, oltre che attinente alla materia della contabilità pubblica e a disposizioni normative dettate da esigenze di coordinamento della finanza pubblica, risulta formulato, altresì, su un piano sufficientemente generale e astratto, senza presentare profili di interferenza con altre funzioni svolte dalla magistratura contabile o con giudizi pendenti presso altre magistrature.

2. Entrando nel merito della questione sottoposta all'esame della Sezione, preliminarmente va evidenziato come, in base all'art. 114 del Tuel, l'azienda speciale venga definita, al comma 1, quale "(...) *ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto*,

approvato dal consiglio comunale o provinciale. L'azienda speciale conforma la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato n. 1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, ed ai principi del codice civile". A sua volta, il comma 4 del medesimo articolo afferma che: "L'azienda e l'istituzione conformano la loro attività a criteri di efficacia, efficienza ed economicità ed hanno l'obbligo dell'equilibrio economico, considerando anche i proventi derivanti dai trasferimenti, fermo restando, per l'istituzione, l'obbligo del pareggio finanziario". Infine, il comma 7 afferma come "Il collegio dei revisori dei conti dell'ente locale esercita le sue funzioni anche nei confronti delle istituzioni. Lo statuto dell'azienda speciale prevede un apposito organo, di revisione, nonché forme autonome di verifica della gestione".

Da quanto suesposto e, in particolare, dall'analisi del comma 7 dell'articolo 114 del Tuel viene alla luce la differenza strutturale tra l'organo di revisione del comune e quello dell'azienda speciale, mentre, per quanto riguarda le istituzioni, l'organo di revisione del comune esercita le funzioni anche nei confronti di queste ultime.

Quanto alle norme che regolano il compenso spettante ai revisori degli enti locali, è agevole osservare come l'art. 241 del Tuel stabilisca che questo è fissato con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro del tesoro del bilancio e della programmazione economica, nel quale vengono fissati i limiti massimi del compenso base spettante ai revisori, da aggiornarsi triennialmente. Il compenso base è determinato in relazione alla classe demografica ed alle spese di funzionamento e di investimento dell'ente locale. Lo stesso articolo fa presente che il compenso può essere aumentato se il collegio dei revisori esercita le funzioni anche nei confronti delle istituzioni dell'ente, confermando la differenziazione sopra evidenziata.

Il decreto interministeriale del 21 dicembre 2018, riguardante l'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, afferma 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"*. All'articolo 1 viene specificato che: *"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”.*

Viceversa, l’art. 52 del dPR 4 ottobre 1986, n. 902, recante “Approvazione del nuovo regolamento delle aziende di servizi dipendenti dagli enti locali”, attribuisce all’organo consiliare dell’ente locale la nomina e la corresponsione dell’indennità del collegio dei revisori dei conti delle aziende speciali di servizi dipendenti dagli enti locali. Ciò depone per l’intangibilità, in costanza di rapporto, delle determinazioni liberamente assunte nella delibera di nomina, attesa l’esigenza di garantire l’imparziale esercizio della funzione da parte dei soggetti investiti del ruolo di esercitare i compiti di revisione economico-finanziaria delle aziende speciali. In altri termini, deve escludersi, in via generale, la facoltà di un possibile adeguamento del compenso in corso di rapporto, il quale, di norma, resta stabilito esclusivamente nella misura deliberata in origine.

Passando in rassegna la giurisprudenza di questa Corte, punto cardine della disciplina in questione è la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 14 del 2019. Tale deliberazione, richiamando il precedente della deliberazione n. 16/SEZAUT/2017/QMIG, afferma: *“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 prescriva 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”.* Inoltre, si specifica come *“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)”.*

In definitiva, la Sezione delle autonomie afferma che: *“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. 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".

La delibera della Sezione regionale di controllo del Piemonte n. 32 del 2020 riprende quanto affermato dalla Sezione delle autonomie con il parere sopracitato, evidenziando come *"anche alla luce dei principi di derivazione eurounitaria che governano la materia, deve «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». Tuttavia, facendo riferimento, tra l'altro, alle «finalità perseguite dal decreto di adeguamento, oltre che a quanto stabilito, in via generale dall'art. 36 della Costituzione, disposizione immediatamente precettiva», è stato enunciato un principio di diritto in forza del quale «alla luce dei nuovi limiti massimi e dei nuovi parametri recati dal D.I. 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».*

La pronuncia della Sezione delle Autonomie in parola ha, inoltre, precisato che *«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». In particolare, in base all'orientamento nomofilattico sopra richiamato, «gli organi consiliari - ai quali il combinato disposto degli artt. 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»; in questo modo la Sezione delle Autonomie si è soffermata sul potere discrezionale degli Enti locali nell'ambito in esame, «trattandosi di valutazioni connotate da discrezionalità, ancorché tecnica, di esclusiva competenza dell'organo di indirizzo politico» (...)"*.

Anche la deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Lombardia n.156 del 2025, nel ribadire il predetto principio, riconosce che: *“Un adeguamento in aumento del compenso dei revisori è quindi possibile entro e non oltre il limite massimo stabilito dal D.M. del 21 dicembre 2018 e nei termini indicati dalla Sezione delle Autonomie. Con riferimento, poi, alla determinazione del valore minimo del compenso si rinvia a quanto affermato dalla Sezione Autonomie nella deliberazione n. 16/SEZAUT/2017/QMIG. Sul valore minimo, un richiamo merita, inoltre, la sentenza della Corte d'appello di Milano, sentenza R.G. n. 233/2021 che, in un caso specifico, ha escluso l'adeguamento del compenso nel limite minimo per il revisore di un comune di una determinata fascia demografica definita dal D.M. 20 maggio 2015 quale corrispondente al limite massimo della fascia demografica appena inferiore, in quanto richiesto successivamente alla instaurazione del rapporto professionale e comunque ritenendo anche «che l'esigenza del rispetto del principio dell'equo compenso è stata tenuta in debita considerazione dal citato D.M. 21 dicembre 2018, in quanto i compensi sono stati aggiornati nei loro limiti massimi, anche al fine di adeguarli alle numerose e articolate funzioni oggi assegnate ai revisori contabili»”.*

Orbene, con la richiesta di parere, il Comune di Verona interroga la Sezione se possano applicarsi per analogia i criteri previsti per i revisori dell'ente locale anche ai revisori dell'azienda speciale e, quindi, procedere, in costanza di rapporto, alla rideterminazione in aumento dei compensi secondo i limiti spettanti ai revisori degli enti locali.

In proposito, si evidenzia come, dalle norme del testo unico degli enti locali nonché dalla giurisprudenza di questa Corte, il riferimento alla rideterminazione in aumento del compenso sia esclusivo appannaggio dei revisori dell'ente locale e non dei revisori dell'azienda speciale. Inoltre, la normativa ha espressamente previsto una differenziazione, come in precedenza evidenziato, tra la disciplina dei revisori delle istituzioni e quella delle aziende speciali, specificando che, se il collegio dei revisori esercita le funzioni anche nei confronti delle istituzioni dell'ente locale, il suo compenso può essere aumentato.

Si aggiunge, altresì, che l'indice di adeguamento del compenso alla classe di appartenenza del comune fa espresso riferimento ai revisori dell'ente locale e non a quelli dell'azienda speciale, che ha propri e distinti revisori nonché ambiti di competenza che non possono parametrarsi e sovrapporsi a quelli comunali e di conseguenza alla classe demografica del comune.

A conferma di ciò, il dPR n. 902/1986, tuttora vigente, all'art. 52, co. 1, dispone che l'organo di revisione dell'azienda speciale è nominato dal consiglio comunale, e all'ultimo comma prevede che *“Al presidente ed ai membri del collegio dei revisori è corrisposta una adeguata indennità il cui ammontare è deliberato dal consiglio comunale, tenuto conto delle dimensioni dell'azienda e delle tariffe professionali vigenti”.* La disposizione fa esplicito riferimento, per la corresponsione dell'indennità, alle dimensioni dell'azienda, senza alcuna menzione delle numerose e articolate

funzioni oggi assegnate ai revisori contabili del comune né della classe demografica di appartenenza dell'ente locale. In tal senso si è pronunciata anche la Corte di cassazione con ordinanza n. 24084 del 26 settembre 2019, chiarendo, altresì, che il compenso spettante ai revisori deve essere determinato in relazione ad ogni singola e specifica nomina. La stretta applicazione della disposizione sopra richiamata disciplina, infatti, l'atto di nomina come atto unitario, con l'effetto che la designazione dei soggetti incaricati deve necessariamente essere accompagnata dalla determinazione dell'ammontare dei compensi in loro favore.

Sebbene, quindi, sia stata data ampia autonomia statutaria alle aziende speciali degli enti locali, il legislatore non ha mai abrogato l'art. 52 del DPR 4 ottobre 1986 e con esso il principio in base al quale la determinazione dell'indennità costituisce elemento necessario della delibera di nomina dei suoi revisori.

Diversamente, tutta la giurisprudenza di questa Corte fa esclusivo riferimento ai revisori degli enti locali e giustifica la possibilità di determinare l'aumento del compenso in relazione al rilevante incremento delle funzioni svolte, rimarcando, al contempo, 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 n. 16/SEZAUT/2017/QMIG cit.).

Nel caso di specie, manca dunque una disciplina sull'incarico dei revisori dell'azienda speciale che giustifichi una rideterminazione in aumento del compenso, disciplina che, al contrario, è presente nell'ambito dei compensi dei revisori degli enti locali. Questa specifica differenziazione nonché i differenti criteri di riferimento ai quali parametrare i compensi dei revisori (classe demografica di appartenenza per i comuni e dimensioni dell'azienda per le aziende speciali) non consentono di equiparare le due posizioni.

In definitiva, pur rimarcando il potere discrezionale degli enti locali nell'ambito in esame (*“trattandosi di valutazioni connotate da discrezionalità, ancorché tecnica, di esclusiva competenza dell'organo di indirizzo politico”*), si rileva come non possa applicarsi per analogia la normativa prevista per i revisori dell'ente locale, mancando i presupposti oggettivi e soggettivi che ne consentano l'estensione alle aziende speciali.

P.Q.M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Veneto rende il parere nei termini sopra espressi.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del Funzionario preposto al Servizio di supporto, al Sindaco del Comune di Verona e al Consiglio

delle autonomie locali del Veneto.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 10 luglio 2026.

Il Relatore

Germano MARCELLI

f.to digitalmente

Il Presidente

Francesco UCCELLO

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 14 luglio 2026.

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Letizia ROSSINI

f.to digitalmente