

Digital edition

Giugno 2011



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

COMMENTARIO ALLA NUOVA TARIFFA DEI COMMERCIALISTI

- Norme generali
- Rimborsi di spese
- Indennità
- Onorari

Il presente documento è stampato per i tipi di Wolters Kluwer Italia. Tutti i diritti sono riservati.

L'edizione cartacea è disponibile in edicola oppure all'indirizzo www.shopwki.it/tariffacommercialisti

il fisco

Speciale a Il Fisco n. 26 - Periodicità: bimestrale

CODICE TRIBUTARIO

il fisco 2011

nuova
edizione
a partire da € 55,00

Aggiornato con tutti
i principali provvedimenti e
con il DECRETO MILLEPROROGHE

Nuova veste grafica e nuova
strutturazione degli argomenti
per una più facile consultazione

Con le principali disposizioni fiscali
indispensabili al professionista

Con il Tuir, le norme in materia
di IVA, accertamento e riscossione

Con le norme del Codice civile
relative al bilancio ed alle società

Appendice normativa dedicata
alle disposizioni complementari



acquistalo subito su
www.ilfisco.it/codice2011

BUONO DI ACQUISTO

BARRI CON UNA X L'OFFERTA CHE PREFERISCE!

**CODICE TRIBUTARIO
IL FISCO 2011***

A SOLI € 68,00

**PER GLI ABBONATI A "IL FISCO"
CODICE TRIBUTARIO
IL FISCO 2011***

A SOLI € 55,00

* Disponibile da marzo 2011

INSERISCA QUI I SUOI DATI

Nome Cognome Società Studio

P. Iva Cod. Fisc.

Via N.

Cap Città Prov.

E-Mail Tel.

Con la compilazione del presente coupon acconsento al trattamento ed alla comunicazione dei miei dati personali al fine di ricevere successive ed esaurienti informazioni sulle attività editoriali e commerciali della Wolters Kluwer Italia S.r.l. Sarà mia facoltà revocare tale consenso in qualsiasi momento scrivendo al vostro responsabile Dati, come previsto dall' art. 13 del D.Lgs. 196/03.

SCELGA LA MODALITÀ DI PAGAMENTO CHE PREFERISCE

**VERSAMENTO
SUL C/C POSTALE**

Versamento di €
sul c/c postale n. 61844007

intestato a: **Wolters Kluwer Italia S.r.l.**

**VERSAMENTO CON BONIFICO
BANCARIO**

c/o INTESA SANPAOLO SPA - ROMA,
filiale 14 Parioli, cc n. 000000700181
CIN: A - ABI: 03069 - CAB: 05070 -
IBAN: IT45A0306905070000000700181
del
di €.....

intestato a: **Wolters Kluwer Italia S.r.l.**

**ADDEBITO SU CARTA DI CREDITO
(ESCLUSE CARTE ELECTRON)**

Intestario.....

Carta n.

data di scadenza

(A001) American Express (15 cifre)

(B001) Mastercard (16 cifre)

(C001) VISA(16 cifre) (D001) Diner's (14 cifre)

Firma dell'intestatario.....

INVII SUBITO QUESTO BUONO CON LA COPIA
DEL PAGAMENTO VIA FAX AL N. 06.20381.253

il fisco

SOMMARIO

Commentario alla nuova tariffa dei commercialisti

TITOLO I - Norme generali	
Articolo 1 - Contenuto della tariffa - Definizioni	9
Articolo 2 - Classificazione dei compensi	11
Articolo 3 - Criteri per la determinazione dei compensi applicabili	11
Articolo 4 - Valore della pratica	12
Articolo 5 - Onorari massimi	13
Articolo 6 - Maggiorazioni particolari	14
Articolo 7 - Riduzioni particolari	14
Articolo 8 - Emissione della parcella	15
Articolo 9 - Parcelle periodiche	15
Articolo 10 - Termine di pagamento delle parcelle	15
Articolo 11 - Pluralità di professionisti	16
Articolo 12 - Incarichi connessi di più clienti	17
Articolo 13 - Incarico non giunto a compimento	17
Articolo 14 - Incarico già iniziato da altri professionisti	18
Articolo 15 - Definizione della pratica con il concorso del cliente o di terzi	18
Articolo 16 - Applicazione analogica	19
TITOLO II - Rimborsi di spese	
Articolo 17 - Spese generali di studio	20
Articolo 18 - Spese di viaggio e di soggiorno	20
TITOLO III - Indennità	
Articolo 19 - Indennità	21
TITOLO IV - Onorari	
Capo I - Principi generali	
Articolo 20 - Classificazione degli onorari	23
Articolo 21 - Cumulabilità degli onorari graduali	23
Articolo 22 - Onorari preconcordati	24
Articolo 23 - Asseverazioni	25
Articolo 24 - Modalità tecniche di determinazione degli onorari	25
Capo II - Onorari graduali	
Articolo 25 - Norma di rinvio	26
Articolo 26 - Altri onorari graduali	26
Capo III - Onorari specifici	
Sezione I - Amministrazione e liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni	
Articolo 27 - Amministrazione di aziende e funzioni di rappresentante comune	30
Articolo 28 - Amministrazione di patrimoni e di beni	32
Articolo 29 - Custodia e conservazione di beni e di aziende	33

Articolo 30 - Liquidazione di aziende	34
Sezione II - Perizie e valutazioni	
Articolo 31 - Perizie, valutazioni e pareri	36
Sezione III - Lavori contabili e bilanci	
Articolo 32 - Revisioni contabili	40
Articolo 33 - Impianto e tenuta di contabilità	41
Articolo 34 - Bilancio	44
Articolo 35 - Bilanci tecnici	47
Sezione IV - Avarie	
Articolo 36 - Regolamento e liquidazione di avarie	48
Sezione V - Funzione di sindaco o di revisore	
Articolo 37 - Funzioni di sindaco	50
Articolo 38 - Funzione di revisore in enti pubblici	60
Sezione VI - Arbitrati	
Articolo 39 - Arbitrati	61
Sezione VII - Operazioni societarie	
Articolo 40 - Costituzioni di enti sociali e variazioni di capitale sociale	63
Articolo 41 - Trasformazioni, fusioni, scissioni e concentrazioni	65
Articolo 42 - Assistenza societaria continuativa e generica	68
Sezione VIII - Componenti amichevoli	
Articolo 43 - Componenti amichevoli	69
Sezione IX - Procedure concorsuali	
Articolo 44 - Assistenza in procedure concorsuali	72
Sezione X - Consulenza contrattuale	
Articolo 45 - Consulenza contrattuale	75
Sezione XI - Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria	
Articolo 46 - Disposizioni generali	78
Articolo 47 - Assistenza tributaria	79
Articolo 48 - Rappresentanza tributaria	84
Articolo 49 - Consulenza tributaria	85
Sezione XII - Sistemazione di interessi	
Articolo 50 - Sistemazioni tra eredi	87
Articolo 51 - Sistemazioni patrimoniali	88
Articolo 52 - Sistemazioni tra familiari	89
Sezione XIII - Consulenze e assistenze varie	
Articolo 53 - Consulenza economico-finanziaria	89
Articolo 54 - Consulenze aziendali particolari	90
Articolo 55 - Consulenza aziendale continuativa e generica	91
TITOLO V - Norme finali e transitorie	
Articolo 56 - Disposizioni transitorie	93
Articolo 57 - Abrogazioni ed entrata in vigore	93
Appendice. Facsimile di lettera di incarico professionale	95

il fisco

Una copia Euro 8,50
Ametrato € 10,00.

Tutti i prezzi sono Iva inclusa.

Fascicolo incluso nel prezzo dell'abbonamento alla rivista "il fisco" rinnovato anticipatamente

Concessionaria esclusiva per la distribuzione nelle edicole "m-dis Distribuzione Media S.p.A.", Milano, Via C. Cazzaniga, 19; Tel. 02.25.82.1

Pubblicità: DB consulting S.r.l. Events & Advertising - Sede legale: Via Monte Bianco, 16/1 - 20052 Monza (MI) - Sede Operativa: Via L. Gasparotto, 168 - 21100 Varese - Tel. 0332 282160 (ric. aut.) - Fax 0332 282483 - www.db-consult.it - E-mail: info@db-consult.it

Servizio Clienti
Il numero telefonico
dell'Ufficio Abbonamenti è:
199.164.164

(€0,1188 + IVA a min. da rete fissa senza scatto alla risposta,
da rete mobile il costo dipende dall'operatore utilizzato)

Fax 06.20.381.253

Stampa: "ROTO 2000 S.p.A.", Via Leonardo Da Vinci, 18/20, Casarile (Milano)

Registrazione presso il Tribunale di Roma
n. 16620 del 22 dicembre 1976

Iscrizione al R.O.C. n. 5782 del 2005

Editore: Wolters Kluwer Italia S.r.l., Viale Maresciallo Pilsudski, 124 - 00197 Roma

Direttore responsabile: Giuletta Lemmi

Redazione: Viale Maresciallo Pilsudski, 124 - 00197 Roma - Tel. 06.20.381.463 - Fax 06.20.381.229
Rivista fondata nel 1977.

Giugno 2011



**Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili**

Mandato 2008-2012

Area di delega
Consigliere Delegato

Tariffa e Assicurazione R.C.
Massimo Mellacina

Consiglieri Co-Delegati

Felice Ruscetta – Emanuele Veneziani

Commissione “Tariffa Professionale”

Presidente

Stefano Dalla Dea

Componenti

Florinda Aliperta

Umberto Caldari

Marco Carbone

Paolo De Mitri

Salvatore Dieli

Ermanno Era

Giancarlo Manzonetto

Lucio Sanvito

Andrea Volpe

Segretario Tecnico

Marisa Eramo

PREFAZIONE

La nuova tariffa professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili rappresenta una tessera importantissima del mosaico dell'albo unico nato dalla fusione tra dottori commercialisti e ragionieri.

Ci sono voluti sedici anni dall'emanazione delle precedenti tariffe e quasi tre anni dalla costituzione dell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili perché i nuovi onorari vedessero finalmente la luce.

Molte cose sono cambiate nell'universo della professione economico-contabile in questi anni e la nuova tariffa ha avuto innanzitutto il compito di fotografare una realtà mutata.

Disciplinare gli onorari spettanti per le nuove attività previste dall'ordinamento professionale, dalla riforma del diritto societario, dalla riforma del diritto fallimentare e dalle disposizioni tributarie che si sono succedute in questi anni.

Per il resto, la struttura della tariffa ricalca quella delle preesistenti tariffe dei dottori commercialisti e dei ragionieri, con un adeguamento del 50% degli onorari al tasso d'inflazione calcolato dal 1994 al 2010 e con la significativa reintroduzione del rimborso delle spese generali di studio nella misura del 12,5%, con il limite di 2.500 euro per ciascuna parcella.

Il tema dei compensi, soprattutto dell'inderogabilità degli stessi, è stato posto negli ultimi anni al centro di ampi dibattiti e di numerose riserve da parte dell'autorità garante della concorrenza e del mercato. Eppure va evidenziato che da sempre i compensi delle prestazioni dei professionisti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili possono essere definiti liberamente dalle parti, tanto che l'eliminazione dei relativi divieti deontologici a suo tempo posti a tale regola, avvenuta diversi anni orsono, è stata confermata anche nel nostro nuovo codice deontologico.

La nuova tariffa contiene solo minimi di riferimento derogabili dalla volontà delle parti.

Essa ha, in ogni caso, una irrinunciabile funzione di orientamento, tanto per i professionisti e ancor di più per i clienti che vengono posti in condizione di predeterminare il compenso per ciascuna prestazione richiesta.

Come sottolineato dal primo articolo del decreto ministeriale, la tariffa costituisce uno strumento di "garanzia" per "la qualità della prestazione, nel rispetto dell'importanza dell'opera e del decoro della professione".

La tariffa rappresenta un punto di riferimento importante soprattutto per i giovani, i quali possono definire con più forza il valore delle loro prestazioni professionali al momento del loro ingresso nel mercato del lavoro.

Il pieno rispetto delle previsioni tariffarie è tuttavia opportuno per le prestazioni rese a tutela dell'interesse dei terzi (ad es. nel collegio sindacale) e a favore della Pubblica Amministrazione.

Il commentario alla tariffa, elaborato con la collaborazione del Consigliere Delegato Massimo Mellacina e della Commissione di Studio "Tariffa professionale" del Consiglio Nazionale, è un importante strumento di ausilio per i colleghi e per i loro clienti per la concreta applicazione della tariffa, ma anche per i Consigli degli Ordini impegnati nel rilascio dei pareri di liquidazione.

Claudio Siciliotti
Presidente del Consiglio Nazionale
dei dottori commercialisti e degli esperti contabili

Titolo I

Norme generali

Articolo 1**Contenuto della tariffa - Definizioni**

1. La presente tariffa stabilisce i criteri e le modalità per la determinazione e la liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, al fine di garantire la qualità della prestazione, nel rispetto dell'importanza dell'opera e del decoro della professione.

2. Ai fini della presente tariffa il termine "professionista" indica sia il dottore commercialista, sia il ragioniere commercialista, sia l'esperto contabile.

Considerazioni e precisazioni

La Tariffa regola i compensi spettanti per le prestazioni di carattere professionale tipicamente svolte dagli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Non sono comprese nella regolamentazione tariffaria quelle prestazioni professionali, pur previste dall'Ordinamento professionale (D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139), i cui compensi sono regolati da altre disposizioni legislative speciali, di rango superiore alla norma regolamentare, ovvero quelle che sono da considerare più tipiche di altre professioni ed i cui compensi sono regolati da disposizioni di altre tariffe, che peraltro, in forza di quanto disposto dal successivo articolo 16, sono applicabili anche per la determinazione dei compensi spettanti agli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Tra le prestazioni professionali i cui compensi sono regolamentati da altre disposizioni legislative/regolamentari sono da evidenziare quelle svolte nella funzione di:

- "**ausiliario del giudice**" (perito, consulente tecnico, etc.), per le quali trovano applicazione, ai sensi delle disposizioni di cui agli articoli 61 e seguenti del codice di procedura civile e agli articoli 220 e seguenti del codice di procedura penale, i compensi previsti dal D.M. 30 maggio 2002,
- di **curatore fallimentare**, i cui compensi sono determinati ai sensi del DM 28 luglio 1992, n. 570,
- **delegato alle operazioni di vendita** per le quali trovano applicazioni, nelle more dell'emanazione di nuova tariffa specifica, le disposizioni del D.M. 25 maggio 1999, n. 313.

Tra le prestazioni professionali i cui compensi trovano (o possono trovare) regolamentazione in altre tariffe professionali sono da evidenziare, a titolo esemplificativo, l'assistenza e consulenza in materia di rapporti di lavoro dipendente.

L'articolo 1 si preoccupa di disciplinare l'ambito di applicazione ed i contenuti della nuova tariffa professionale, prevedendo i compensi spettanti per le attività professionali previste dall'art. 1 del D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139 senza operare alcuna distinzione in relazione al titolo professionale (di dottore commercialista, ragioniere commercialista o esperto contabile) del professionista che le svolge. Ne consegue che, qualora una determinata attività professionale può essere svolta, sia da un professionista iscritto alla sezione A dell'Albo, sia da un professionista iscritto alla sezione B del medesimo, i compensi loro spettanti sono determinati con le stesse modalità e nella stessa entità.

In tutti gli articoli della tariffa i titoli professionali di cui al D.Lgs. n. 139/2005 sono indicati, per brevità, con il termine "professionista", definendo così sia il **dottore commercialista**, sia il **ragioniere commercialista**, sia l'**esperto contabile**.

Per quanto attiene al contenuto, il regolamento tariffario stabilisce i criteri e le modalità per la determinazione e la liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, al fine di garantire la qualità della prestazione, nel rispetto dell'importanza dell'opera e del decoro della professione.

Seppur le disposizioni tariffarie possono essere sempre derogate dalla volontà delle parti, al primo comma dell'articolo in commento, il legislatore non ha trascurato di evidenziare la funzione di garanzia della tariffa professionale.

Infatti, mutuando i canoni assunti dal secondo comma dell'articolo 2233 codice civile, è stato precisato che la tariffa stabilisce i criteri e le modalità per la determinazione e la liquidazione dei compensi, *"al fine di garantire la qualità della prestazione, nel rispetto dell'importanza dell'opera e del decoro della professione"*, come peraltro stabilito anche dall'articolo 25 del vigente codice deontologico¹.

Riproducendo le disposizioni presenti nelle tariffe previgenti, in diversi articoli della tariffa sono indicati degli onorari minimi di riferimento da considerare derogabili, non solo alla luce delle previsioni del Decreto Bersani (D.L. 4 luglio 2006, n. 223; convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, L. 4 agosto 2006, n. 248) che hanno **abolito l'obbligatorietà dei minimi tariffari** ed hanno ribadito la libertà delle parti di determinare i compensi, ma soprattutto in considerazione delle previsioni dell'articolo 2233 codice civile che consentono di derogare, alle disposizioni tariffarie, contenute in una fonte normativa secondaria (così come avveniva in passato per la tariffa dei dottori commercialisti e dei ragionieri), grazie all'accordo fra le parti.

In particolare, compensi inferiori a quelli minimi indicati nella tariffa potranno essere giustificati in presenza di prestazioni erogate a favore di enti senza scopo di lucro, ovvero qualora sussistano condizioni oggettive o soggettive che inducano a prendere tale decisione.

Al fine di disciplinare adeguatamente il rapporto professionale e prevedere una serie di accordi e di obblighi tesi a tutelare al meglio sia il professionista che il cliente è opportuno che in sede di conferimento dell'incarico sia sottoscritta una specifica **lettera d'incarico**.

A tal fine in appendice è riportato il *fac-simile* di lettera di incarico professionale elaborato dai Gruppi di Studio Tariffa Professionale e Tariffa Consulenti, approvato dal Consiglio Nazionale nella seduta del 14-15 gennaio 2009 e diffusa agli Ordini territoriali con nota informativa n. 5/2009.

Sembra opportuno richiamare l'attenzione sulla clausola compromissoria contenuta nel *fac-simile*.

L'ampia formulazione della stessa, alla luce delle previsioni dell'art. 808-*quater* codice di procedura civile², potrebbe escludere il ricorso alla procedura monitoria.

L'esistenza della clausola compromissoria all'interno della lettera di incarico professionale non esclude – in sé – l'ammissibilità del ricorso al giudice ordinario e la sua competenza ad emettere il decreto ingiuntivo. Infatti il procedimento monitorio si sottrae alla competenza arbitrale, ma non vi si sottrae il giudizio di opposizione.

In sostanza, l'esistenza di una clausola compromissoria non esclude la competenza del giudice ordinario ad emettere un decreto ingiuntivo, ma impone a quest'ultimo, in caso di successiva opposizione, la declaratoria di nullità del decreto opposto e la contestuale rimessione della controversia al giudizio degli arbitri in caso di arbitrato rituale (Cass. Civ. Sez. I, 28 luglio 1999, n. 8166). Ciò perché l'eccezione di incompetenza non può essere rilevata d'ufficio dal giudice ma deve essere proposta dalle parti. In caso di arbitrato irrituale invece il giudice dichiara l'imponibilità della domanda. (Cass. Civ. sez. III, 10 maggio 2005, n. 9760).

¹ L'articolo 25 del codice deontologico dispone che "Il compenso, liberamente determinato dalle parti, deve essere commisurato all'importanza dell'incarico, alle conoscenze tecniche e all'impegno richiesti, alla difficoltà della prestazione, tenuto conto anche del risultato economico conseguito e dei vantaggi, anche non patrimoniali, derivati al cliente".

² L'art. 808-*quater* del codice di procedura civile così dispone: "Nel dubbio, la convenzione d'arbitrato si interpreta nel senso che la competenza arbitrale si estende a tutte le controversie che derivano dal contratto o dal rapporto cui la convenzione si riferisce".

In conclusione, in base all'art. 819-ter del codice di procedura civile, il cliente può eccepire l'incompetenza del giudice per effetto della clausola compromissoria nella comparsa di costituzione, a pena di decadenza: se non lo fa nei termini, la competenza arbitrale viene esclusa ed il decreto ingiuntivo è valido.

Pertanto, si suggerisce di limitare la portata della clausola escludendo espressamente che si possa estendere alla possibilità di ricorrere per decreto ingiuntivo, nonché di indicare in modo specifico, all'interno della lettera di incarico, sia le controversie che le parti intendono includere nella clausola, sia quelle che intendono escludere, affidando alcune fasi del rapporto contrattuale all'autorità giudiziaria (esempio: invalidità del contratto per qualsiasi causa, interpretazione, risoluzione, pagamento del compenso, ricorso per decreto ingiuntivo ...).

Articolo 2 Classificazione dei compensi

1. Oltre al rimborso delle anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente, al professionista, in relazione a ciascuna pratica svolta, spettano i compensi per:

a) rimborsi di spese, di cui al titolo II;

b) indennità, di cui al titolo III;

c) onorari, di cui al titolo IV.

2. I compensi per rimborsi di spese e per indennità sono cumulabili in ogni caso tra di loro e, se non è prevista un'espressa deroga, con gli onorari.

Considerazioni e precisazioni

Nel primo comma si sancisce che tutti gli introiti percepiti dal professionista nell'esercizio della professione, con la sola eccezione delle somme anticipate in nome e per conto del cliente [cioè, aventi la natura e le caratteristiche indicate al n. 3) dell'articolo 15 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633], costituiscono **compensi** (ai sensi delle disposizioni di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) ovvero **corrispettivi** (ai sensi delle disposizioni di cui al D.P.R. n. 633/1972).

Articolo 3 Criteri per la determinazione dei compensi applicabili

1. I compensi per rimborsi di spese e per indennità sono determinati in misura fissa, salvo quelli previsti dal quarto comma dell'articolo 18 e dalla lettera d) dell'articolo 19.

2. Per la concreta determinazione degli onorari previsti dalla presente tariffa, si deve far riferimento alla natura, alle caratteristiche, alla durata ed al valore della pratica. Si deve inoltre tenere conto del risultato economico conseguito, nonché dei vantaggi anche non patrimoniali derivati al cliente.

Considerazioni e precisazioni

Dopo che nel primo comma è stato precisato che sono determinati in misura fissa i compensi per indennità e per i rimborsi spese, con la sola eccezione di quanto previsto dal quarto comma dell'articolo 18 e dalla lettera d) dell'articolo 19, nel secondo comma sono indicati i criteri per la concreta determinazione degli onorari. A tal fine, gli elementi di cui occorre tener conto sono:

– la **natura** e le **caratteristiche**, avendo riguardo alla delicatezza e riservatezza della pratica, nonché all'originalità e accuratezza delle prestazioni rese e delle responsabilità assunte dal professionista;

- la **durata**, necessaria per lo svolgimento dell'opera professionale;
- il **valore della pratica**, che può rilevare soltanto nei casi in cui il medesimo non costituisca un parametro di commisurazione degli onorari;
- il **risultato** economico conseguito dal cliente;
- i **vantaggi** anche **non patrimoniali** derivati al cliente, che si possono individuare nella tutela della onorabilità e del prestigio del cliente anche, per esempio, in sede di procedimenti giudiziari.

È da rilevare come per la determinazione degli onorari per le pratiche di eccezionale importanza, complessità e difficoltà e per le prestazioni svolte in condizioni di disagio ed urgenza si debba far ricorso alle disposizioni dell'articolo 6.

Articolo 4 **Valore della pratica**

1. Per stabilire il valore della pratica ai fini della determinazione degli onorari, si fa riferimento ai parametri indicati nei singoli articoli della presente tariffa.

2. Ove il valore della pratica non sia determinato o determinabile, si assume a riferimento il valore massimo del terzo scaglione di cui all'articolo 26.

3. Qualora vi sia una manifesta sproporzione tra le prestazioni svolte e gli onorari stabiliti, con riferimento al valore della pratica, di cui agli articoli 26, 31, 45, 47, 48 e 50 della presente tariffa, gli onorari dovuti possono essere determinati con parere del Consiglio dell'Ordine di appartenenza, su istanza documentata del cliente o del professionista, sulla base di criteri e misure di equità che tengano conto della gravità della sperequazione, nonché dell'entità dell'impegno professionale, e comunque nei limiti dei massimi previsti dai citati articoli 26, 31, 45, 47, 48 e 50. Il cliente è convocato per essere sentito in sede di rilascio del parere di liquidazione di cui all'articolo 12, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139.

4. Qualora vi sia una manifesta sproporzione tra le prestazioni svolte e gli onorari stabiliti con riferimento al valore della pratica, può essere richiesto, concordemente dalle parti, l'intervento del Consiglio dell'Ordine ai sensi dell'articolo 12, comma 1, lettera h) del decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139. In tal caso, il Consiglio dell'Ordine determina gli onorari secondo criteri e misure di equità, tenuto conto della gravità della sperequazione, nonché dell'entità dell'impegno professionale.

Considerazioni e precisazioni

L'articolo 4 rubricato "valore della pratica" contiene non solo disposizioni volte ad individuare il citato valore, ma anche norme che disciplinano l'intervento dell'Ordine professionale in caso di manifesta sproporzione tra le prestazioni svolte e gli onorari determinati, con riferimento al valore della pratica.

Per quanto attiene al valore della pratica sulla base del quale determinare gli onorari, si deve far riferimento ai parametri indicati nei singoli articoli della tariffa professionale.

Fra i **parametri** individuati dalle disposizioni tariffarie si possono citare il capitale sociale (articolo 26, articolo 37); il patrimonio netto (articolo 26, articolo 37); il valore dei beni (articolo 29, articolo 39); il valore dell'attivo patrimoniale (articolo 29, articolo 41); il totale delle attività al lordo delle poste rettificative, nonché delle partite di giro e conti d'ordine al netto delle perdite (articolo 34); l'ammontare complessivo delle attività e passività che non siano poste rettificative dell'attivo (articolo 31); il volume d'affari (articolo 33); l'ammontare complessivo dei componenti positivi di reddito lordi (articolo 34, articolo 37); le entrate degli enti e il fondo di dotazione (articolo 38); le imposte, le tasse e i contributi, le sanzioni e gli interessi (articolo 47, articolo 48); le entrate lorde, i ricavi ed i profitti, le ritenute operate, i valori imponibili, non imponibili ed esenti,

il valore dichiarato dei beni, dei contributi o delle agevolazioni richieste (articolo 47); il totale della massa attiva ereditaria (articolo 50); il valore delle attività realizzate (articolo 30); le passività definitivamente accertate (articolo 30, articolo 43), le attività accertate (articolo 51).

Quando il valore della pratica non sia determinabile, ai sensi di quanto previsto dal secondo comma, si fa riferimento al valore massimo del terzo scaglione della Tabella 1 dell'articolo 26 (euro 154.937,07).

Sicuramente più significative appaiono le disposizioni dei commi 3 e 4 dell'articolo in rassegna. La nuova tariffa professionale, tenendo conto delle modifiche intervenute nelle attribuzioni del Consiglio dell'Ordine ad opera dell'articolo 12 del D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139, ha distinto l'intervento del Consiglio, in caso di **manifesta sproporzione** fra le prestazioni rese e gli onorari richiesti, a seconda che lo stesso sia chiamato al rilascio del **parere di liquidazione**, ovvero svolga **funzioni conciliative**.

Nel primo caso, la tariffa prevede che l'intervento dell'Ordine possa essere richiesto con apposita istanza documentata dal professionista o dal cliente, solo per le prestazioni di cui agli articoli 26, 31, 45, 47, 48 e 50 della tariffa professionale.

In tal caso il Consiglio dell'Ordine determinerà gli onorari secondo criteri e misure di equità, tenuto conto della gravità della sperequazione, nonché dell'entità dell'impegno professionale ma comunque nei limiti massimi previsti dai citati articoli (si osservi che nel caso in cui l'ordine svolga funzioni conciliative non è posta tale limitazione). Va segnalato che il comma 4 dell'articolo in rassegna deve essere doverosamente coordinato con le previsioni contenute nell'articolo 12, comma 1, lett. i), D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139, che riservano solo al professionista (ovvero alla pubblica amministrazione) la facoltà di richiedere il parere di liquidazione. Pertanto il cliente non potrà attivare autonomamente il procedimento di liquidazione, ma avrà il diritto di segnalare l'eventuale manifesta sproporzione e dovrà essere convocato per essere sentito in sede di rilascio del parere di liquidazione.

Nel secondo caso, qualora vi sia una manifesta sproporzione tra le prestazioni svolte e gli onorari stabiliti, le parti potranno richiedere concordemente l'intervento del Consiglio dell'ordine ai sensi dell'articolo 12, comma 1, lett. h), D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139, per tutte le tipologie di prestazioni. In tal caso il Consiglio dell'Ordine determinerà gli onorari secondo criteri e misure di equità, tenuto conto della gravità della sperequazione, nonché dell'entità dell'impegno professionale. È evidente che in entrambi i casi l'intervento del Consiglio dell'Ordine è posto a tutela dei clienti che potranno richiedere all'Ordine la ridefinizione degli onorari secondo equità qualora vi sia manifesta sproporzione tra le prestazioni rese e gli onorari relativi.

Articolo 5 Onorari massimi

1. Quando la presente tariffa non prevede onorari minimi e massimi, per la concreta applicazione dei criteri stabiliti nell'articolo 3, gli onorari massimi si determinano applicando una maggiorazione del 50% agli onorari indicati.

Considerazioni e precisazioni

È regolata la modalità di determinazione degli onorari massimi, per così dire, ordinari (cioè determinati senza l'applicazione delle maggiorazioni particolari di cui all'articolo 6, che – se ne ricorrono i presupposti – sono applicabili in aumento agli onorari massimi), quando gli stessi non sono indicati nella specifica norma tariffaria.

Con questa disposizione di carattere generale viene implicitamente stabilito che tutti gli onorari sono **determinabili tra un minimo ed un massimo**.

Non essendo previsto che gli onorari massimi siano inderogabili, si può concludere che possono essere determinati compensi superiori a quelli massimi risultanti dall'applicazione delle norme tariffarie, con il consenso, preventivo o a posteriori, del cliente in forza della regolamentazione generale fissata dall'articolo 2233 del codice civile.

Articolo 6 Maggiorazioni particolari

- 1. Per le pratiche di eccezionale importanza, complessità o difficoltà, a tutti gli onorari massimi può essere applicata una maggiorazione non superiore al 100%.*
- 2. Per le prestazioni compiute in condizioni di urgenza agli onorari può essere applicata una maggiorazione non superiore al 50%.*
- 3. Le maggiorazioni contemplate nel presente articolo non sono cumulabili fra loro.*

Considerazioni e precisazioni

La maggiorazione prevista dal primo comma ha carattere **facoltativo** e può essere applicata soltanto in caso di provata straordinarietà.

Il riferimento alle "pratiche ..." (anziché alle "prestazioni ...", di cui al secondo comma) deve essere inteso al complesso delle prestazioni svolte per l'esecuzione dell'incarico: pertanto è da escludere l'applicazione della maggiorazione in questione agli onorari gradualmente applicabili in cumulo con gli onorari specifici, essendo i primi riferibili alle singole prestazioni svolte per l'esecuzione della pratica. È inoltre da ritenere che essa possa trovare raramente luogo in caso di onorari gradualmente applicabili in via autonoma, in quanto tali pratiche non sono, in linea di massima, "di eccezionale importanza, complessità e difficoltà".

Anche la maggiorazione di cui al secondo comma ha carattere facoltativo, e può essere applicata solo ove ricorrano condizioni di provata urgenza. In ogni caso, l'urgenza deve presentare un nesso di causalità con le richieste del cliente o con le obiettive condizioni ed esigenze della pratica, e non derivare da circostanze e situazioni generali o connaturate al tipo di prestazione (ad esempio, ristrettezza di termini legali).

Il riferimento alle "prestazioni ..." deve essere inteso alle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico: pertanto la maggiorazione è applicabile, laddove ne ricorrano i presupposti obiettivi, anche agli onorari gradualmente applicabili.

Le maggiorazioni previste nell'articolo in rassegna non sono cumulabili tra loro per l'espresso disposto del terzo comma.

Articolo 7 Riduzioni particolari

- 1. Il professionista esercente la professione in un comune il cui numero di abitanti sia inferiore a 200.000 può applicare agli onorari una riduzione non superiore al 15%.*
- 2. Il professionista iscritto all'albo da meno di cinque anni può applicare agli onorari una riduzione non superiore al 30%.*

Considerazioni e precisazioni

Le riduzioni previste nei due commi sono facoltative e cumulabili tra loro.

Articolo 8 **Emissione della parcella**

1. Fatta eccezione per il caso degli acconti previsti dall'articolo 2234 del codice civile e per il caso previsto al successivo articolo 9, la parcella, o l'avviso di parcella, può essere emessa a partire dal momento della conclusione della pratica.

Considerazioni e precisazioni

Salvo i casi previsti dall'articolo 9 (incarico di durata indeterminata o superiore ad un anno) e dall'articolo 2234 codice civile (il cliente, salvo diversa pattuizione, deve anticipare al professionista le spese occorrenti al compimento della prestazione e corrispondere gli acconti sul compenso – acconti non assoggettabili al parere di liquidazione dell'Ordine) il professionista potrà emettere la parcella, o l'avviso di parcella, solo a conclusione dell'incarico affidato, in quanto solo in quel momento sarà noto il valore della pratica necessario per la quantificazione degli onorari specifici spettanti.

Articolo 9 **Parcelle periodiche**

1. Quando l'incarico è di durata indeterminata, o comunque superiore ad un anno, il professionista, relativamente alle prestazioni continuative, può presentare al cliente la parcella per il lavoro svolto alla fine di ogni trimestre.

Considerazioni e precisazioni

L'articolo consente al professionista di emettere la parcella alla fine di ogni trimestre per l'esecuzione di incarichi di durata indeterminata, o comunque di durata superiore ad un anno, come per le prestazioni di cui agli articoli: 27 (amministrazione di aziende), 42 (assistenza societaria continuativa e generica), 55 (consulenza aziendale continuativa e generica), 32 (ispezioni amministrative e contabili) e 33, comma 1 (impianto della contabilità).

Solo per le prestazioni continuative si potranno emettere parcelle periodiche contenenti la definitiva liquidazione dei compensi spettanti. Per le altre prestazioni potranno essere emesse solo parcelle in acconto.

Articolo 10 **Termine di pagamento delle parcelle**

1. Trascorsi tre mesi dall'emissione della parcella o dell'avviso di parcella senza che sia stata contestata la congruità dei compensi addebitati, in caso di mancato integrale pagamento, alla parte non pagata si applicano gli interessi di mora al tasso legale, fermo restando il diritto al risarcimento del danno in sede giurisdizionale o transattiva.

Considerazioni e precisazioni

Si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 2956, n. 2), del codice civile, il diritto del professionista al compenso per l'opera prestata ed al rimborso delle spese sostenute è soggetto alla **prescrizione**

presuntiva triennale che decorre dal compimento della prestazione. Qualora la prescrizione presuntiva non abbia trovato applicazione perché, ad esempio, il cliente debitore non l'ha eccepita o eccependola ha ammesso che l'obbligazione non si è estinta, il diritto del professionista è soggetto comunque alla prescrizione ordinaria decennale di cui all'articolo 2946 codice civile.

La mancata contestazione della parcella al professionista entro tre mesi fa sorgere il diritto, per il professionista, alla richiesta, sulla parte non pagata, del pagamento degli interessi di mora. Tuttavia ciò non comporta la definitività degli importi richiesti, poiché il cliente debitore, potrà, innanzi l'autorità giudiziaria, sempre contestare non solo l'ammontare della parcella, ma la stessa esistenza della prestazione.

Le previsioni dell'articolo in commento circa gli interessi di mora, sono applicabili ai contratti stipulati fra i professionisti ed i clienti privati, in quanto per i contratti stipulati tra professionisti ed imprese, ovvero tra professionisti e pubblica amministrazione, trovano applicazione le disposizioni di cui al D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231.

Con il D.Lgs. 9 ottobre 2002, n. 231, in attuazione della direttiva 2000/35/CE, sono state introdotte disposizioni contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali (contratti a prestazioni corrispettive fra imprenditori e pubbliche amministrazioni) e gli interessi sono determinati, salvo diverso accordo fra le parti, applicando il saggio d'interesse del principale strumento di finanziamento della BCE maggiorato di sette punti³. Gli interessi moratori decorrono automaticamente, senza la necessità di procedere alla costituzione in mora del debitore, a partire dal termine di pagamento fissato nel contratto, ovvero in mancanza di detto termine:

- dal 30° giorno dalla data di ricevimento da parte del debitore della fattura o altra richiesta di pagamento (fattura *pro-forma* o parcella professionale);
- dal 30° giorno dal ricevimento della merce o dalla data di prestazione dei servizi, quando non è certa la data di ricevimento della fattura o della richiesta equivalente di pagamento;
- dal 30° giorno dal ricevimento della merce o dalla data di prestazione dei servizi, quando la data in cui il debitore riceve la fattura o la richiesta equivalente di pagamento è anteriore a quella del ricevimento delle merci o della prestazione di servizi;
- dal 30° giorno dalla data dell'accettazione o della verifica eventualmente previste dalla legge o dal contratto ai fini dell'accertamento della conformità della merce o dei servizi alle previsioni contrattuali, qualora il debitore riceva la fattura o la richiesta equivalente di pagamento in epoca non successiva a tale data.

Il creditore ha altresì diritto al risarcimento dei costi sostenuti per il recupero delle somme non tempestivamente corrispostegli, salva la prova del maggior danno, qualora il debitore non dimostri che il ritardo è a lui non imputabile.

Le disposizioni del D.Lgs. n. 231/2002 non si applicano ai debiti oggetto di procedure concorsuali, alle richieste di interessi inferiori a 5 euro, ai pagamenti effettuati a titolo di risarcimento del danno, nonché ai contratti conclusi prima dell'8 agosto 2002.

Articolo 11 Pluralità di professionisti

1. Quando la pratica è stata svolta da più professionisti, riuniti in collegio non obbligatorio a seguito di espressa richiesta o autorizzazione da parte del cliente, gli onorari globali dovuti al collegio, fermi restando i rimborsi di spese e le indennità spettanti a ciascun membro, sono quelli dovuti ad un professionista con l'aumento del 40% per ciascun membro del collegio, salvo i casi espressamente regolati in modo diverso dalla presente tariffa.

2. Quando un incarico è affidato a più professionisti iscritti ad albi professionali diversi, anche se appartenenti alla stessa associazione professionale, ciascuno di essi ha diritto, nei confronti del

³ Il quinto giorno lavorativo di ciascun semestre solare il Ministero dell'economia e delle finanze pubblicherà sulla Gazzetta Ufficiale il saggio d'interesse in oggetto.

cliente, ai compensi per l'opera individualmente prestata secondo la tariffa della rispettiva categoria professionale.

Considerazioni e precisazioni

Il primo comma trova applicazione qualora l'incarico venga congiuntamente affidato (a seguito di espressa richiesta o autorizzazione del cliente) a più professionisti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili riuniti in collegio non obbligatorio (con esclusione pertanto del caso del collegio sindacale). L'aumento del 40% va applicato per ciascun membro del collegio compreso il primo.

Gli incarichi di cui al secondo comma sono quelli svolti da più professionisti iscritti ad albi professionali diversi, quando il loro compimento richieda diverse competenze e specializzazioni professionali; le prestazioni di tutti i professionisti devono perciò essere finalizzate al compimento dell'incarico considerato nella sua unicità.

Articolo 12 Incarichi connessi di più clienti

1. Quando il professionista riceve da più clienti incarichi tra loro connessi, agli onorari determinati con i criteri e le norme della presente tariffa può essere applicata una riduzione non superiore al 40% nei confronti di ciascun cliente, salvo diversa specifica disposizione della presente tariffa.

Considerazioni e precisazioni

Trattasi di riduzione facoltativa.

La riduzione non può applicarsi per i compensi di cui agli articoli 28 (amministrazioni di patrimoni) e 50, primo comma (sistemazione tra eredi), poiché tali disposizioni tariffarie consentono la definizione di onorari maggiori all'aumentare del numero dei proprietari e degli eredi.

Articolo 13 Incarico non giunto a compimento

1. Quando l'incarico iniziato non possa, per qualsiasi ragione, essere portato a compimento, il professionista ha diritto ai compensi corrispondenti alle prestazioni svolte sino al momento della loro cessazione, tenuto anche conto del risultato utile che dalle stesse possa essere derivato al cliente.

Considerazioni e precisazioni

Ai fini del diritto al compenso sono ininfluenti le ragioni che possono aver portato al mancato compimento dell'incarico.

In caso di incarico non giunto a compimento, non possono essere applicati gli onorari specifici che maturano solo con l'esecuzione dell'incarico. Pertanto, risultano applicabili solo gli onorari **graduali** (articolo 26) determinati con riferimento alle singole prestazioni svolte, senza la limitazione prevista dal secondo comma dell'articolo 21, poiché non si verifica la cumulabilità con gli onorari specifici.

Qualora dalle prestazioni svolte fino al momento della cessazione dell'incarico sia derivato un risultato utile per il cliente, se ne dovrà tenere conto ai fini della concreta applicazione degli onora-

ri graduali tra un minimo ed un massimo, così come disposto dal secondo comma dell'articolo 3 della tariffa (natura, caratteristiche, durata, valore della pratica, risultato economico conseguito, vantaggi anche non patrimoniali derivati al cliente).

Articolo 14 **Incarico già iniziato da altri professionisti**

1. Per l'incarico già iniziato da altri professionisti, al professionista spettano i compensi corrispondenti all'opera prestata, tenuto conto anche dell'eventuale lavoro preparatorio svolto per una nuova o diversa impostazione dell'incarico.

Considerazioni e precisazioni

Ai fini dell'applicazione del presente articolo non ha rilevanza alcuna la categoria professionale di appartenenza di chi ha precedentemente iniziato l'incarico senza portarlo a termine, né l'entità dei compensi al medesimo riconosciuti.

Per l'eventuale lavoro preparatorio svolto per una nuova o diversa impostazione saranno dovuti onorari graduali calcolati, se cumulabili con gli specifici, applicando la limitazione prevista dal secondo comma dell'articolo 21 (in caso di cumulo, gli onorari graduali applicabili non possono essere superiori a quelli previsti per il terzo scaglione fatta salva, ove ne sia il caso, la maggiorazione prevista nella nota in calce alla tabella dell'articolo 26), oltre le indennità ed i rimborsi spese.

Articolo 15 **Definizione della pratica con il concorso del cliente o di terzi**

1. Qualora si pervenga alla definizione della pratica, oltre che con l'opera del professionista, anche con il concorso effettivo del cliente o di terzi, al professionista, oltre ai rimborsi di spese, alle indennità ed agli onorari graduali, se dovuti, spettano gli onorari specifici previsti dalla presente tariffa per le prestazioni svolte, applicando una riduzione compresa tra il 10% ed il 30%.

2. Nel caso in cui il cliente abbia svolto direttamente la pratica, al professionista, incaricato di assisterlo e di consigliarlo, oltre ai rimborsi di spese, alle indennità ed agli onorari graduali, se dovuti, spettano gli onorari specifici relativi alla pratica, applicando una riduzione compresa tra il 20% ed il 50%.

Considerazioni e precisazioni

L'ipotesi considerata nel primo comma si può verificare, per esempio, in relazione alle prestazioni di cui agli articoli 40 (costituzione di società), 41 (trasformazione, fusione, scissione), 43 (componimento amichevoli) o, talvolta, in relazione a prestazioni di cui all'articolo 47 (assistenza tributaria).

L'ipotesi considerata dal secondo comma si presenta con una certa frequenza nel caso di società dotate di una efficiente organizzazione interna. È il caso ad esempio di pratiche di liquidazione di azienda, formazione del bilancio e di talune pratiche fiscali.

Va evidenziato che se la consulenza e/o l'assistenza sono invece limitate a singole fasi o aspetti della pratica, la disposizione in oggetto non trova applicazione e gli onorari vanno determinati senza l'applicazione di riduzioni.

Articolo 16 Applicazione analogica

1. Quando gli onorari non possono essere determinati secondo un'espressa disposizione della presente tariffa, si ha riguardo alle disposizioni della stessa o di altre tariffe professionali che regolano casi simili o materie analoghe.

2. L'applicazione per analogia di disposizioni di altre tariffe professionali è limitata alle prestazioni previste o permesse dall'ordinamento professionale per le quali la presente tariffa non preveda onorari specifici determinati analiticamente.

Considerazioni e precisazioni

In tutti i casi in cui il professionista svolga attività non regolate dalla tariffa professionale ma previste o permesse dall'ordinamento (quale ad esempio l'attività svolta nel campo della consulenza del lavoro) andranno applicate le relative tariffe professionali.

Le altre tariffe dovranno applicarsi ai soli onorari specifici e non agli onorari gradualmente, alle indennità ed alle spese che invece rientreranno nella competenza della presente tariffa professionale.

Se la prestazione non è prevista o permessa dall'ordinamento, ma si tratta di attività abitualmente svolta da altre categorie professionali, occorre distinguere due ipotesi:

- 1) attività **riservate** a professionisti iscritti ad albi **per legge** (per esempio gli avvocati): il contratto è nullo e quindi nessun compenso spetta per l'opera svolta;
- 2) attività **non riservate** per legge svolte da altri professionisti: si fa riferimento analogico alle loro tariffe professionali.

Titolo II

Rimborsi di spese

Articolo 17 Spese generali di studio

1. Al professionista è dovuto un compenso forfettario a fronte delle spese generali di studio in ragione del 12,5% dell'importo degli onorari spettanti per le prestazioni svolte, con un massimo di euro 2.500,00 per parcella.

Considerazioni e precisazioni

Le spese generali di studio (riferibili a materiale di consumo, telefonate, fax, fotocopie, cancelleria, spese di locazione, segreteria, personale, aggiornamento professionale, informatizzazione, ecc ...), essendo ritenute dalla legge necessarie per l'assistenza del professionista al cliente spettano in ogni caso con il limite di euro **2.500 per singola parcella**.

Entro il limite del 12,5%, da calcolarsi sui soli onorari gradualmente e specifici (escludendo quindi le indennità di cui all'articolo 19 e le spese di viaggio e soggiorno di cui all'articolo 18), per un importo complessivo massimo di euro 20.000,00 per singola parcella, il professionista è esonerato dall'onere di giustificazione delle spese sostenute.

Le anticipazioni di spese in nome e per conto del cliente, che sono tutt'altra cosa rispetto alle spese generali di studio, andranno addebitate dal professionista e non saranno soggette al parere di liquidazione dell'Ordine.

Articolo 18 Spese di viaggio e di soggiorno

1. Al professionista, che per l'adempimento dell'incarico si rechi fuori dalla sede dello studio, spetta un compenso per il rimborso delle spese di viaggio e di soggiorno.

2. Le spese di viaggio sono determinate in misura pari:

a) al costo del biglietto di prima classe in caso di trasporto ferroviario;

b) al costo del biglietto di business class in caso di tratte intercontinentali e al costo del biglietto della economy class in caso di tratte nazionali e continentali del trasporto aereo;

c) al costo chilometrico risultante dalle tariffe ACI del mezzo privato utilizzato.

3. Le spese di soggiorno (pernottamento e vitto) sono determinate in misura pari alla tariffa d'albergo a quattro stelle.

4. È inoltre dovuta una maggiorazione non superiore al 30% dei compensi per il rimborso delle spese di viaggio e di soggiorno non contemplate al comma 2 del presente articolo.

Considerazioni e precisazioni

I rimborsi spese dell'articolo 18 hanno natura differente rispetto alle anticipazioni in nome e per conto del cliente di cui all'articolo 15 del D.P.R. 633/1972, sia sotto l'aspetto fiscale (le prime difatti sono imponibili sia ai fini iva che reddituali) e sia sotto l'aspetto della natura delle stesse (trattasi difatti di rimborsi per trasporti, vitto e alloggio e non rimborsi per spese postali, marche da bollo, diritti, ecc ...).

Le spese accessorie di cui al quarto comma si riferiscono a spese unitarie di modesta entità difficilmente documentabili quali per esempio le mance a fattorini ed altro.

Titolo III

Indennità

Articolo 19 Indennità

1. Al professionista spettano le seguenti indennità:

a) per l'assenza dallo studio, di cui sia dimostrata la necessità:

1) del professionista: euro 77,48 per ora o frazione di ora, euro 619,76 per l'intera giornata;

2) dei collaboratori e sostituti del professionista: euro 27,12 per ora o frazione di ora, euro 209,16 per l'intera giornata;

b) per la rubricazione e la formazione dei fascicoli: euro 77,48;

c) per la predisposizione, su richiesta del cliente, di copie di documenti di lavoro dichiarate conformi all'originale: euro 3,87 per ogni facciata;

d) per la domiciliazione del cliente presso lo studio, esclusa la domiciliazione ai fini del contenzioso tributario: da euro 23,24 a euro 154,94 mensili;

e) per il deposito presso lo studio di libri, documenti, plichi, valori e simili: l'ammontare delle indennità è definita nella misura concordata con il cliente.

Considerazioni e precisazioni

L'indennità, di cui alla lettera a), per l'assenza dello studio è finalizzata a ristorare le diseconomie ricadenti sull'organizzazione funzionale dello studio dalla **mancata presenza** personale del professionista e/o dei collaboratori e sostituti per il tempo occorrente per lo svolgimento della prestazione e per il trasferimento dallo studio al luogo di destinazione e ritorno.

Per collaboratori e sostituti del professionista devono intendersi tutti coloro che appartengono funzionalmente all'organizzazione dello studio (compresi i dipendenti e i praticanti) diversi dal professionista incaricato di eseguire la prestazione.

La lettera a) trova inoltre applicazione, ai sensi dell'articolo 24 comma 2 (qualora il professionista preconcordi l'applicazione di **onorari a tempo**, questi sono determinati in base alle ore o frazioni di ora impiegate per lo svolgimento della pratica anche da collaboratori e sostituti, per i quali devono essere determinati compensi orari differenziati, in misura non inferiore a quella di cui alla lettera a), numeri 1) e 2), dell'articolo 19), ogni qualvolta si parla di compenso orario minimo, previsto negli articoli 32 (revisioni contabili) e 33 comma 1 (organizzazione e impianto della contabilità) ovvero per quelle altre prestazioni per cui sia stata preconcordata una modalità di determinazione basata sul tempo impiegato.

Le indennità, di cui alla lettera b), per la **formazione del fascicolo e la rubricazione** (applicabili una sola volta per ciascuna pratica svolta) hanno lo scopo di remunerare l'attività di presa in carico di una nuova posizione in archivio (anche ai fini antiriciclaggio), a fronte delle quali sono sostenuti costi generali di studio.

L'indennità, di cui alla lettera c), per la predisposizione di **copie** di documenti di lavoro **dichiarate conformi** all'originale è finalizzata alla copertura di alcuni costi specifici e generali di studio.

La locuzione "su richiesta del cliente" deve riferirsi non solo alle richieste esplicite ma anche alle richieste implicite che concernono le copie previste dalla legge o richieste dai pubblici uffici.

L'indennità, di cui alla lettera d), per la **domiciliazione del cliente presso lo studio**, con esclusione della domiciliazione ai fini del contenzioso tributario che rientra tra gli onorari previsti

dalla Sezione XI, ha lo scopo di remunerare un'attività per il cui svolgimento sono sostenuti costi di personale e limitazioni di disponibilità di spazio.

L'indennità, di cui alla lettera e), per il **deposito di documenti**, libri o fascicoli presso lo studio è cosa differente dalla custodia, prevista e regolata dall'articolo 29 (custodia e conservazione di beni e di aziende).

Il deposito non comporta attività specifiche relative alla "gestione" del bene oggetto di deposito, tuttavia, una corretta amministrazione dello studio esige la tenuta di documentazione di carico e scarico di libri o plichi in deposito, e quindi un minimo di attività a carico del professionista o dei suoi collaboratori.

Alle indennità non è applicabile la maggiorazione del 50% di cui all'articolo 5 in quanto lo stesso regolamenta esclusivamente gli onorari.

Esclusa l'indennità per la domiciliazione di cui alla lettera d), per la quale è previsto un compenso mensile variabile (se il compenso non è preconcordato si deve fare riferimento ai criteri del secondo comma dell'articolo 3: natura, caratteristiche, durata, valore della pratica, vantaggi anche non patrimoniali derivati al cliente), per le altre voci è prevista la determinazione del compenso in misura fissa.

Titolo IV

Onorari

Capo I Principi generali

Articolo 20 Classificazione degli onorari

1. *Gli onorari si distinguono in:*

- a) *onorari specifici: determinati unitariamente in relazione all'esecuzione dell'incarico;*
- b) *onorari gradualità: determinati con riferimento al costo delle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico.*

Considerazioni e precisazioni

L'articolo classifica gli onorari in:

- **specifici**, riferibili all'esecuzione dell'incarico nel suo complesso. Sono previsti dal Capo III, suddiviso in 13 Sezioni, ciascuna delle quali individua specifici incarichi professionali;
- **graduali**, riferibili a singole prestazioni svolte per l'esecuzione dell'incarico professionale. Dette prestazioni possono essere l'oggetto di un incarico per cui non sono previsti onorari specifici, ovvero costituiscono adempimenti particolari nell'ambito di una pratica per cui sono previsti onorari specifici. Sono previsti dal Capo II, articoli 25 e 26, nonché dall'art. 47, comma 2 e seguenti e dall'art. 48.

Articolo 21 Cumulabilità degli onorari gradualità

1. *Gli onorari gradualità di cui all'articolo 26 sono cumulabili con gli onorari specifici previsti dalla presente tariffa salvo quando il cumulo sia espressamente escluso nelle correlative norme tariffarie.*

2. *Pertanto, in caso di cumulo, gli onorari gradualità applicabili non possono essere superiori a quelli previsti per il terzo scaglione, fatta salva, ove ne sia il caso, la maggiorazione prevista nella nota in calce alla tabella dell'articolo 26.*

Considerazioni e precisazioni

La distinzione tra onorari specifici e onorari gradualità, sancita nell'articolo 20, fa sì che, per gli incarichi per cui sono previsti onorari specifici, la cumulabilità di questi con gli onorari gradualità di cui all'articolo 26 costituisce la regola generale. Il primo comma sancisce, pertanto, l'esclusione della cumulabilità soltanto nel caso che sia espressamente prevista da una norma tariffaria.

In concreto, la cumulabilità è espressamente esclusa per le prestazioni previste dall'articolo 37 (funzioni di sindaco nelle società) salvo ulteriori adempimenti posti a carico del professionista di cui al punto 10; dall'articolo 38 (funzioni di revisore in enti pubblici) con richiamo all'articolo precedente; dall'articolo 40 (costituzione di enti sociali ed aumenti di capitale) salvo elaborazione

di testi non standardizzati di cui al secondo comma; dall'articolo 41 (trasformazione, fusione, scissione e concentrazione di società); dall'articolo 42 (assistenza societaria continuativa e generica); dall'articolo 43 (comпонimenti amichevoli); dall'articolo 44 (assistenza in procedure concorsuali); dall'articolo 50 (sistemazioni tra eredi); dall'articolo 51 (sistemazioni patrimoniali) e dall'articolo 52 (sistemazioni tra familiari).

La cumulabilità degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 è anche esclusa, per effetto di quanto disposto dall'articolo 25, per le prestazioni previste dagli articoli 47 (assistenza tributaria) e 48 (rappresentanza tributaria), e nel caso che gli onorari siano stati preconcordati, per effetto di quanto disposto dall'articolo 22: si ricorda che è **obbligatorio preconcordare gli onorari** non solo laddove è specificatamente previsto (articolo 27 per l'amministrazione di aziende, articolo 39 per gli arbitrati, articolo 42 per l'assistenza societaria continuativa e generica e articolo 55 per la consulenza aziendale continuativa e generica), ma anche laddove devono essere determinati onorari a tempo (articolo 32 per le revisioni contabili e primo comma dell'articolo 33 per l'organizzazione e impianto di contabilità).

Il secondo comma prevede un temperamento nella quantificazione degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 cumulabili con gli onorari specifici, in relazione ai casi in cui il valore della pratica sia superiore a euro 154.937,07. Ne consegue che, se il valore della pratica:

- è non superiore a euro 154.937,07, si applicano gli onorari gradualmente di cui alle prime tre colonne della Tabella 1, richiamata dal primo comma dell'articolo 26;
- è compreso tra euro 154.937,07 e euro 1.000.000,00, si applicano gli onorari gradualmente di cui alla terza colonna della Tabella 1;
- è compreso tra euro 1.000.000,00 e euro 5.100.000,00, si applicano gli onorari gradualmente massimi di cui alla terza colonna della Tabella 1 con possibilità di raddoppio;
- è superiore a euro 5.100.000,00, si applicano gli onorari gradualmente massimi di cui alla terza colonna della Tabella 1 con possibilità di triplicazione.

Le maggiorazioni non possono essere applicate agli onorari di cui all'articolo 26 lettere d) e) f) e g) del punto II).

Articolo 22 **Onorari preconcordati**

1. *In alternativa agli onorari di cui all'articolo 20, è ammesso preconcordare gli onorari.*
2. *Nella determinazione degli onorari preconcordati si deve avere sempre riguardo ai criteri di cui all'articolo 3.*
3. *Salvo diversi accordi tra le parti, gli onorari preconcordati comprendono i rimborsi per le spese generali di studio e non sono cumulabili con le indennità di cui all'articolo 19.*

Considerazioni e precisazioni

La disposizione consente di preconcordare l'ammontare degli onorari, in alternativa a quelli specifici e gradualmente, senza alcun divieto e stabilendo i criteri per la quantificazione degli stessi, nel pieno rispetto dell'articolo 2233 codice civile, che riconosce come prima fonte di determinazione del compenso l'accordo fra le parti.

Poiché la disposizione è alternativa agli onorari di cui al precedente articolo 20, gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 non sono cumulabili con quelli preconcordati.

Nella predeterminazione degli onorari bisogna rispettare i seguenti criteri:

- a) adeguatezza all'importanza dell'opera ed al decoro della professione (articolo 2233 codice civile);
- b) natura, caratteristiche, durata e valore della pratica (articolo 3 T.P.).

Sono comunque legittimi gli onorari preconcordati in misura superiore a quella prevista dalla tariffa, pur sempre nel rispetto dei criteri sopra indicati, così come eventuali onorari stabiliti in misura inferiore.

Il terzo comma dell'articolo prevede che gli onorari preconcordati sono comprensivi dei rimborsi per le spese generali di studio e delle indennità di cui all'articolo 19, salvo diverso accordo fra le parti.

Al professionista spettano comunque i compensi per i rimborsi spese di cui all'articolo 18.

È opportuno che il conferimento dell'incarico soprattutto in presenza di onorari preconcordati avvenga per iscritto. A tal fine può essere di ausilio il facsimile della lettera di incarico professionale elaborato dal Gruppo di Studio "Tariffa Professionale" e "Tariffa Consulenti" del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, disponibile in appendice.

Articolo 23 Asseverazioni

1. Al professionista al quale sia richiesta, dalla legge o dal cliente, l'asseverazione di perizie, atti o documenti, spetta una maggiorazione del 10% da applicare agli onorari specifici relativi alla pratica svolta. La maggiorazione qui prevista non si applica alle relazioni di stima di cui all'articolo 31, comma 2, lettera d).

Considerazioni e precisazioni

L'articolo 23 disciplina i compensi spettanti per una serie di atti o prestazioni di competenza del professionista, previsti dall'articolo 1 del D.Lgs. n. 139/2005 (oggetto della professione degli iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili), in particolare l'asseverazione di perizie, atti o documenti.

L'asseverazione potrebbe essere prevista da particolari disposizioni legislative o regolamentari oppure anche dal cliente. Poiché l'asseverazione comporta l'assunzione di responsabilità, potenzialmente, anche nei confronti di terzi, viene riconosciuta al professionista una **maggiorazione del 10%** dell'onorario specifico applicato in relazione alla pratica svolta.

Tale maggiorazione non può essere applicata per le perizie previste dalla lettera d) del secondo comma dell'articolo 31 (perizie o stime relative a conferimenti, patrimoni sociali o a fusioni di cui agli articoli 2343, 2343-bis, 2465, 2473 e 2501-sexies del codice civile o relazioni richieste da altre disposizioni di legge).

Articolo 24 Modalità tecniche di determinazione degli onorari

1. Gli onorari sono determinati in misura fissa, o con riferimento a parametri costituiti da valori o da altre entità numeriche.

2. Qualora il professionista preconcordi l'applicazione di onorari a tempo, questi sono determinati in base alle ore o frazioni di ora impiegate per lo svolgimento della pratica anche da collaboratori e sostituti, per i quali devono essere determinati compensi orari differenziati, in misura non inferiore a quella di cui alla lettera a), numeri 1) e 2), dell'articolo 19.

Considerazioni e precisazioni

Il primo comma riporta la sintetica descrizione delle modalità di determinazione degli onorari (tanto specifici quanto gradualmente), di cui ai successivi articoli da 26 a 55.

Il secondo comma regola le modalità di determinazione degli onorari a tempo, precisando che il parametro di riferimento è rappresentato dalle ore impiegate e che il compenso unitario deve essere preconcordato (in misura differenziata per le prestazioni rese dal professionista e per quelle

rese dai collaboratori), sia nel caso che gli onorari a tempo siano previsti dalle norme tariffarie (primo e secondo comma dell'articolo 32 e primo comma dell'articolo 33), sia quando, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 22, si sia preconcordata l'applicazione di tale tipo di onorari in alternativa agli onorari, gradualmente e specifici, previsti dalle altre norme tariffarie.

Attraverso il riferimento alla lettera a) numeri 1) e 2) del primo comma dell'articolo 19, il compenso orario minimo viene fissato in **euro 77,48** per il professionista ed in euro 27,12 per il suo collaboratore o sostituto.

I suddetti onorari, poiché preconcordati, non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26, con i rimborsi spese generali di studio e con le indennità di cui all'articolo 19, salvo diverso accordo fra le parti. Diversamente gli onorari a tempo preconcordati sono cumulabili con i rimborsi delle spese di viaggio e di soggiorno di cui all'articolo 18.

Capo II

Onorari gradualmente

Articolo 25

Norma di rinvio

1. Gli onorari gradualmente per le prestazioni di assistenza e rappresentanza tributaria, a causa della loro peculiarità, sono determinati congiuntamente agli onorari specifici, nei successivi articoli 47 e 48.

Considerazioni e precisazioni

L'articolo in commento precisa che gli onorari gradualmente relativi alle prestazioni di assistenza e rappresentanza tributaria trovano specifica regolamentazione, rispettivamente, nel punto 2) dell'articolo 47 (Tabella 3) e nell'articolo 48 (Tabella 4) della Tariffa, con conseguente inapplicabilità degli onorari di cui al successivo articolo 26.

Per le prestazioni di assistenza tributaria (articolo 47) è previsto il cumulo di tali onorari gradualmente con gli onorari specifici, mentre per le prestazioni di rappresentanza tributaria (articolo 48) sono previsti soltanto onorari gradualmente.

Articolo 26

Altri onorari gradualmente

1. Per ciascuna delle specifiche prestazioni svolte per l'adempimento di incarichi, che non siano di assistenza e rappresentanza tributaria o per i quali non siano espressamente esclusi, al professionista spettano gli onorari gradualmente di cui alla tabella 1 che fa parte integrante del presente regolamento.

2. Se si tratta di prestazioni riferibili a contratti o a valutazioni, il valore della pratica è determinato in misura pari al valore del contratto come definito dall'articolo 45 o al valore del bene valutato; in ogni altro caso, se si tratta di prestazioni rese a imprese o società o enti, il valore della pratica è determinato in misura pari al valore maggiore tra il patrimonio netto e il capitale sociale, mentre, se si tratta di prestazioni rese a privati, il valore della pratica è determinato in misura pari a quella fissata per il terzo scaglione.

Tabella 1 (Articolo 26)

		Valore della pratica				
		Fino a € 25.822,84	Da €25.822,84 a €51.645,69	Da €51.645,69 a €154.937,07	Da €154.937,07 a €309.874,14	Oltre € 309.874,14
I) Interventi personali						
a) Comunicazioni telefoniche per chiamata	da	7,74	11,62	15,49	19,36	23,23
	a	15,49	19,36	23,23	30,99	38,73
b) Comunicazioni anche al cliente (che non siano pareri) effettuate via posta, telefax, e-mail per ogni invio	da	7,74	11,62	15,49	19,36	23,23
	a	15,49	19,36	23,23	30,99	30,99
c) Riunioni con il cliente (o i suoi mandatarî) ovvero con un terzo	da	11,62	19,36	23,23	30,99	46,48
	a	23,23	30,99	38,73	46,48	77,47
d) Riunioni con più parti	da	19,36	30,99	46,48	61,98	77,47
	a	38,73	46,48	61,98	77,47	116,20
e) Partecipazione ad assemblee societarie, associative, di creditori e assistenza e discussione avanti funzionari non tributari	da	23,23	46,48	61,98	77,47	92,95
	a	46,48	61,98	77,47	92,95	154,93
II) Prestazioni tecniche varie						
a) Esame e studio della pratica e di documenti e ricerche in archivi pubblici e privati - per ora o frazione di ora	da	7,74	11,62	15,49	23,23	30,99
	a	15,49	19,36	23,23	30,99	46,48
b) Pareri scritti, predisposizione di atti, istanze o programmi operativi, redazione di verbali e relazioni, convocazioni di assemblee - per facciata formato protocollo	da	15,49	23,23	30,99	46,48	61,98
	a	30,99	38,73	46,48	61,98	77,47
c) Redazione di statuti, atti costitutivi e regolamenti - per facciata formato protocollo	da	23,23	38,73	46,48	61,98	77,47
	a	38,73	46,48	61,98	77,47	116,20
d) Depositi, pubblicazioni, iscrizioni, di atti o documenti, presentazione di istanze presso pubblici uffici non tributari con consegna diretta	da	30,99	46,48	61,98	77,47	92,95
	a	46,48	61,98	77,47	92,95	154,93
e) Depositi, pubblicazioni, iscrizioni di atti o documenti presso uffici non tributari, in via telematica, per ogni modello informatico, in relazione alla complessità o quantità di allegati	da			80,00		
	a			150,00		
f) Assistenza al cliente per adempimenti concernenti la firma digitale	da			100,00		
	a			150,00		
g) Riproduzione di atti (acquisizione in forma digitale) per la trasmissione telematica, con o senza attestazione di conformità, per ciascun documento	da			10,00		
	a			50,00		
<i>Note al punto I)</i>						
1) Per gli interventi di cui alle lettere c), d), e) gli onorari sono stabiliti per ora o frazione di ora e si intendono applicabili anche per le audio/video-conferenze e/o tele-conferenze. Non sono dovuti gli onorari per i tempi di trasferimento.						
2) Per la concreta quantificazione degli onorari tra il minimo ed il massimo deve aversi riguardo all'effettivo valore della pratica, tenuto conto dei criteri generali di cui agli articoli 3, 4 e 5.						
<i>Nota al punto II)</i>						
Per la concreta quantificazione degli onorari tra il minimo ed il massimo deve aversi particolare riguardo alle difficoltà della pratica, tenuto conto dei criteri generali di cui agli articoli 3, 4 e 5. Gli onorari gradualî previsti alla lettera b) sono applicabili anche alla stesura dei documenti accompagnatori del prospetto contabile del bilancio di esercizio.						
N.B.: Tutti gli onorari massimi della tabella possono essere raddoppiati se il valore della pratica supera euro 1.000.000,00 e tri-plicati se supera euro 5.100.000,00, ad eccezione di quelli previsti alle lettere d), e), f) e g) del punto II.						

Considerazioni e precisazioni

Il primo comma statuisce che le singole prestazioni svolte per l'esecuzione della pratica, previste dalla richiamata Tabella 1, siano remunerate con gli onorari gradualivi ivi previsti, fatta eccezione per gli incarichi di assistenza e rappresentanza tributaria (per i quali l'esclusione è sancita dall'articolo 25) e per quegli incarichi per i quali i singoli articoli della Tariffa escludono espressamente la loro applicazione in cumulo con gli onorari specifici. I casi in cui gli onorari gradualivi di cui all'articolo in rassegna non sono applicabili in cumulo con gli onorari specifici sono elencati nel commento dell'articolo 21. In ragione di quanto dispone il primo comma dell'articolo 22, gli onorari dell'articolo in rassegna non sono inoltre applicabili in presenza di onorari preconcordati.

Gli onorari gradualivi sono quantificabili in misura **determinata** con riferimento al valore della pratica senza limitazioni in tutti i casi in cui non sono applicabili in cumulo con gli onorari specifici. Di seguito si evidenziano le situazioni in presenza delle quali la tabella dell'articolo 26 è applicata senza alcuna limitazione:

- incarichi non giunti a compimento (vedi commento all'articolo 13);
- incarichi per i quali è specificatamente disposto l'obbligo di preconcordare gli onorari (articoli 27, 39, 42 e 55);
- incarichi per i quali non sono previsti onorari specifici, né nella tariffa professionale, né in tariffe di altre professioni. Si tratta in particolare dell'incarico relativo alla l'assistenza del debitore nell'espletamento di singole fasi di pratiche di procedure concorsuali (articolo 44, comma 8);

Nei casi di applicazione in cumulo con gli onorari specifici previsti dalla Tariffa opera la limitazione ai compensi fissati per il terzo scaglione della Tabella 1, prevista dal secondo comma dell'articolo 21. Rimane ferma la possibilità di applicare i moltiplicatori previsti dal "Nota Bene" in calce alla Tabella stessa.

I parametri di riferimento per l'individuazione dei valori della pratica, suddivisi per scaglioni, determinano la misura degli onorari applicabili, e sono stabiliti nel secondo comma da:

- il valore del contratto come determinato dall'articolo 45, per le prestazioni riferibili a contratti;
- il valore del bene valutato, per le prestazioni riferibili a valutazioni;
- il valore maggiore tra il patrimonio netto ed il capitale sociale, per ogni altra prestazione resa a imprese, società, enti;
- il valore della pratica indicato al terzo scaglione della Tabella 1, per ogni altra prestazione resa ai privati.

Tabella 1 dell'articolo 26

Gli onorari di cui al n. I) a) sono determinati per chiamata, mentre quelli di cui al n. I) b) sono determinati per ciascun invio al cliente.

Gli onorari di cui ai nn. I) c-d-e) e II) a) sono determinati per ora o frazione di ora.

Gli onorari di cui ai nn. II) b-c) sono determinati per il numero di facciate protocollo dell'originale.

Gli onorari di cui al n. II) d-e-f-g) sono determinati per singola prestazione, con quantificazione degli stessi tra un minimo ed un massimo.

Note

La facoltà di raddoppio o triplicazione degli onorari quando il valore della pratica supera i limiti precisati nel “Nota Bene” riguarda esclusivamente gli onorari massimi: non è applicabile, pertanto, agli onorari gradualmente minimi.

Capo III Onorari specifici

Sezione I Amministrazione e liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni

Articolo 27 Amministrazione di aziende e funzioni di rappresentante comune

- 1. Gli onorari per l'amministrazione di aziende, intesa quale effettivo e personale compimento dei normali atti di gestione dell'impresa, e per l'incarico di rappresentante comune degli obbligazionisti o di rappresentante comune di categorie di strumenti finanziari devono essere preconcordati nel rispetto dei criteri generali di cui agli articoli che precedono.*
- 2. Gli onorari per altre eventuali prestazioni rese a favore dell'azienda nel periodo in cui il professionista ha l'incarico di amministrare la medesima sono determinati applicando una riduzione compresa tra il 10% ed il 50%.*
- 3. Gli onorari previsti dal presente articolo si applicano anche nel caso previsto dall'ultimo comma dell'articolo 2386 del codice civile.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. I criteri generali cui fare riferimento nella determinazione degli onorari preconcordati sono principalmente quelli indicati negli articoli 3, 6 e 7. Valgono, in ogni caso, le considerazioni svolte nel commento dell'articolo 22. Se l'incarico è affidato ad un collegio si applica la disposizione di cui all'articolo 11. Se non diversamente pattuito nell'accordo preventivo, essendo, di norma, indeterminata la durata dell'incarico, sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 9, al commento del quale si rimanda. Salvo diverso accordo tra le parti, non è applicabile il rimborso delle spese generali di studio di cui all'articolo 17, né sono cumulabili le indennità di cui all'articolo 19, come previsto dal terzo comma dell'articolo 22. Non sono cumulabili gli onorari gradualali di cui all'articolo 26, per effetto di quanto previsto dal primo comma dell'articolo 22, sempre salvo diverso accordo.

Spetta il compenso per il rimborso delle spese di cui all'articolo 18.

Nei casi in cui sia impossibile preconcordare l'onorario si potrà ricorrere, in via analogica ai sensi dell'articolo 16, all'articolo 7 della tariffa forense in materia stragiudiziale⁴:

⁴ In particolare il citato articolo così dispone:

Articolo 7 - Prestazioni con compenso percentuale

"Per le prestazioni in adempimento di un incarico di gestione amministrativa, giudiziaria o convenzionale, l'onorario, ove non sia determinato dalla legge o dal contratto, viene stabilito sulla base di una percentuale calcolata sull'ammontare delle entrate lorde dei beni amministrati e, nel caso in cui l'incarico duri meno di un anno sull'ammontare delle entrate annue, tenuto conto del periodo dell'incarico.

Ove l'applicazione dei criteri indicati nel presente articolo risulti impossibile o dia luogo a liquidazioni manifestamente sperequate si avrà riguardo alle prestazioni effettivamente svolte."

La tabella di determinazione degli onorari, al punto 6, così prevede:

In caso di determinazione dell'onorario con l'applicazione per analogia della tariffa forense qui richiamata, sono cumulabili i compensi di cui agli articoli 17, 18, 19 e 26 (con la limitazione di cui al terzo comma dell'articolo 21).

Si evidenzia la necessità di redigere l'inventario dell'azienda al momento dell'accettazione dell'incarico⁵. L'onorario si calolerà così non solo sul realizzo di tutte le attività inventariate, ma anche sui ricavi di vendita di qualsiasi genere, qualora l'azienda sia in attività, e sui proventi finanziari⁶.

2. La spettanza dei relativi onorari viene espressamente salvaguardata per i casi in cui siano svolte, in aggiunta, altre prestazioni professionali (diverse cioè dall'ordinaria amministrazione dell'azienda, quali ad esempio la tenuta della contabilità), essendo previsto peraltro l'obbligo di applicare ad essi una riduzione variabile tra il minimo del 10% ed il massimo del 50%.

3. Gli onorari valgono anche per il collegio sindacale, chiamato a svolgere atti di gestione, allorché siano venuti a cessare tutti gli amministratori, ai sensi dell'articolo 2386⁷ del codice civile. In questo particolare caso gli onorari non potranno ovviamente essere preconcordati. Essi saranno quindi normalmente stabiliti a posteriori, con una successiva delibera assembleare. In mancanza, si renderanno applicabili i compensi calcolati in applicazione del criterio analogico, come illustrati in commento al primo comma, con esclusione degli introiti derivanti dalla cessione di immobilizzazioni, in quanto atti di straordinaria amministrazione e, quindi, non rientranti nei poteri del collegio sindacale. Si ritiene che il compenso sia da attribuire per l'intero collegio, senza applicazione di quanto previsto dall'articolo 11.

Sono cumulabili i compensi di cui agli articoli 17, 18, 19 e 26 (con la limitazione di cui al terzo comma dell'articolo 21).

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

La definizione dell'amministrazione di aziende (compimento dei normali atti di gestione dell'impresa) esclude l'applicazione delle disposizioni di questo articolo nel caso in cui l'impresa sia in liquidazione (vedi l'articolo 30).

L'articolo non si applica quando il professionista viene nominato amministratore di società o enti, in quanto, in tal caso, soccorrono le norme dettate in materia dal codice civile.

Spettano, in tutti i casi regolati da questo articolo, i compensi per i rimborsi di spese di cui all'articolo 18. Qualora gli onorari siano preconcordati, e salvo diverso accordo, non spettano le indennità di cui all'articolo 19 e il rimborso delle spese generali di studio di cui all'articolo 17, e, sempre in questo caso, non sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 per effetto di quanto disposto dal primo comma dell'articolo 22.

6. Per le prestazioni di gestione amministrativa, in adempimento di incarichi giudiziari, l'onorario deve essere calcolato secondo l'articolo 7 delle norme generali sulla base delle entrate lorde

Dal 3% al 5% fino a 5.200,00 euro con un minimo di 155 euro

Dall'1,50% al 2% sul maggior valore fino a 25.900 euro

Dallo 0,50% all'1% sul maggior valore oltre 25.900 euro

⁵ Vedi, per analogia, quanto disposto dall'articolo 362 del codice civile il quale prevede:

"Inventario - [1] Il tutore, nei dieci giorni successivi a quello in cui ha avuto legalmente notizia della sua nomina, deve procedere all'inventario dei beni del minore, nonostante qualsiasi dispensa. [2] L'inventario deve essere compiuto nel termine di trenta giorni, salva al giudice tutelare la facoltà di prorogare il termine se le circostanze lo esigono."

⁶ Per la precisione, il calcolo del compenso va eseguito sull'intero valore delle poste patrimoniali realizzate, ivi compresi quindi gli incassi dei crediti. La vendita delle merci a magazzino confluirà nei ricavi di vendita.

⁷ Il quinto comma dell'articolo 2386 del codice civile così dispone: *"[5] Se vengono a cessare l'amministratore unico o tutti gli amministratori, l'assemblea per la nomina dell'amministratore o dell'intero consiglio deve essere convocata d'urgenza dal collegio sindacale, il quale può compiere nel frattempo gli atti di ordinaria amministrazione."*

Articolo 28

Amministrazione di patrimoni e di beni

1. Per l'amministrazione ordinaria dei beni la cui gestione sia produttiva di redditi, quali immobili civili e industriali condotti in locazione, fondi rustici e aziende concesse in affitto, valori mobiliari e beni mobili, gli onorari annui sono determinati secondo i seguenti criteri:

a) immobili civili ed industriali concessi in locazione:

1) un compenso, fisso per ogni locatario, di euro 38,73;

2) una quota dei proventi lordi così determinata: fino a euro 7.746,86: il 5%; per il di più: il 4%;

b) fondi rustici affittati: gli stessi onorari della lettera a) ridotti del 30%;

c) aziende concesse in affitto: gli stessi onorari della lettera a) ridotti del 50%;

d) beni mobili ed altri valori mobiliari: una quota dei proventi lordi determinata in misura pari al 3%.

2. In tutti i casi in cui i beni di cui alle lettere a) e b) del comma 1 non producano redditi monetari, ed in particolare nel caso che siano usati direttamente da parte dei proprietari, i compensi fissi sono determinati in funzione del numero dei proprietari e i compensi variabili sono determinati con riferimento ai proventi lordi teorici determinati in misura pari al 5% del valore patrimoniale dei beni.

3. Qualora sia affidata al professionista, nel quadro dell'amministrazione dei beni di cui alle lettere a) e b) del comma 1, siano essi locati, affittati o usati direttamente dal proprietario, anche la cura dell'esecuzione di spese straordinarie, allo stesso spetta un ulteriore compenso pari al 5% dell'ammontare delle spese straordinarie sostenute.

4. Le prestazioni per la formazione dei contratti di locazione o di affitto non sono comprese nell'amministrazione ordinaria dei beni.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Gli onorari sono determinati con riferimento alle singole categorie degli elementi del compendio patrimoniale amministrato. Qualora invece si dovesse trattare di beni organizzati in un complesso costituente un'azienda si ricadrebbe nella disciplina dell'articolo 27 al cui commento si rinvia.

Gli onorari costituiti dai compensi fissi e da quelli percentuali (applicabili sul valore della pratica suddiviso per scaglioni) indicati nell'articolo sono quelli minimi: ai sensi di quanto previsto dall'articolo 5, quelli massimi si determinano applicando la maggiorazione del 50%.

2. La previsione è applicabile nella fattispecie di uso diretto da parte del proprietario degli immobili e dei fondi amministrati, ma anche nel caso in cui i beni siano concessi a terzi per titoli diversi dalla locazione o dall'affitto.

Vale quanto precisato nel commento al primo comma circa la quantificazione degli onorari massimi, in applicazione di quanto previsto dall'articolo 5.

3. Per l'individuazione delle spese di natura straordinaria si può fare riferimento, in mancanza di accordi specifici, ai regolamenti ed agli usi. Il compenso risultante dall'applicazione della percentuale del 5% è quello minimo: per la determinazione del compenso massimo si applica la disposizione dell'articolo 5.

4. Le prestazioni per la formazione dei contratti di locazione o di affitto sono commisurabili, separatamente, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 45 della presente tariffa.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

La sola riscossione di canoni di affitto non è contemplata dall'articolo in rassegna, né da altri della tariffa, in quanto prestazione estranea all'oggetto della professione.

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Articolo 29 Custodia e conservazione di beni e di aziende

- 1. Oltre agli onorari previsti negli articoli di questa sezione, al professionista spettano, per la custodia e conservazione delle aziende o dei beni, i seguenti onorari annui determinati in misura compresa tra lo 0,2% e lo 0,3% del valore dei beni o, se trattasi di aziende, sull'attivo lordo risultante dalla situazione patrimoniale.*
- 2. Per le frazioni di anno i suddetti onorari sono proporzionalmente ridotti.*
- 3. In caso di sequestro, gli onorari suddetti sono determinati con una maggiorazione compresa tra il 20% ed il 50%.*
- 4. Onorario annuo minimo euro 154,94.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Trattasi di una previsione a carattere generale valida in tutti i casi di custodia e conservazione di beni o di aziende. La custodia comporta l'attività di mantenimento del bene, a differenza del deposito, che si limita – in linea di massima – alla semplice conservazione passiva di un oggetto. La percentuale minima e quella massima indicate si riferiscono ad una prestazione di durata annuale. Se non diversamente pattuito nell'accordo preventivo, essendo, di norma, indeterminata la durata dell'incarico, sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 9, al commento del quale si rimanda. Se oggetto della custodia è un'azienda e ciò comporta anche lo svolgimento di attività di gestione, agli onorari previsti in questo articolo si sommeranno gli onorari di cui all'articolo 27.

Il valore della pratica, nel caso di custodia di aziende, sarà dato dall'“attivo lordo risultante dalla situazione patrimoniale”. Qualora la custodia si protraesse nel tempo, si assumerà l'importo dell'attivo lordo alla fine di ciascun esercizio.

2. L'ultima situazione di riferimento per il calcolo del compenso (e in caso di durata inferiore all'anno), sarà quella rilevata al momento della riconsegna dell'azienda. L'onorario di base, quantificato in euro 154,94 dal quarto comma, non si ritiene frazionabile; pertanto è da applicare anche in caso di durata inferiore all'anno. Invece gli onorari di cui al primo comma, sono frazionabili in ragione della durata inferiore all'anno.

3. Nella fattispecie regolata dal presente comma l'incarico viene assegnato, di norma, dall'autorità giudiziaria. Qualora non esistano apposite tariffe, il presente articolo può costituire una base di riferimento per il giudice che deve liquidare il compenso per tale attività. Si sommeranno, pertanto, gli onorari previsti dall'articolo 27 a quelli qui previsti quando si tratti di custodia di aziende con conseguente attività di gestione.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18 e le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Articolo 30

Liquidazione di aziende

1. Per la liquidazione di aziende individuali e collettive, compresi in essa la valutazione della azienda, la redazione di inventari e di bilanci straordinari, il realizzo delle attività, l'estinzione delle passività ed il conseguente riparto agli aventi diritto, al professionista spettano i seguenti onorari:

qualora il professionista assuma la carica di liquidatore, ai sensi degli articoli 2275, 2309, 2487 del codice civile:

a) con riferimento alle attività realizzate un compenso così determinato:

fino a euro 77.468,54 il 5%;

per il di più fino a euro 387.342,68 il 4%;

per il di più fino a euro 774.685,35 il 3%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 il 2%;

per il di più oltre euro 3.873.426,75 l'1%;

b) un compenso pari allo 0,75% delle passività definitivamente accertate.

Onorario minimo euro 2.324,06;

qualora l'incarico, pur con gli stessi contenuti, consista nell'assistenza al liquidatore o all'imprenditore nella fase della cessazione, agli onorari di cui alle precedenti lettere a) e b) è applicata una riduzione compresa tra il 20% ed il 50%.

Onorario minimo euro 1.549,37.

2. Nel caso di assegnazione di beni in natura ai soci o di apporto in altre società od aziende, agli onorari di cui sopra è applicata una riduzione compresa tra il 5% ed il 20%.

3. I predetti onorari si applicano anche per la liquidazione dei beni ceduti ai creditori ai sensi dell'articolo 1977 del codice civile.

4. Gli onorari come sopra stabiliti non comprendono quelli spettanti per la consulenza contrattuale e per tutte le altre prestazioni professionali specificamente contemplate in altri articoli della presente tariffa, eventualmente svolte, purché non direttamente finalizzate alla liquidazione dell'attivo o all'estinzione delle passività, come previsto al comma 1. Inoltre, qualora la liquidazione richieda la gestione temporanea di beni, i suddetti onorari sono cumulabili con quelli di cui agli articoli della presente sezione ridotti del 20%.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. La procedura di liquidazione portata a compimento va considerata in senso unitario. Gli onorari competono anche quando nelle varie fattispecie non siano necessarie talune delle funzioni elencate. Di ciò si deve tener conto solo in sede di valutazione delle prestazioni eseguite, in osservanza dei criteri generali previsti dall'articolo 3. Se l'incarico è affidato ad un collegio si applica la disposizione di cui all'articolo 11.

Gli onorari indicati alle lettere a) e b) rappresentano la misura di base minima; quella massima si ottiene applicando la maggiorazione del 50%, come previsto dall'articolo 5.

Qualora l'incarico non giunga a compimento spettano i compensi relativi alle specifiche prestazioni svolte fino al momento della cessazione dell'incarico, ai sensi dell'articolo 13.

L'onorario minimo spettante è di euro 2.324,06.

Quando l'attività professionale viene svolta senza assumere la carica di liquidatore, agli onorari specificati nella prima parte del comma deve essere applicata una riduzione variabile tra il minimo del 20% ed il massimo del 50%; pertanto la riduzione, da applicare in via obbligatoria, nel caso in cui l'incarico sia limitato all'assistenza del liquidatore, è da computare sia sui compensi minimi risultanti dall'applicazione delle percentuali indicate sia sui compensi massimi (determinati applicando la maggiorazione del 50% di cui all'articolo 5). In ogni caso, tanto nell'ipotesi in cui l'incarico sia giunto a compimento quanto nell'ipotesi che non lo sia, spetta l'onorario minimo di base di euro 1.549,37.

2. La riduzione da applicare in via obbligatoria nel caso in questione è da computare sia sui compensi minimi sia sui compensi massimi determinati secondo i criteri esposti al primo comma, ferma restando la misura degli onorari minimi di base.

3. L'articolo 1977⁸ del codice civile regola la cosiddetta "cessio bonorum". L'attuale formulazione di questa norma della tariffa non prevede più l'applicabilità della tariffa professionale in caso di nomina del professionista quale liquidatore giudiziale. In questi casi, il compenso viene liquidato dal Tribunale, con applicazione delle tariffe di cui al D.M. 28 luglio 1992 n. 570 (articolo 5)⁹, anche se esso non prevede uno specifico emolumento per il liquidatore giudiziale. I compensi per questo tipo di attività dovranno trovare più appropriata collocazione nel regolamento sui compensi spettanti ai curatori fallimentari e agli altri professionisti nominati commissari o liquidatori nelle altre procedure concorsuali.

4. La spettanza dei relativi onorari (senza riduzioni) viene espressamente salvaguardata per i casi in cui siano rese prestazioni di consulenza contrattuale (articolo 45), ovvero altre prestazioni professionali non rientranti in quelle descritte al primo comma. Viene anzi precisato che i compensi per le "altre prestazioni professionali" spettano solo se non direttamente riferibili all'attività di liquidazione dell'attivo o alla estinzione di passività. La seconda frase del comma espressamente prevede la cumulabilità, nel caso in cui ne ricorrano i presupposti, degli onorari di cui agli articoli 27 e/o 28 (ridotti all'80%), in quanto non si possono rendere applicabili gli onorari di cui all'articolo 29 perché il compito di custodire i beni aziendali è compreso nell'attività liquidatoria.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18 le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Prontuario per un conteggio rapido

Attività realizzate		determinazione dell'onorario minimo				
fino a	€77.468,54			5%	sull'intero importo	
da	€77.468,55	a 387.342,68	€3.873,43	+ 4%	sulla parte eccedente	€ 77.468,54
da	€387.342,69	a 774.685,35	€16.268,39	+ 3%	sulla parte eccedente	€ 387.342,68
da	€774.685,36	a 3.873.426,75	€27.888,67	+ 2%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35
oltre	€3.873.426,75		€89.863,50	+ 1%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75

⁸ L'articolo 1977 del codice civile così dispone:

"La cessione dei beni ai creditori è il contratto col quale il debitore incarica i suoi creditori o alcuni di essi di liquidare tutte o alcune sue attività e di ripartirne tra loro il ricavato in soddisfacimento dei loro crediti".

⁹ L'articolo 5 del D.M. citato infatti prevede (nella formulazione vigente alla data di stesura del presente commento):

[1] Nelle procedure di concordato preventivo e di amministrazione controllata spettano al commissario giudiziale i compensi, determinati con le percentuali di cui all'articolo 1, sull'ammontare dell'attivo e del passivo risultanti dall'inventario redatto ai sensi degli articoli 172 e 188 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, anche nei casi di gestione previsti dall'articolo 191 del citato regio decreto n. 267/1942. In tali ultimi casi, allo stesso commissario spettano i compensi aggiuntivi di cui all'articolo 3 del presente decreto.

[2] Al commissario giudiziale spettano i compensi anche per l'opera prestata successivamente all'omologazione del concordato preventivo, determinati secondo quanto previsto al comma 1 ovvero con le percentuali di cui all'articolo 1 sull'attivo della liquidazione, nei casi di cessione dei beni previsti dall'articolo 182 del regio decreto n. 267/1942.

[3] Al commissario giudiziale competono, inoltre, i rimborsi e il trattamento previsti all'articolo 4, comma 2.

[4] Qualora il commissario cessi dalle funzioni prima della chiusura delle operazioni, il compenso è liquidato, secondo i criteri fissati, tenuto conto dell'opera prestata.

Attività realizzate		determinazione dell'onorario massimo con la maggiorazione dell'art. 5				
fino a	€77.468,54			7,5%	sull'intero importo	
da	€77.468,55	a	387.342,68	€5.810,14	+ 6%	sulla parte eccedente € 77.468,54
da	€387.342,69	a	774.685,35	€24.402,59	+ 4,5%	sulla parte eccedente € 387.342,68
da	€774.685,36	a	3.873.426,75	€41.833,01	+ 3%	sulla parte eccedente € 774.685,35
oltre	€3.873.426,75			€134.795,25	+ 1,5%	sulla parte eccedente € 3.873.426,75

Sezione II Perizie e valutazioni

Articolo 31 Perizie, valutazioni e pareri

1. Per le perizie, per i motivati pareri e per le consulenze tecniche di parte, anche avanti autorità giudiziarie, amministrative, finanziarie, enti, arbitri e periti, gli onorari sono determinati come segue, in base al valore della pratica:

fino a euro 77.468,53 il 6%;

per il di più fino a euro 387.342,67 il 4%;

per il di più fino a euro 774.685,35 il 2%

per il di più fino a euro 3.873.426,75 l'1%;

per il di più oltre euro 3.873.426,75 lo 0,5%.

Onorario minimo euro 774,69.

2. Per la valutazione di singoli beni, di diritti, di aziende o rami di azienda, di patrimoni, di partecipazioni sociali non quotate e relazioni di stima previste dalla legge, gli onorari sono determinati come segue:

a) valutazione di singoli beni e diritti:

Sull'ammontare dei valori:

fino a euro 77.468,53 l'1,50%;

per il di più fino a euro 387.342,67 l'1%;

per il di più fino a euro 774.685,35 lo 0,5%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 lo 0,2%;

per il di più fino a euro 7.746.853,48 lo 0,1%;

per il di più oltre euro 7.746.853,48 lo 0,05%.

Onorario minimo euro 581,01;

b) valutazione di aziende, rami di azienda e patrimoni:

sull'ammontare complessivo delle attività e delle passività, che non siano poste rettificative dell'attivo:

fino a euro 387.342,67 l'1%;

per il di più fino a euro 1.549.370,70 lo 0,5%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 lo 0,25%;

per il di più fino a euro 15.493.706,97 lo 0,1%;

per il di più fino a euro 38.734.267,42 lo 0,05%;

per il di più oltre euro 38.734.267,42 lo 0,025%.

Onorario minimo euro 1.936,71.

Qualora per procedere alla valutazione si debba preliminarmente procedere alla individuazione dei beni, dei diritti e delle passività che concorrono a formare, insieme con l'eventuale avviamen-

to, le aziende o i complessi di beni oggetto di valutazione, agli onorari è applicata una maggiorazione compresa tra il 20% ed il 50%;

c) valutazione di partecipazioni sociali non quotate:

si applicano gli onorari di cui alla lettera b) con riferimento alle quote percentuali sottoposte a valutazione.

d) relazioni di stima di cui agli articoli 2343, 2343-bis, 2465, 2473 e 2501-sexies del codice civile o relazioni richieste da altre disposizioni di legge.

Si applicano, a seconda dei casi, gli onorari di cui alle lettere a), b) e c) con separato riferimento, per le relazioni di congruità del rapporto di cambio di cui all'articolo 2501-sexies del codice civile, a ciascuna delle situazioni patrimoniali utilizzate a tal fine. Con riferimento alla relazione di cui all'articolo 2501-sexies del codice civile, qualora il professionista non redige l'attestazione richiesta dal quarto comma dell'articolo 2501-bis del codice civile, si applica una riduzione del 20%. Qualora invece il professionista redige esclusivamente l'attestazione richiesta dall'articolo 2501-bis, si applica un onorario determinato ai sensi della lettera b), ridotto del 30% fino al massimo del 50% sull'ammontare del debito residuo contratto per acquisire il controllo.

3. Agli onorari previsti nei precedenti commi 1 e 2 è applicata una riduzione compresa tra il 30% ed il 50% se le prestazioni effettuate rientrano in altre più ampie previste da altri articoli della presente tariffa.

4. Agli onorari di cui alla lettera d) è applicata una riduzione compresa tra il 20% ed il 60% se le relazioni di stima sono relative ad aziende, rami di azienda o patrimoni configurati in situazioni contabili fornite dal cliente determinate sulla base di rilevazioni contabili regolarmente tenute e redatte secondo i criteri previsti dal codice civile.

Modifiche apportate rispetto alle previsioni contenute nelle precedenti tariffe

Al fine di procedere ad una corretta applicazione dell'articolo in rassegna è stata operata una netta divisione in tema di perizie e di valutazioni. Nel primo comma vengono trattate le perizie e le consulenze tecniche "di parte", nel secondo comma sono invece regolate le valutazioni – anche se rese sotto forma di perizia – di beni, diritti, aziende, partecipazioni, rese su richiesta e nell'interesse esclusivo del cliente.

Alla lettera d) del secondo comma è stata aggiunta la precisazione che la suddetta norma tariffaria si applica anche per le valutazioni peritali eseguite in forza di altre leggi (a titolo esemplificativo, le relazioni di cui all'articolo 67, comma 3, lett. d), R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (L.F.); di cui all'articolo 161, comma 3, L.F.; di cui all' articolo 182 bis, comma 1, L.F., o altre relazioni richieste da leggi fiscali). Rimane inteso che in questo articolo sono solo stabiliti i compensi spettanti per l'attività di attestazione del piano o dell'accordo, mentre per la remunerazione dell'attività rivolta alla redazione del piano o dell'accordo trova applicazione l' articolo 53 della tariffa.

Le specificazioni introdotte in chiusura del secondo comma si sono rese necessarie per adeguare la tariffa alle nuove norme in materia di fusioni (in particolare alle previsioni in materia di *leveraged buy out*). La riduzione del 20% prevista in questo comma riflette il diverso grado di responsabilità che si assume il professionista quando non sia richiesta l'attestazione di cui al quarto comma dell'articolo 2501-bis codice civile.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. La disposizione fissa un criterio di determinazione degli onorari che consiste nell'applicazione di percentuali decrescenti calcolate sul valore della pratica suddiviso per scaglioni.

Le prestazioni considerate al comma 1 attengono alle perizie, ai pareri motivati e alle consulenze tecniche resi su richiesta e nell'interesse esclusivo del cliente, che li può utilizzare a sostegno delle sue ragioni nei confronti di terzi, privati o pubblici (quali tipicamente i pareri pro-veritate e le

consulenze tecniche di parte anche in sede di mediazione volontaria ed obbligatoria ex D.Lgs. 4 marzo 2010, n. 28 e D.M. 18 ottobre 2010, n. 180). Esse possono avere per oggetto beni, diritti o interessi di qualsiasi tipo.

2. Le prestazioni considerate alle lettere a), b) c) e d) del comma 2. consistono in valutazioni o stime rese su richiesta e nell'interesse esclusivo del cliente, ma aventi rilievo soltanto informativo e/o conoscitivo per il cliente e quindi non utilizzabili nei confronti dei terzi; i relativi onorari, calcolati per scaglioni, sono differenziati in funzione dell'oggetto della stima.

Precisamente:

- le valutazioni di cui alla lettera a) riguardano cespiti singolarmente individuati, di tipo mobiliare o immobiliare, diritti e contratti di ogni genere. Sono ricomprese in questo raggruppamento, ad esempio, la stima del valore di immobili, di rendite, di diritti di usufrutto o di nuda proprietà, di risarcimenti di danni, di emolumenti e di diritti aziendali;
- le valutazioni di cui alla lettera b) riguardano pluralità di beni da considerare in senso unitario, e non nella loro individualità, quali aziende, rami di azienda e patrimoni immobiliari e/o mobiliari, intendendo questi ultimi nella concezione dell'articolo 816 del codice civile. La valutazione può essere propedeutica o complementare a più complesse operazioni, quali ad esempio la sistemazione di interessi fra familiari o fra terzi ovvero operazioni societarie straordinarie. Le percentuali si applicano alla sommatoria dei valori stimati delle attività e delle passività classificati per scaglioni. Gli onorari così determinati devono essere maggiorati in misura compresa tra il 20% ed il 50% qualora si debba preliminarmente procedere alla individuazione dei beni, dei diritti e delle passività che concorrono a formare il valore complessivo dell'oggetto della stima;
- le valutazioni di cui alla lettera c) riguardano quote di società di persone o di società di capitali non quotate; il valore della pratica è determinato con riferimento alle quote di partecipazione sottoposte a valutazione, anche se si perviene alla sua determinazione attraverso la rettifica del valore attribuito all'intero patrimonio sociale, con il riconoscimento di un premio di maggioranza o di uno sconto di minoranza; pare opportuno precisare che, talvolta, la valutazione di una quota di minoranza porta alla determinazione di valori dell'onorario molto modesti e non proporzionati alla mole di lavoro che può essere richiesta al professionista per la valutazione corretta dell'intero patrimonio sociale; in tali casi sarà opportuno che il professionista ottenga la preventiva autorizzazione ad applicare, per esempio, gli onorari a tempo di cui all'articolo 32 che segue (revisioni contabili). Questa considerazione, in qualche modo, è speculare a quanto previsto al comma 3 che segue, in materia di riduzioni, allorché la prestazione di cui all'articolo 31 rientra nell'ambito di incarichi più vasti;
- le prestazioni di cui alla lettera d) consistono in relazioni di stima rese in conseguenza di nomina da parte dell'autorità giudiziaria a seguito di richiesta di parte, stabilita dal codice civile a tutela dell'interesse dei terzi. Esse sono individuate in modo esaustivo e tassativo ed attengono alle relazioni giurate di stima che il codice civile prevede come obbligatorie nelle ipotesi di conferimento di beni in natura o di crediti, di acquisto da parte della società di beni o di crediti dai promotori, soci fondatori o amministratori, ovvero nelle ipotesi di trasformazione, fusione o scissione societaria. Nel caso di trasformazione, gli onorari per la stima del patrimonio netto sono determinati con riferimento ai valori delle attività e delle passività risultanti dalla relazione peritale. Nel caso di fusione, gli onorari per la stima del rapporto di concambio sono determinati con riferimento ai valori delle attività e delle passività risultanti dalle situazioni patrimoniali stimate di ogni singola società che partecipa all'operazione. Nel caso di scissione, gli onorari per la stima del rapporto di cambio sono determinati con riferimento ai valori delle attività e delle passività risultanti dalle situazioni patrimoniali indicate nell'articolo 41.

3. La riduzione degli onorari prevista al comma 3 deve essere applicata, ad esempio, quando le perizie di cui al primo comma o le valutazioni di cui alle lettere a), b) e c) del secondo comma

sono effettuate nel quadro di incarichi più vasti, quali, ad esempio, di assistenza o rappresentanza tributaria o di consulenza contrattuale per cessioni di aziende, azioni o beni.

4. La riduzione degli onorari prevista dal comma 4, che deve essere applicata per tenere opportunamente conto dell'ausilio fornito dalle situazioni contabili messe a disposizione da chi richiede le relazioni di stima obbligatorie, consente anche un opportuno margine di discrezionalità grazie alla forte divaricazione delle percentuali di riduzione da applicare.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18 e le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Prontuario per un conteggio rapido

COMMA 1)

PERIZIE, MOTIVATI PARERI E CONSULENZE TECNICHE DI PARTE

<i>Valore della pratica</i>				<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>			
fino a	€ 77.468,53			6%	sull'intero importo		
da	€ 77.468,54	a € 387.342,67	€ 4.648,11	+ 4%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53	
da	€ 387.342,68	a € 774.685,35	€ 17.043,08	+ 2%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67	
da	€ 774.685,36	a € 3.873.426,75	€ 24.789,93	+ 1%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35	
oltre	€ 3.873.426,75	a	€ 55.777,34	+ 0,5%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75	

<i>Valore della pratica</i>				<i>Determinazione dell'onorario massimo con la maggioranza dell'art. 5</i>			
fino a	€ 77.468,53			9%	sull'intero importo		
da	€ 77.468,54	a € 387.342,67	€ 3.972,17	+ 6%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53	
da	€ 387.342,68	a € 774.685,35	€ 25.564,62	+ 3%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67	
da	€ 774.685,36	a € 3.873.426,75	€ 37.184,90	+ 1,5%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35	
oltre	€ 3.873.426,75		€ 3.666,02	+ 0,75%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75	

COMMA 2, LETTERA A)

VALUTAZIONE DI SINGOLI BENI E DIRITTI

<i>Valore accertato</i>				<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>			
fino a	€ 77.468,53			1,50%	sull'intero importo		
da	€ 77.468,54	a € 387.342,67	€ 1.162,03	+ 1%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53	
da	€ 387.342,68	a € 774.685,35	€ 4.260,77	+ 0,5%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67	
da	€ 774.685,36	a € 3.873.426,75	€ 6.197,48	+ 0,2%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35	
da	€ 3.873.426,76	a € 7.746.853,48	€ 12.394,97	+ 0,1%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75	
oltre	€ 7.746.853,48		€ 16.268,39	+ 0,05%	sulla parte eccedente	€ 7.746.853,48	

<i>Valore accertato</i>				<i>Determinazione dell'onorario massimo con la maggioranza dell'art. 5</i>			
fino a	€ 77.468,53			2,25%	sull'intero importo		
da	€ 77.468,54	a € 387.342,67	€ 1.743,04	+ 1,5%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53	
da	€ 387.342,68	a € 774.685,35	€ 6.391,15	+ 0,75%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67	
da	€ 774.685,36	a € 3.873.426,75	€ 9.296,22	+ 0,3%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35	
da	€ 3.873.426,76	a € 7.746.853,48	€ 18.592,45	+ 0,15%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75	
oltre	€ 7.746.853,48		€ 24.402,59	+ 0,075%	sulla parte eccedente	€ 7.746.853,48	

COMMA 2, LETTERA B) VALUTAZIONE DI AZIENDE, RAMI DI AZIENDA E PATRIMONI

<i>Attività e Passività</i>				<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>			
fino a	€ 387.342,67			1%	sull'intero importo		
da	€ 387.342,68	a € 1.549.370,70	€ 3.873,43	+ 0,5%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67	
da	€ 1.549.370,71	a € 3.873.426,75	€ 9.683,57	+ 0,25%	sulla parte eccedente	€ 1.549.370,70	
da	€ 3.873.426,76	a € 15.493.706,42	€ 15.493,71	+ 0,1%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75	
da	€ 15.493.706,43	a € 38.734.267,42	€ 27.113,99	+ 0,05%	sulla parte eccedente	€ 15.493.706,42	

oltre	€8.734.267,42		€38.734,27	+	0,025%	sulla parte eccedente	€8.734.267,42
Attività e Passività				Determinazione dell'onorario massimo con la maggiorazione dell'art. 5			
fino a	€ 387.342,67				1,5%	sull'intero importo	
da	€ 387.342,68	a € 1.549.370,70	€ 5.810,14	+	0,75%	sulla parte eccedente	€387.342,67
da	€1.549.370,71	a € 3.873.426,75	€14.525,35	+	0,375%	sulla parte eccedente	€1.549.370,70
da	€3.873.426,76	a €5.493.706,42	€23.240,56	+	0,15%	sulla parte eccedente	€3.873.426,75
da	€5.493.706,43	a €8.734.267,42	€40.670,98	+	0,075%	sulla parte eccedente	€5.493.706,42
oltre	€8.734.267,42		€58.101,40	+	0,0375%	sulla parte eccedente	€8.734.267,42

Sezione III Lavori contabili e bilanci

Articolo 32 Revisioni contabili

1. *Gli onorari per le ispezioni e le revisioni amministrative e contabili, 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 dell'accesso e del riconoscimento di contributi o finanziamenti pubblici, anche comunitari, nonché per l'accertamento della rendicontazione dell'impiego di risorse finanziarie pubbliche sono determinati in base al tempo impiegato dal professionista e dai suoi collaboratori, secondo quanto stabilito dall'articolo 24.*

2. *Per lo svolgimento della funzione di revisione legale sulle società, prevista dall'articolo 2409-bis e seguenti del codice civile, gli onorari, determinati per l'intera durata dell'incarico e deliberati dall'assemblea, saranno calcolati in funzione del tempo impiegato, come previsto al primo comma.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Il testo recepisce, accanto alla cosiddetta "revisione volontaria", tutte le attività di revisione ed attestazione previste dalla lettera a) del terzo comma dell'articolo 1 dell'ordinamento professionale.

Per le attività disciplinate dal presente articolo sono previsti onorari quantificati in base al tempo e la cui determinazione è stabilita nell'articolo 24. Sebbene tale modalità sia l'unica prevista dall'articolo, è opportuno comunque preconcordare l'applicazione degli onorari a tempo in misura non inferiore al disposto della lettera a), numeri 1) e 2), dell'articolo 19, ovvero:

1) euro 77,48, per ora o frazione di ora, per l'opera diretta del professionista;

2) euro 27,12, per ora o frazione di ora, per l'opera dei suoi collaboratori e sostituti.

In entrambi i casi non opera il limite giornaliero previsto alla lettera a) punti 1) e 2) dell'articolo 19.

2. Il secondo comma prevede che per lo svolgimento della funzione di revisione legale nelle società ai sensi dell'art. 2409 bis del codice civile spettino onorari stabiliti in funzione del tempo impiegato per l'esecuzione dell'incarico. Come indicato nel commento al primo comma, si ricorda che il compenso orario preconcordato con la società deve essere fissato al di sopra della misura prevista per le indennità per assenza dallo studio di cui all'art. 19 della tariffa professionale.

La norma in commento recepisce le disposizioni dell'art. 10 del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 il quale, ai commi 9 e 10, stabilisce che *"Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale non può essere subordinato ad alcuna condizione, non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, né può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla*

società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete.

Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

- a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;*
- b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;*
- c) alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11 del D.Lgs. 39/2010."*

Gli onorari così determinati spettano anche al collegio sindacale incaricato della revisione legale, ai sensi dell'art. 2409 bis o dell'articolo 2477 codice civile, in aggiunta a quelli determinati ai sensi dell'articolo 37 della tariffa.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Se gli onorari sono preconcordati (sia stabilendo un importo complessivo sia stabilendo un importo orario), in assenza di diverso accordo, negli stessi si intende già compreso il rimborso delle spese generali di studio di cui all'articolo 17 e le indennità di cui all'articolo 19, mentre spettano comunque i compensi per i rimborsi spese di cui all'articolo 18.

Se gli onorari non sono preconcordati, ma determinati nelle misure previste dall'articolo 24, spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli articoli 18 e 19, nonché il rimborso delle spese generali di studio di cui all' articolo 17 e gli onorari di cui all' articolo 26 con la limitazione dell' articolo 21, secondo comma. È inoltre applicabile l'articolo 5 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli articoli 6 e 7.

Nelle more dell'emanazione dell'apposita tariffa di cui agli articoli 179-bis e 169 bis, disp. att. c.p.c., si ritiene che i compensi spettanti al professionista incaricato dall'ufficiale giudiziario di esaminare le scritture contabili al fine dell'individuazione di cose e crediti pignorabili, ai sensi dell'articolo 492, comma 8, c.p.c., possano essere quantificati ai sensi del presente articolo. Anche i compensi spettanti ai componenti l'organismo di vigilanza di cui all' articolo 6 del D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231 si ritiene debbano essere quantificati ai sensi del presente articolo 32, ciò in considerazione delle funzioni di controllo attribuite al citato organismo.

Articolo 33 Impianto e tenuta di contabilità

1. Per l'organizzazione e l'impianto di contabilità e per altri adempimenti contabili o amministrativi connessi richiesti dalla legge, competono onorari determinati in base al tempo impiegato, secondo quanto stabilito dall'articolo 24 tenuto conto delle difficoltà, complessità ed importanza dell'incarico.

2. Per gli incarichi di tenuta di contabilità, compreso il controllo formale delle imputazioni di prima nota, qualora non siano stati preconcordati, al professionista competono i seguenti onorari: Contabilità ordinaria.

In alternativa:

a) per ciascuna rilevazione che comporti un addebito ed un accredito sul libro giornale: da euro 2,33 a euro 4,65;

per le rilevazioni che comportino più di un addebito ed un accredito, per ciascun importo addebitato o accreditato sul libro giornale: da euro 1,16 a euro 2,72;

b) fino a 500 rilevazioni contabili annue: da euro 1.394,43 a euro 3.098,75;

da 501 a 2.000 rilevazioni contabili annue: da euro 3.098,75 a euro 6.972,17;

oltre le 2.000 rilevazioni contabili annue un aumento sul compenso precedente da euro 154,94 a euro 271,14 ogni 100 rilevazioni.

Ai fini degli onorari di cui alla presente lettera b) si definisce rilevazione contabile ogni registrazione che comporti un massimo di quattro addebiti e/o accrediti sul libro giornale;

c) un compenso determinato in percentuale sul volume d'affari realizzato nel periodo, calcolato come segue su base annuale:

fino a euro 232.405,61 tra l'1,5% ed il 2,5%;

per il di più fino a euro 464.811,21 tra lo 0,75% e l'1,5%;

per il di più fino a euro 929.622,42 tra lo 0,25% e lo 0,75%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 tra lo 0,075% e lo 0,25%;

per il di più oltre euro 3.873.426,75 tra lo 0,025% e lo 0,075%.

Agli onorari di cui alle lettere a), b) e c) è applicata una maggiorazione compresa tra il 20% ed il 50% nel caso in cui il professionista debba rilevare i dati, oltre che dalla prima nota, anche da documenti forniti dal cliente.

Contabilità semplificata:

fino a 100 fatture e/o rilevazioni annue sui registri o schede da euro 929,63 a euro 1.394,43;

da 101 a 300 fatture e/o rilevazioni annue sui registri o schede da euro 1.239,50 a euro 2.324,06;

da 301 a 600 fatture e/o rilevazioni annue sui registri o schede da euro 1.859,25 a euro 3.098,75;

oltre le 600 fatture e/o rilevazioni annue sui registri o schede un aumento sul compenso precedente da euro 232,41 a euro 387,35 ogni 100 fatture e/o rilevazioni.

3. Per la compilazione, su richiesta del cliente, di significative situazioni contabili periodiche, competono onorari determinati in misura compresa tra euro 154,93 e euro 464,80 per ciascuna situazione contabile per ogni tipo di contabilità.

4. Per i rendiconti periodici richiesti da imprese controllanti, che comportano la rielaborazione di dati aziendali non fondate soltanto su elementi contabili e l'elaborazione di statistiche aziendali, competono gli onorari da euro 200,00 a euro 1.000,00.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. L'integrazione proposta al primo comma consente di applicare le disposizioni tariffarie contenute in tale articolo anche qualora siano richiesti al professionista altri diversi adempimenti, come ad esempio, in applicazione delle norme antiriciclaggio.

Per le attività di organizzazione ed impianto della contabilità sono dovuti onorari secondo quanto stabilito all'articolo 24 e con le indicazioni fornite nel commento all'articolo 32. Nell'ambito di tali prestazioni non sono da comprendersi quelle dirette all'effettuazione di lavori preparatori per le dichiarazioni tributarie e per gli adempimenti civilistici (aggiornamento libro dei cespiti, scritture di rettifica, predisposizione dichiarazione dei sostituti di imposta, etc.).

2. Il secondo comma disciplina le modalità di determinazione degli onorari qualora non siano preconcordati col cliente (ipotesi, quest'ultima, da preferire).

In particolare, per quel che riguarda la tenuta della contabilità ordinaria sono proposte tre alternative di calcolo:

a) in base alle singole rilevazioni contabili

- semplici (un solo conto in dare ed un solo conto in avere), per cui è previsto un compenso per registrazione;
- complesse (più conti in dare e/o in avere), per cui è previsto un compenso per ciascun conto movimentato;

b) in base al numero di rilevazioni contabili semplici o complesse (con il limite di un massimo di quattro conti movimentati: se la registrazione comporta la movimentazione di più di quattro conti, si computano tante rilevazioni quante risultano dalla divisione per quattro del numero dei conti movimentati) individuato per scaglioni;

c) in base all'ammontare dei ricavi.

Per modificare da un anno all'altro il criterio di calcolo dei compensi è necessario il preventivo accordo con il cliente.

Per tenere opportunamente conto delle maggiori difficoltà derivanti dalla rilevazione dei dati direttamente dai documenti forniti dal cliente, anziché dalla prima nota, gli onorari previsti per la tenuta della contabilità, risultanti dall'applicazione dei tre criteri testé illustrati, debbono essere maggiorati in misura compresa tra il 20% ed il 50%.

In materia di contabilità semplificata la norma prevede la determinazione del compenso solo in base al numero delle rilevazioni effettuate per la registrazione di corrispettivi, di fatture emesse, di fatture ricevute e giustificativi di costi non rilevanti ai fini IVA.

In materia di tenuta di contabilità, tanto ordinaria quanto semplificata, si può inoltre osservare:

- per la quantificazione degli onorari fra il minimo ed il massimo previsto nell'ambito di ciascuno scaglione, si tiene conto dei criteri di cui all'articolo 3, della chiarezza della documentazione ricevuta, ma soprattutto del concreto posizionamento, all'interno dei valori estremi di riferimento che determinano lo scaglione, del numero delle registrazioni eseguite o del volume d'affari;
- si ritiene che, quando il criterio di determinazione prescelto abbia come riferimento il numero annuo di registrazioni o il volume d'affari annuo, per la quantificazione dei compensi maturati relativamente a periodi temporali inferiori all'anno, si debba comunque tener conto, ai fini dell'individuazione dello scaglione cui far riferimento, del numero di registrazioni e del volume d'affari previsto per l'intero anno;
- poiché gli onorari qui regolati riguardano esclusivamente l'effettuazione delle registrazioni sui libri contabili ed il loro controllo, tutte le prestazioni in materia tributaria, in qualche modo connesse alla tenuta della contabilità (quali le prestazioni di attuazione conseguenti alle liquidazioni periodiche I.V.A., la redazione degli elenchi Intrastat, le annotazioni propeedeutiche alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, ecc.) devono essere separatamente addebitate al cliente, a meno che siano state espressamente ricomprese in sede di accordo pre-concordato.

Gli onorari per la compilazione di significative situazioni contabili possono essere addebitati soltanto se la prestazione è stata espressamente richiesta dal cliente. Si ritiene che la significatività richiamata dalla norma sia rispettata quando la situazione contabile è integrata, sulla base delle informazioni messe a disposizione dal cliente, con l'accertamento sintetico delle quote di competenza dei principali componenti di reddito non oggetto di rilevazione contabile nel periodo in esame.

3 e 4. Al quarto comma è stato aggiunto un onorario per la compilazione di "report" periodici, spesso richiesti dalle controllanti. Accade spesso, infatti che nel corso dell'esercizio le imprese controllanti chiedano rielaborazioni dei dati aziendali piuttosto complesse e particolarmente onerose che non si fondano sul solo dato contabile, ma che richiedono l'esame di una serie di informazioni relative alla vita della società e l'elaborazione di statistiche aziendali.

La concreta quantificazione del compenso tra il minimo ed il massimo dovrà essere operata tenendo conto, in ossequio al disposto dell'articolo 3, della laboriosità della pratica, del tempo occorrente e dell'importanza della prestazione per il cliente.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Nel caso di onorari preconcordati, spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 18, mentre, salvo diverso accordo, non spettano le indennità di cui all'articolo 19 e i rimborsi spese di cui all'articolo 17. Non sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (per effetto di quanto disposto dal primo comma dell'articolo 22).

Nel caso di onorari non preconcordati, invece, spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la li-

mitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21). Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6 e 7.

Prontuario per un conteggio rapido

COMMA 2°, LETTERA C)							
Volume d'affari annuo				Determinazione dell'onorario minimo			
fino a	€ 232.405,61			1,50%	sull' intero importo		
da	€ 232.405,62	a €464.811,21	€ 3.486,08	+	0,75%	sulla parte eccedente	€ 232.405,61
da	€ 464.811,22	a €929.622,42	€ 5.229,13	+	0,25%	sulla parte eccedente	€ 464.811,21
da	€ 929.622,43	a €3.873.426,75	€ 6.391,15	+	0,075%	sulla parte eccedente	€ 929.622,42
oltre	€3.873.426,75		€ 8.599,01	+	0,025%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75
Volume d'affari annuo				Determinazione dell'onorario massimo			
fino a	€ 232.405,61			2,50%	sull'intero importo		
da	€ 232.405,62	a €464.811,21	€ 5.810,14	+	1,50%	sulla parte eccedente	€ 232.405,61
da	€ 464.811,22	a €929.622,42	€ 9.296,22	+	0,75%	sulla parte eccedente	€ 464.811,21
da	€ 929.622,43	a €3.873.426,75	€12.782,31	+	0,250%	sulla parte eccedente	€ 929.622,42
oltre	€3.873.426,75		€20.141,82	+	0,075%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75

Articolo 34 Bilancio

1. Gli onorari per la formazione del bilancio, redatto a norma di legge e accompagnato da una relazione tecnica illustrativa, che contenga tutti gli elementi necessari per la redazione degli altri documenti accompagnatori previsti da disposizioni legislative o regolamentari, sono determinati nel modo seguente:

a) sul totale delle attività, al lordo delle poste rettificative, nonché delle partite di giro e conti d'ordine, al netto delle perdite:

fino a euro 193.671,33 lo 0,5%;

per il di più fino a euro 387.342,67 lo 0,25%;

per il di più fino a euro 774.685,35 lo 0,125%;

per il di più fino a euro 1.936.713,37 lo 0,075%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 lo 0,04%;

per il di più fino a euro 7.746.853,48 lo 0,025%;

per il di più fino a euro 19.367.133,72 lo 0,0125%;

per il di più fino a euro 38.734.267,42 lo 0,006%;

per il di più oltre euro 38.734.267,42 lo 0,005%;

b) sul totale dei componenti positivi di reddito lordi:

fino a euro 774.685,35 lo 0,15%;

per il di più fino a euro 1.936.713,37 lo 0,075%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 lo 0,04%;

per il di più fino a euro 7.746.853,48 lo 0,02%;

per il di più fino a euro 19.367.133,72 lo 0,0125%;

per il di più fino a euro 38.734.267,42 lo 0,0075%;

per il di più oltre euro 38.734.267,42 lo 0,005%.

Onorario minimo euro 774,69.

2. Agli onorari previsti nel comma 1 è applicata una riduzione compresa tra il 20% ed il 50% se la formazione del bilancio riguarda società, enti od imprese che non svolgono alcuna attività com-

merciale od industriale o la cui attività sia limitata alla pura e semplice amministrazione di beni immobili o al solo godimento di redditi patrimoniali.

3. Qualora nelle prestazioni svolte non sia compresa la relazione tecnica illustrativa, agli onorari è applicata una riduzione compresa tra il 10% ed il 30%.

4. Gli onorari previsti dal presente articolo sono applicabili anche alla formazione del bilancio consolidato. Se la formazione del bilancio consolidato viene eseguita unitamente alla formazione del bilancio di esercizio, potrà essere applicata una riduzione compresa fra il 20% ed il 50%.

5. Ai predetti onorari è applicata una riduzione compresa tra il 20% ed il 50% se la formazione del bilancio rientra in altre più ampie prestazioni previste da altri articoli della presente tariffa.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Al primo comma, è stato operato un semplice adeguamento alle nuove norme sul bilancio di esercizio. Alla locuzione “codice civile” viene sostituita una definizione più generica poiché vi sono altre normative che regolano la formazione di bilanci per settori particolari.

La consulenza ed assistenza qui regolata ricomprende tutte le operazioni d'integrazione e rettifica delle poste di contabilità che sono necessarie, anche a seguito dell'attribuzione di valori alle poste da stimare, per giungere, dal primo bilancio di verifica fornito dal cliente, alla formazione a norma di legge dello stato patrimoniale e del conto economico, accompagnati da una relazione tecnica illustrativa o più precisamente dalla nota integrativa. Ne consegue che, anche se non espressamente esplicitato nel testo, si dovranno applicare ai compensi adeguate riduzioni (quantificabili, si suggerisce, nella misura prevista dal successivo quarto comma) nel caso in cui il bilancio di verifica sottoposto ad analisi comprenda già la quantificazione di numerose poste da stimare.

L'onorario minimo è determinato mediante l'applicazione delle percentuali previste dalle lettere a) e b), rispettivamente, all'attivo dello stato patrimoniale ed ai componenti positivi di reddito lordi. L'onorario massimo è determinato, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 5, applicando la maggiorazione del 50%.

Per meglio chiarire i valori di riferimento contenuti nella disposizione in esame, si precisa che:

- a) per “relazione tecnica illustrativa” deve intendersi la nota integrativa. L'eventuale materiale formazione della relazione sulla gestione da parte del professionista per conto dell'organo amministrativo è oggetto di parcellazione ai sensi di quanto disposto dall'articolo 26, senza applicazione della limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21, in quanto prestazione specifica non altrimenti regolamentata;
- b) i valori delle “attività” devono essere assunti al lordo delle poste rettificative;
- c) tra le “attività” sono da comprendere “le partite di giro ed i conti d'ordine”. Al riguardo è bene precisare che si ritiene che possano essere presi come riferimento per il calcolo degli onorari soltanto i valori delle poste di cui al terzo comma dell'articolo 2424 del codice civile, la cui iscrizione debba essere considerata obbligatoria (e non facoltativa) secondo una corretta interpretazione delle disposizioni giuridiche e dei principi contabili;
- d) la specificazione “al netto delle perdite” nel riferimento al “totale delle attività” è stata conservata per i casi di bilanci redatti secondo schemi diversi da quelli regolati dagli articoli da 2423 a 2435 bis del codice civile;
- e) i “componenti positivi di reddito lordi” sono tutti i ricavi e i proventi di competenza dell'esercizio. Essi sono formati da:
 - il valore della produzione, con esclusione delle variazioni delle rimanenze;
 - i valori delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo, di prodotti in corso di lavorazione e semilavorati, di lavori in corso su ordinazione e di prodotti finiti e merci iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale;
 - tutti i proventi finanziari;

- tutte le rideterminazioni dei valori (rivalutazioni e ripristini) dell'attivo dello stato patrimoniale imputate al conto economico;
 - tutti i proventi straordinari.
2. È prevista una riduzione applicabile ai casi di formazione del bilancio di quei soggetti che non svolgono alcuna attività produttiva o commerciale ma che si limitano all'amministrazione di beni o godimento di patrimoni (immobiliari di godimento, finanziarie pure).
3. Viene indicata la riduzione da applicare per l'ipotesi in cui non sia redatta la nota integrativa.
4. È prevista l'applicazione dei medesimi onorari anche all'ipotesi della formazione del bilancio consolidato. Se il bilancio consolidato segue la formazione del bilancio ordinario di esercizio, potrà essere applicata una congrua riduzione. Si è ritenuto evidenziare nella norma tariffaria che la suddetta riduzione è facoltativa, in considerazione del fatto che, talvolta, in presenza di realtà complesse, la formazione del bilancio consolidato è molto più laboriosa di quella del bilancio ordinario.
5. La riduzione prevista deve essere applicata ove la stesura del bilancio sia resa nel quadro di altre più ampie prestazioni espressamente contemplate dalla Tariffa (trasformazione, fusione, valutazione d'azienda, ecc.). Tra le "più ampie prestazioni" non è da ricomprendere la tenuta della contabilità.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Le regole fissate in questo articolo sono applicabili non solo al bilancio di esercizio ma anche ai bilanci straordinari.

Le riduzioni previste dal secondo, terzo e quinto comma, se applicabili alla stessa prestazione, devono essere calcolate sull'onorario già al netto della precedente riduzione.

Spettano i rimborsi spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21). Sono inoltre applicabili, ove ne ricorrano i presupposti, gli articoli 6 e 7.

Prontuario per un conteggio rapido

a) Totale delle attività		Determinazione dell'onorario minimo			
fino					
a	€ 193.671,33		0,50%	sull'intero importo	
da	€ 193.671,34	a € 387.342,67	€ 968,36	+ 0,25%	sulla parte eccedente € 193.671,33
da	€ 387.342,68	a € 774.685,35	€1.452,53	+ 0,125%	sulla parte eccedente € 387.342,67
da	€ 774.685,36	a € 1.936.713,37	€1.936,71	+ 0,075%	sulla parte eccedente € 774.685,35
da	€ 1.936.713,38	a € 3.873.426,75	€2.808,23	+ 0,040%	sulla parte eccedente € 1.936.713,37
da	€ 3.873.426,75	a € 7.746.853,48	€3.582,92	+ 0,025%	sulla parte eccedente € 3.873.426,75
da	€ 7.746.853,49	a €19.367.133,72	€4.551,28	+ 0,0125%	sulla parte eccedente € 7.746.853,48
da	€19.367.133,73	a €38.734.267,42	€6.003,81	+ 0,0060%	sulla parte eccedente €19.367.133,72
oltre	€38.734.267,42		€7.165,84	+ 0,0050%	sulla parte eccedente €38.734.267,42
b) Totale dei componenti positivi		Determinazione dell'onorari minimo			
fino					
a	€774.685,35		0,15%	sull'intero importo	
da	€774.685,36	a €1.936.713,37	€1.162,03	+ 0,075%	sulla parte eccedente €774.685,35
da	€1.936.713,38	a €3.873.426,75	€2.033,55	+ 0,040%	sulla parte eccedente €1.936.713,37
da	€3.873.426,76	a €7.746.853,48	€2.808,23	+ 0,020%	sulla parte eccedente €3.873.426,75
da	€7.746.853,49	a €19.367.133,72	€3.582,92	+ 0,0125%	sulla parte eccedente €7.746.853,48
da	€19.367.133,73	a €38.734.267,42	€5.035,45	+ 0,0075%	sulla parte eccedente €19.367.133,72
oltre	€38.734.267,42		€6.487,99	+ 0,0050%	sulla parte eccedente €38.734.267,42

Con la maggiorazione dell'articolo 5

a) Totale delle attività			Determinazione dell'onorario		
fino					
a	€193.671,33			0,7500%	sull'intero importo
da	€193.671,34	a	€387.342,67	€1.452,53 + 0,3750%	sulla parte eccedente €193.671,33
da	€387.342,68	a	€774.685,35	€2.1.78,80 + 0,1875%	sulla parte eccedente €387.342,67
da	€774.685,36	a	€1.936.713,37	€2.905,07 + 0,1125%	sulla parte eccedente €774.685,35
da	€1.936.713,38	a	€3.873.426,75	€4.212,35 + 0,0600%	sulla parte eccedente €1.936.713,37
da	€3.873.426,75	a	€7.746.853,48	€5.374,38 + 0,0375%	sulla parte eccedente €3.873.426,75
da	€7.746.853,49	a	€19.367.133,72	€6.826,91 + 0,0188%	sulla parte eccedente €7.746.853,48
da	€19.367.133,73	a	€38.734.267,42	€9.011,53 + 0,0090%	sulla parte eccedente €19.367.133,72
oltre	€38.734.267,42			€10.754,57 + 0,0075%	sulla parte eccedente €38.734.267,42
b) Totale dei componenti positivi			Determinazione dell'onorario		
fino					
a	€774.685,35			0,2250%	sull'intero importo
da	€774.685,36	a	€1.936.713,37	€1.743,04 + 0,1125%	sulla parte eccedente €774.685,35
da	€1.936.713,38	a	€3.873.426,75	€3.050,32 + 0,0600%	sulla parte eccedente €1.936.713,37
da	€3.873.426,76	a	€7.746.853,48	€4.212,35 + 0,0300%	sulla parte eccedente €3.873.426,75
da	€7.746.853,49	a	€19.367.133,72	€5.374,38 + 0,0188%	sulla parte eccedente €7.746.853,48
da	€19.367.133,73	a	€38.734.267,42	€7.558,99 + 0,0113%	sulla parte eccedente €19.367.133,72
oltre	€38.734.267,42			€9.747,48 + 0,0075%	sulla parte eccedente €38.734.267,42

Articolo 35 **Bilanci tecnici**

1. Gli onorari per la formazione di bilanci tecnici, con il calcolo di riserve matematiche, sono determinati a norma dell'articolo 34 maggiorati fino al doppio in relazione al tempo impiegato e con opportuno riguardo alle disposizioni dell'articolo 3 della presente tariffa.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

L'articolo in esame contempla la formazione di quei bilanci nei quali è previsto il calcolo di riserve matematiche (quelli, per esempio delle compagnie di assicurazioni), senza prevedere modifiche rispetto alle precedenti tariffe professionali. Gli onorari previsti sono maggiorati sino al doppio di quelli scaturenti dall'applicazione dell'articolo precedente. La maggiorazione si determina tenuto conto del maggior tempo necessario per la formazione degli stessi e delle disposizioni del secondo comma dell'articolo 3.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e gli onorari graduali di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. E' inoltre applicabile l'articolo 5 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli articoli 6 e 7.

Sezione IV Avarie

Articolo 36 Regolamento e liquidazione di avarie

1. Per la perizia o la consulenza tecnica in materia di avarie comuni spettano i seguenti onorari a percentuale calcolati per scaglioni sull'ammontare complessivo della somma ammessa:

fino a euro 7.746,85 dal 6% all'8%;

per il di più fino a euro 38.734,26 dal 4% al 6%;

per il di più fino a euro 154.937,07 dal 2% al 4%;

per il di più fino a euro 387.342,67 dall'1% al 2,5%;

per il di più fino a euro 1.549.370,70 dallo 0,5% all'1%;

per il di più oltre euro 1.549.370,70 lo 0,25%.

Onorario minimo euro 232,41.

2. Per la perizia o la consulenza tecnica in materia di avarie particolari spettano i seguenti onorari a percentuale calcolati per scaglioni sull'ammontare complessivo della somma liquidata:

fino a euro 7.746,85 dal 4% al 6%;

per il di più fino a euro 23.240,56 dal 2% al 4%;

per il di più fino a euro 77.468,53 dal 1% al 2%;

per il di più fino a euro 387.342,67 dallo 0,5% all'1%;

per il di più oltre euro 387.342,67 lo 0,25%.

Onorario minimo euro 154,94.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Per "avarie comuni e/o generali" si intende il danno o la spesa che derivano da un provvedimento volontario del comandante della nave preso nell'interesse comune della nave e del carico (l'esempio classico é il getto di merci a mare per salvare la nave dal mare in burrasca), ed é disciplinato dall'articolo 469¹⁰ del codice di navigazione.

La disposizione fissa un criterio di valutazione unico che consiste nell'applicazione di percentuali decrescenti sul valore della pratica suddiviso per scaglioni, senza che abbia alcun rilievo il metodo di valutazione adottato; il valore della pratica é costituito dalla "somma ammessa" che trae origine dalla somma dei costi e delle spese per danni e/o perdite sofferti dalla nave o dal carico, con l'avvertenza che solo quelli "che sono diretta conseguenza dell'atto di avaria comune" così come determinati dal professionista e da questo quantificati, "saranno ammessi in avaria comune" (Regola C delle "Regole di York e Anversa" del 1924).

Per la quantificazione degli onorari si ricorda che: per i primi cinque scaglioni gli onorari minimi risultano dall'applicazione della prima percentuale indicata per ciascuno scaglione e gli onorari massimi sono determinati applicando la seconda percentuale indicata per ciascuno scaglione, mentre per il settimo ed ultimo scaglione gli onorari minimi risultano dall'applicazione della percentuale indicata e gli onorari massimi sono determinati applicando la maggiorazione prevista dall'articolo 5.

¹⁰ L'articolo 469 del codice della navigazione così dispone:

"Le spese e i danni direttamente prodotti dai provvedimenti presi, a norma dell'articolo 302, dal comandante, o da altri in sua vece, per la salvezza della spedizione, sono avarie comuni e vengono ripartite fra tutti gli interessati alla spedizione stessa, sempre che il danno volontariamente prodotto non sia quello stesso che si sarebbe necessariamente verificato secondo il corso naturale degli eventi."

2. Per “avaria particolare” si intende il danno fisico subito dalla nave o dal carico (l'esempio classico è l'urto della nave contro una banchina per manovra errata in porto, od i danni al carico per acqua entrata in un container a seguito di burrasca).

La disposizione fissa un criterio di valutazione unico che consiste nell'applicazione di percentuali decrescenti sul valore della pratica suddiviso in scaglioni, senza che abbia alcun rilievo il metodo di valutazione adottato; il valore della pratica è costituito dalla “somma liquidata” (non necessariamente pagata od erogata finanziariamente) come conseguenza dell'attività professionale svolta dal professionista.

Per la quantificazione degli onorari si ricorda che: per i primi cinque scaglioni gli onorari minimi risultano dall'applicazione della prima percentuale indicata per ciascuno scaglione e gli onorari massimi sono determinati applicando la seconda percentuale indicata per ciascuno scaglione, mentre per il sesto ed ultimo scaglione gli onorari minimi risultano dall'applicazione della percentuale indicata e gli onorari massimi sono determinati applicando la maggiorazione prevista dall'articolo 5.

Si ritiene che le disposizioni del secondo comma, per il principio analogico previsto dall'articolo 16, possano essere applicate anche nel caso in cui il professionista venga chiamato ad assistere un cliente nella liquidazione di danni e/o diritti conseguenti al verificarsi di accadimenti previsti da polizze assicurative.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Prontuario per un conteggio rapido

AVARIE COMUNI										
<i>Ammontare somme ammesse</i>				<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>						
fino										
a	€	7.746,85			6,00%	sull'intero ammontare				
da	€	7.746,86	a €	38.734,26	€	464,81	+ 4,00%	sulla parte eccedente	€	7.746,85
da	€	38.734,27	a €	154.937,07	€	1.704,31	+ 2,00%	sulla parte eccedente	€	38.734,26
da	€	154.937,08	a €	387.342,67	€	4.028,36	+ 1,00%	sulla parte eccedente	€	154.937,07
da	€	387.342,68	a €	1.549.370,70	€	6.352,42	+ 0,50%	sulla parte eccedente	€	387.342,67
oltre	€	1.549.370,70			€	12.162,56	+ 0,25%	sulla parte eccedente	€	1.549.370,70
<i>Ammontare somme ammesse</i>				<i>Determinazione dell'onorario massimo</i>						
fino										
a	€	7.746,85				8,00%	sull'intero ammontare			
da	€	7.746,86	a €	38.734,26	€	619,75	+ 6,00%	sulla parte eccedente	€	7.746,85
da	€	38.734,27	a €	154.937,07	€	2.478,99	+ 4,00%	sulla parte eccedente	€	38.734,26
da	€	154.937,08	a €	387.342,67	€	7.127,10	+ 2,50%	sulla parte eccedente	€	154.937,07
da	€	387.342,68	a €	1.549.370,70	€	12.937,24	+ 1,00%	sulla parte eccedente	€	387.342,67
oltre	€	1.549.370,70			€	24.557,52	+ 0,25%	sulla parte eccedente	€	1.549.370,70
AVARIE PARTICOLARI										
<i>Ammontare somme liquidate</i>				<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>						
fino										
a	€	7.746,85				4,00%	sull'intero ammontare			
da	€	7.746,86	a €	23.240,56	€	309,87	+ 2,00%	sulla parte eccedente	€	7.746,85
da	€	23.240,57	a €	77.468,53	€	619,75	+ 1,00%	sulla parte eccedente	€	23.240,56

da	€ 77.468,54	a	€387.342,67	€ 1.162,03	+	0,50%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53
oltre	€387.342,67			€2.2711,40	+	0,25%	sulla parte eccedente	€387.342,67
	Ammontare somme liquidate			Determinazione dell'onorario massimo				
fino								
a	€ 7.746,85					6,00%	sull'intero ammontare	
da	€ 7.746,86	a	€ 23.240,56	€ 464,81	+	4,00%	sulla parte eccedente	€ 7.746,85
da	€ 23.240,57	a	€ 77.468,53	€1.084,56	+	2,00%	sulla parte eccedente	€ 23.240,56
da	€ 77.468,54	a	€ 387.342,67	€2.169,12	+	1,00%	sulla parte eccedente	€ 77.468,53
oltre	€387.342,67			€5.267,86	+	0,25%	sulla parte eccedente	€ 387.342,67

Sezione V Funzione di sindaco o di revisore

Articolo 37 Funzioni di sindaco

1. Al professionista che svolge le funzioni di sindaco di società, oltre ai compensi per i rimborsi di spese di cui al titolo II, spettano onorari specifici per:

- a) le attività di cui agli articoli 2403, primo comma, e 2404 del codice civile;
- b) la redazione della relazione al bilancio dell'esercizio precedente, di cui all'articolo 2429 del codice civile, oltre che per il rilascio di valutazioni, pareri o relazioni poste dalla legge a carico del sindaco di società;
- c) la partecipazione a ciascuna riunione del consiglio di amministrazione o dell'assemblea, che non porti all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio annuale di esercizio, e del comitato esecutivo, nonché per la partecipazione a ciascuna riunione del collegio sindacale, ad eccezione di quelle indette per le riunioni periodiche, finalizzata al controllo delle operazioni sociali straordinarie, all'esame delle denunce ai sensi dell'articolo 2408 del codice civile o comunque richiesta da un componente l'organo amministrativo, o da altri organi della società, o da altri enti o autorità.

2. L'onorario di cui alla lettera a) del comma 1 è commisurato sull'ammontare complessivo dei componenti positivi di reddito lordi risultanti dal conto economico dell'esercizio in cui sono svolte le riunioni periodiche ovvero, nel caso di cessazione dell'incarico nel corso dell'esercizio, a quelli dell'esercizio precedente. Ad ogni valore dei componenti positivi di reddito lordi corrisponde un solo onorario di riferimento, determinato, ad eccezione del primo scaglione, in relazione alla posizione dei componenti positivi di reddito lordi all'interno dello scaglione, come segue:

fino a euro 258.228,44: euro 929,63;

da euro 258.228,45 a euro 2.582.284,49: da euro 929,64 a euro 1.859,25;

da euro 2.582.284,50 a euro 25.822.844,94: da euro 1.859,26 a euro 3.718,49;

oltre euro 25.822.844,94: euro 3.718,49 più un aumento di euro 799,99 per ogni euro 10.000.000,00 o frazione di euro 10.000.000,00.

L'onorario è sempre relativo ad un esercizio sociale. Nel caso di maggiore o minore durata dell'esercizio sociale o di nomina in corso d'esercizio, l'onorario è determinato in funzione del tempo di permanenza nella carica.

3. L'onorario di cui alla lettera b) del comma 1 è commisurato al maggiore ammontare tra l'importo complessivo del patrimonio netto, non comprensivo del risultato d'esercizio, risultante dallo stato patrimoniale del bilancio, e l'importo del capitale sociale sottoscritto. Ad ogni valore di patrimonio netto, o di capitale sociale sottoscritto, corrisponde un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione del patrimonio netto, o del capitale sociale sottoscritto, all'interno dello scaglione, come segue:

da euro 10.000,00 a euro 119.999,99: da euro 774,69 a euro 1.162,04;

da euro 120.000,00 a euro 516.456,89; da euro 1.162,05 a euro 1.936,71;
 da euro 516.456,90 a euro 2.582.284,49; da euro 1.936,72 a euro 3.098,75;
 da euro 2.582.284,50 a euro 10.329.137,97; da euro 3.098,76 a euro 4.648,11;
 da euro 10.329.137,98 e oltre: euro 4.648,12 più un aumento di euro 774,69 ogni euro
 5.164.568,99 o frazione di euro 5.164.568,99.

Qualora si tratti di società la cui attività sia limitata alla pura e semplice amministrazione di beni immobili di proprietà o al solo godimento di redditi patrimoniali, gli onorari previsti in questo comma sono ridotti del 50%. Analoga riduzione è applicata, qualora la situazione lo giustifichi, nel caso in cui la società si trovi in stato di liquidazione, o in procedura concorsuale, o comunque non svolga alcuna attività. L'onorario di cui alla lettera b) del comma 1, relativo ai bilanci straordinari, ed eventualmente al bilancio consolidato, è determinato nella misura sopra identificata, ridotto dal 10% fino al 50%. In ogni caso, l'onorario di cui alla lettera b) non può superare l'importo di euro 60.000,00.

4. L'onorario di cui alla lettera c) del comma 1 è pari agli onorari gradual massimi previsti alla lettera e), punto I, della tabella contenuta nell'articolo 26 con il valore della pratica determinato in misura pari al capitale sociale sottoscritto della società. Per la partecipazione a ciascuna riunione del consiglio di amministrazione o dell'assemblea che porti all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio annuale di esercizio, spettano gli onorari gradual massimi previsti alla lettera e), punto I, della tabella contenuta nell'articolo 26 e il valore della pratica è determinato in misura pari al capitale sociale sottoscritto della società.

5. Qualora il professionista abbia la carica di presidente del collegio i compensi di cui ai commi 2 e 3 sono maggiorati del 50%.

6. Gli onorari specifici di cui ai commi 2 e 3 non sono cumulabili con gli onorari gradual di cui all'articolo 26.

7. Gli onorari del presente articolo sono aumentati fino ad un massimo del 100% in tutti quei casi in cui il collegio sindacale è chiamato a svolgere specifici nuovi adempimenti in forza di norme di legge entrate in vigore successivamente all'approvazione della presente tariffa, oppure quando ulteriori adempimenti siano richiesti da altri organi della società, da altri enti od autorità, o derivino dalla struttura organizzativa della stessa società.

8. Gli onorari del presente articolo si applicano anche per il professionista che ricopra la carica di revisore, o sindaco, di enti privati e di consorzi.

9. Le indennità previste dall'articolo 19 sono cumulabili solo se relative ad assenza dallo studio per trasferte al di fuori del comune dove è ubicato lo studio stesso.

10. Per qualsiasi ulteriore adempimento posto a carico del Presidente o dei componenti del collegio saranno applicati gli onorari previsti dalla tabella 1 prevista dall'articolo 26 e dalle tabelle 2 e 3, allegate al presente decreto.

11. Al professionista designato a comporre il consiglio di sorveglianza nel sistema di amministrazione dualistico, per le attività di cui alla lettera c) dell'articolo 2409-terdecies del codice civile spettano gli onorari determinati ai sensi dei commi 2 e 3 del presente articolo.

Modifiche apportate rispetto alle previsioni contenute nelle precedenti tariffe

La riforma del diritto societario, entrata in vigore dal 1° gennaio 2004, ha inciso sui compiti attribuiti al collegio sindacale ed ha imposto una revisione della norma tariffaria che ne disciplina i compensi. Per tener conto delle novità:

- sono stati ridefiniti i contenuti delle attività il cui espletamento da luogo all'applicazione degli onorari specifici;
- è stato previsto un onorario per il rilascio di pareri, relazioni o valutazioni, previsti da specifiche norme di legge;
- è stato previsto un onorario per la redazione della relazione che accompagna i bilanci straordinari ed eventualmente il bilancio consolidato;

– è stato disciplinato il compenso spettante ai componenti del consiglio di sorveglianza, nel sistema di amministrazione dualistico, per l'espletamento delle funzioni di cui alla lettera c) dell'articolo 2409-terdecies del codice civile.

Superando taluni dubbi interpretativi che si erano posti in passato in sede di applicazione delle tariffe dei dottori commercialisti e dei ragionieri è stato espressamente previsto che i compensi previsti per le riunioni periodiche e per la redazione della relazione che accompagna il bilancio d'esercizio sono determinati secondo il metodo dell'interpolazione lineare. I commi 2 e 3 dell'articolo 37 prevedono espressamente, che gli onorari fissi indicati per ciascun scaglione di riferimento non rappresentano degli onorari minimi e massimi, bensì gli onorari spettanti per l'estremo inferiore e superiore dello scaglione di riferimento. Pertanto, ad ogni valore dei componenti positivi di reddito lordi, ovvero del patrimonio netto o del capitale sociale sottoscritto, corrisponde un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione dei componenti positivi di reddito lordi, ovvero del patrimonio netto o del capitale sociale sottoscritto, all'interno dello scaglione.

Ne consegue che i citati onorari dovranno essere determinati attraverso l'applicazione della seguente formula:

(valore max riferimento - valore min riferimento) : (onorario max - onorario min) = (valore max riferimento - valore dato) : (onorario max - X)

Anche nell'articolo in rassegna non sono più indicati dei minimi inderogabili. In ogni caso sembra opportuno richiamare quanto previsto nelle norme di comportamento del collegio sindacale approvate dal CNDCEC il 15 dicembre 2010, le quali prevedono che *"il sindaco, all'atto della nomina, valuta se la misura del compenso proposto è idonea a remunerare la professionalità, l'esperienza e l'impegno con i quali deve svolgere l'incarico facendo riferimento, in considerazione del rilievo pubblicistico della funzione, all'applicazione della vigente tariffa professionale"*.

Applicabilità del limite previsto dal D.L. 21 giugno 1995, n. 239

Il D.L. 21 giugno 1995, n. 239, convertito con legge 3 agosto 1995, n. 336, aveva l'obiettivo di

- a) porre, fino a quando la materia non fosse stata disciplinata con apposito regolamento, un tetto massimo ai compensi spettanti al collegio sindacale, salvo che le parti non avessero disposto diversamente (articolo 1);
- b) impedire, salvo diverso accordo tra le parti, fino a quando la materia non fosse stata disciplinata con apposito regolamento, che i compensi per gli incarichi di sindaco affidati a soggetti iscritti solo nel registro dei revisori contabili, di cui al D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88, fossero superiori a quelli spettanti ai professionisti iscritti nell'albo dei dottori commercialisti (articolo 2).

Per capire fino a quando le norme del suddetto decreto esplicano i loro effetti occorre chiarire qual è il regolamento che avrebbe dovuto disciplinare la "materia" (dei compensi spettanti al collegio sindacale).

Si ritiene che il regolamento a cui fa cenno la norma sia quello relativo alla tariffa dei revisori contabili previsti dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 88/1992. Tale articolo prevedeva, infatti, che *"i criteri per la determinazione del corrispettivo dei revisori contabili sono fissati con regolamento del Ministro di grazia e giustizia di concerto con il Ministro del tesoro e con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, L. 23 agosto 1988, n. 400"*.

La definizione della tariffa dei revisori contabili avrebbe prodotto effetti anche sui compensi spettanti al collegio sindacale. Infatti, occorre ricordare che a seguito del recepimento della direttiva 84/253/CEE, relativa all'abilitazione delle persone incaricate del controllo di legge dei documenti contabili, il legislatore italiano aveva previsto che tutti i componenti del collegio sindacale doves-

sero essere scelti fra gli iscritti nel registro dei revisori contabili tenuto presso il Ministero della Giustizia¹¹.

Pertanto, alla data di emanazione del D.L. 239/1995 tutti i sindaci dovevano essere iscritti nel registro dei revisori contabili e il Ministero della Giustizia avrebbe dovuto emanare un regolamento per la disciplina dei compensi spettanti ai soggetti iscritti nel registro dei revisori contabili.

Tale regolamento, non solo, non è mai stato emanato nonostante fosse stata concessa al Ministro della Giustizia un'ulteriore delega con la legge 13 maggio 1997, n. 132¹², ma non potrà mai più essere emanato. Oggi, infatti, la disciplina della revisione legale è stata profondamente modificata dal D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 con cui è stata data attuazione alla direttiva 2006/43/CEE relativa alla revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati.

Tale decreto legislativo non solo ha disposto l'abrogazione del D.Lgs. 88/1992, ma non rinvia più ad alcun regolamento ministeriale per la definizione dei compensi spettanti ai revisori legali, in quanto fissa direttamente all'articolo 10, commi 9 e 10 i criteri per la definizione degli stessi¹³.

Infatti, ancorché la disciplina dei compensi del revisore sia contenuta nell'articolo 10 del D.Lgs. 39/2010, rubricato "indipendenza e obiettività", appare evidente dal tenore letterale della norma che il rinvio alle norme regolamentari operi esclusivamente per la disciplina di specifici aspetti connessi all'indipendenza, e non anche per la disciplina dei compensi. Si ritiene che le disposizioni relative alla definizione dei compensi spettanti per l'incarico di revisione contabile trovino immediata applicazione, in quanto fissano dei criteri generali che non richiedono ulteriori specificazioni ad opera di norme regolamentari. Pertanto a decorrere dal 7 aprile 2010 le norme sui compensi devono essere osservate dall'assemblea, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, D.Lgs. 39/2010, in sede di conferimento dell'incarico di revisione legale dei conti. Incarico che, in presenza delle condizioni di cui all'articolo 2409 bis, comma 2, codice civile, potrebbe essere affidato anche al collegio sindacale.

Alla luce di quanto espresso le disposizioni del D.L. 239/1995 devono ritenersi implicitamente abrogate¹⁴ e, pertanto, i compensi spettanti al collegio sindacale dovranno essere determinati nel rispetto delle disposizioni dell'articolo 37 TP, per quanto attiene ai controlli di legge e

¹¹ L'articolo 21 del D.Lgs. 88/1992, modificando il secondo e il terzo comma dell'articolo 2397 codice civile, aveva disposto che *"I sindaci devono essere scelti tra gli iscritti nel registro dei revisori contabili istituito presso il Ministero di grazia e giustizia"*.

¹² L'articolo 14 del D.Lgs. 88/1992, rubricato "Corrispettivo dei revisori contabili e regolamento di esecuzione" prevedeva che:

1. I criteri per la determinazione del compenso dei revisori contabili sono fissati con le modalità disciplinate all'articolo 13 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

2. I regolamenti previsti dall'articolo 14 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88, sono emanati con le modalità ivi previste entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge."

¹³ I commi 9 e 10 dell'articolo 10 del D.Lgs. 39/2010 dispongono che:

"9. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale non può essere subordinato ad alcuna condizione, non può essere stabilito in funzione dei risultati della revisione, né può dipendere in alcun modo dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione alla società che conferisce l'incarico, alle sue controllate e controllanti, da parte del revisore legale o della società di revisione legale o della loro rete.

10. Il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori. A tale fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:

a) alla dimensione, composizione e rischiosità delle più significative grandezze patrimoniali, economiche e finanziarie del bilancio della società che conferisce l'incarico, nonché ai profili di rischio connessi al processo di consolidamento dei dati relativi alle società del gruppo;

b) alla preparazione tecnica e all'esperienza che il lavoro di revisione richiede;

c) alla necessità di assicurare, oltre all'esecuzione materiale delle verifiche, un'adeguata attività di supervisione e di indirizzo, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11 del D.Lgs. 39/2010."

¹⁴ L'articolo 15 delle disposizioni sulla legge in generale del codice civile dispone che *"Le leggi non sono abrogate che da leggi posteriori per dichiarazione espressa del legislatore, o per incompatibilità tra le nuove disposizioni e le precedenti o perché la nuova legge regola l'intera materia già regolata dalla legge anteriore"*.

sull'amministrazione, e dell'articolo 32 TP, per l'attività di revisione legale, senza alcuna limitazione nell'ammontare degli stessi.

Ad analoga conclusione si giungerebbe anche qualora si volesse ritenere che il regolamento cui fa rinvio il D.L. 239/1995 è rappresentato dalla nuova tariffa dei dottori commercialisti e degli esperti contabili. Infatti nel DM 169/2010, recante la tariffa dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, è stata data espressa disciplina ai compensi spettanti al collegio sindacale senza prevedere alcun richiamo alle disposizioni del citato decreto legge e senza prevedere alcun tetto massimo.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. La nuova tariffa, così come le precedenti tariffe dei dottori commercialisti e dei ragionieri, non individua un onorario specifico unitario per l'incarico di sindaco bensì individua tre onorari specifici correlati alle diverse prestazioni tipiche poste in essere dai sindaci in esecuzione del loro incarico. Tenendo conto della ridefinizione dei compiti e delle funzioni del collegio sindacale operata dalla riforma del diritto societario, al comma 1 si precisano le prestazioni per le quali sono individuati gli onorari specifici disciplinati nei successivi commi 2, 3 e 4. In particolare, alla

- lettera a), si specifica che spettano onorari per le attività svolte ai sensi dell'articolo 2403, comma 1 e 2404 del codice civile. Si tratta dell'attività di vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul concreto funzionamento svolta nel corso delle riunioni periodiche del collegio sindacale. Tali onorari si sostituiscono a quelli previsti dalle precedenti tariffe dei dottori commercialisti e dei ragionieri destinate a remunerare l'espletamento delle verifiche trimestrali volte ad accertare "la consistenza di cassa e l'esistenza dei valori dei titoli di proprietà sociale o ricevuti dalla società in pegno, cauzione o custodia";
- lettera b), si precisa che spettano gli onorari per la redazione della relazione che, ai sensi dell'articolo 2429 codice civile, accompagna il bilancio d'esercizio e con la quale i sindaci riferiscono all'assemblea "sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri", e mediante la quale formulano osservazioni e proposte in ordine al bilancio d'esercizio e alla sua approvazione.

Innovando rispetto alle precedenti tariffe è stato previsto che i compensi disciplinati dalla presente lettera spettano anche qualora il collegio sindacale sia chiamato dalla legge al rilascio di valutazioni, pareri o relazioni (a titolo di esempio: parere del collegio sindacale sulla delibera del consiglio di amministrazione che fissa la remunerazione degli amministratori investiti di particolari cariche, ex articolo 2389, comma 3, codice civile; parere del collegio sindacale sul valore di liquidazione delle azioni determinato dagli amministratori in caso di recesso del socio, ex articolo 2437 ter, comma 2, codice civile; parere del collegio sindacale sulla congruità del prezzo di emissione delle azioni, nelle ipotesi di esclusione o limitazione del diritto d'opzione, ex articolo 2441, comma 6 codice civile; osservazioni alla relazione della situazione patrimoniale della società da sottoporre all'assemblea qualora il capitale sociale sia diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, ex articolo 2446, comma 1, e articolo 2482 bis, comma 2, codice civile; attestazione del rispetto del limite all'emissione di obbligazioni, ex articolo 2412, comma 1, codice civile; relazione del collegio sindacale che accompagna il rendiconto finale del patrimonio destinato ad un unico affare predisposto dagli amministratori, ai sensi dell'articolo 2447 nonies, comma 1, codice civile). Gli onorari spettanti per tali attività si aggiungono a quelli spettanti per la redazione della relazione che accompagna il bilancio d'esercizio.

Come si vedrà nel commento al comma 3, tali onorari specifici spettano, in misura ridotta, anche per l'attività di vigilanza svolta in ordine ai bilanci straordinari ed, eventualmente, consolidati;

- lettera c) si definiscono gli onorari spettanti per la partecipazione alle riunioni degli organi societari.

L'individuazione di onorari specifici per l'espletamento delle diverse attività svolte dal collegio sindacale consente di parcellare separatamente gli onorari in relazione al diverso momento di maturazione degli stessi (al termine di ciascuna specifica prestazione resa). Così, il diritto al compenso è da considerare maturato:

- per l'espletamento delle riunioni periodiche, al termine dell'esercizio in cui le riunioni sono state eseguite ovvero al termine dell'incarico, se intervenuto nel corso dell'esercizio. Considerato che non è formulato un espresso riferimento a ciascuna delle riunioni periodiche e tenuto conto di quanto precisato nel secondo comma si esclude che il sindaco possa emettere la parcella a seguito di ogni singola verifica;
- per la redazione della relazione al bilancio dell'esercizio precedente, nel momento della sua sottoscrizione;
- per le partecipazioni a riunioni degli organi societari, al termine di ciascuna riunione.

Naturalmente la maturazione del diritto al compenso non comporta l'obbligo di procedere alla immediata emissione di parcelle separate per ciascuna prestazione.

Gli onorari specifici spettanti sono cumulabili con i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, non solo per applicazione del principio generale di cui al secondo comma dell'articolo 2, ma anche per effetto dell'esplicita previsione contenuta al comma 1. Si ricorda che il compenso forfettario per le spese generali di studio è calcolato sull'importo degli onorari gradualmente e specifici ad esclusione pertanto delle indennità e dei rimborsi di spese di cui all'articolo 18. Va precisato altresì che nel caso in cui il compenso spettante al collegio sindacale sia stato definito in misura fissa senza alcun rinvio alla tariffa professionale, ricorre l'ipotesi di onorario pre-concordato. Pertanto ai sensi dell'articolo 22, comma 3, l'applicazione dei rimborsi per le spese generali di studio deve essere espressamente prevista nella delibera assembleare, diversamente non spetterà.

2. Il comma 2 regola le modalità di determinazione degli onorari spettanti per l'attività di vigilanza espletata nel corso delle riunioni periodiche. L'onorario è determinato con riferimento all'ammontare complessivo dei componenti positivi di reddito lordi risultanti dal conto economico¹⁵ dell'esercizio in cui sono svolte le riunioni periodiche ovvero, nel caso di cessazione dell'incarico nel corso dell'esercizio, a quelli dell'esercizio precedente.

Gli onorari fissi indicati per ciascun scaglione di riferimento non rappresentano degli onorari minimi e massimi, bensì gli onorari spettanti per l'estremo inferiore e superiore dello scaglione di riferimento. Pertanto, ad ogni valore dei componenti positivi di reddito lordi corrisponde un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione dei componenti positivi di reddito lordi all'interno dello scaglione. Gli onorari sono dunque determinati applicando il metodo dell'interpolazione lineare di cui si è detto in precedenza.

Al comma 2, in linea con quanto previsto nel comma 3, è stato introdotto un ulteriore scaglione per consentire la determinazione del compenso relativo all'ammontare dei componenti positivi di reddito lordi nell'ipotesi in cui questi ultimi si attestino su valori superiori ad euro 25.822.844,95. Tale modifica è stata apportata nella considerazione che l'impegno del collegio sindacale aumenta in misura proporzionale all'aumentare delle dimensioni aziendali, e quindi dei componenti positivi di reddito lordi, e quale naturale conseguenza del criterio di determinazione dei compensi in base al criterio dell'interpolazione lineare. La frazione di compenso pari a euro 799,99, corrispondente all'aumento di ogni diecimilioni di euro di componenti positivi di reddito, e frazione di reddito, è stata determinata nel rispetto del principio previsto nei commi 2 e 3 che impone di definire un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione dei componenti positivi di reddito lordi all'interno dello scaglione. Segnatamente il suddetto incremento è esatta-

¹⁵ Per l'esatta individuazione degli stessi si rinvia al commento dell'articolo 34.

mente pari alla differenza tra l'onorario relativo all'estremo superiore del penultimo scaglione (€ 25.822.844,94) e l'onorario ottenuto assumendo dei componenti positivi di reddito inferiori di diecimilioni di euro (€15.822.844,94)¹⁶.

Va precisato che qualora i componenti positivi di reddito lordo siano superiori a euro 25.822.844,94, l'onorario aggiuntivo di euro 799,00 spettante per ogni euro 10.000.000,00 di componenti positivi di reddito lordo, o frazione di euro 10.000.000,00, va applicato nella sua interezza senza procedere all'applicazione dell'interpolazione lineare.

Gli onorari determinati ai sensi del presente comma spettano per tutte le riunioni periodiche svolte dal collegio sindacale nel corso dell'esercizio sociale indipendentemente dal numero delle stesse. Infatti, essendo l'onorario riferito all'esercizio sociale, si ritiene che gli onorari del presente comma non possano essere aumentati nel caso in cui nell'esercizio sociale si siano tenute più di quattro riunioni, in quanto siano state convocate riunioni con cadenza inferiore ai 90 giorni previsti dall'articolo 2404 codice civile.

Inoltre, poiché l'onorario è sempre relativo ad un esercizio sociale, nel caso di maggiore o minore durata dell'esercizio sociale o di nomina del sindaco in corso d'esercizio, l'onorario dovrà essere determinato in funzione del tempo di permanenza nella carica.

3. Il comma 3 regola le modalità di determinazione degli onorari spettanti per:

- la redazione della relazione che accompagna il bilancio d'esercizio;
- il rilascio di valutazioni, pareri o relazioni richieste dalla legge al collegio sindacale;
- la redazione che accompagna i bilanci straordinari ed, eventualmente, il bilancio straordinario.

Rispetto alle previgenti tariffe dei dottori commercialisti e dei ragionieri è stato chiarito che il parametro cui commisurare l'onorario è il maggiore fra il patrimonio netto risultante dallo stato patrimoniale del bilancio, non comprensivo del risultato di esercizio, e il capitale sociale sottoscritto.

È stata ridefinita l'ampiezza del primo scaglione, al fine di allinearla ai nuovi valori minimi del capitale sociale delle società a responsabilità limitata e delle società per azioni tenute alla nomina del collegio sindacale. Si ricorda, infatti, che il collegio sindacale può essere nominato nelle srl, che si costituiscono con un capitale sociale minimo di diecimila euro, e nelle spa, che si costituiscono con un capitale sociale minimo di duecentomila euro.

Gli onorari fissi indicati per ciascun scaglione di riferimento non rappresentano degli onorari minimi e massimi, bensì gli onorari spettanti per l'estremo inferiore e superiore dello scaglione di riferimento. Pertanto, ad ogni valore del patrimonio netto o del capitale sociale sottoscritto, corrisponde un solo onorario di riferimento determinato in relazione alla posizione del patrimonio

¹⁶ Di seguito si illustra con un'esemplificazione quanto sopra esposto. Per determinare l'onorario spettante ai sensi del comma 2 dell'articolo 37 in presenza di componenti positivi di reddito lordi pari a € 15.822.844,94 è necessario posizionarsi all'interno del penultimo scaglione. In tale scaglione in corrispondenza di componenti positivi di reddito lordi pari a € 25.822.844,94 (limite estremo dello scaglione) competono onorari pari a € 3.718,49. Al fine di determinare l'onorario spettante in presenza di € 15.822.844,94 e cioè l'onorario ottenuto assumendo dei componenti positivi di reddito inferiori di diecimilioni di euro rispetto al limite massimo dello scaglione sarà necessario elaborare il seguente calcolo:

$$(\text{valore max riferimento} - \text{valore min riferimento}) : (\text{onorario max} - \text{onorario min}) = (\text{valore max riferimento} - \text{valore dato}) : (\text{onorario max} - X)$$

L'incognita X rappresenta dunque l'ammontare dell'onorario spettante in presenza del valore ipotizzato di componenti positivi di reddito lordi pari a € 15.822.844,94.

Dallo sviluppo dei calcoli emerge che in corrispondenza di componenti positivi di reddito lordi pari a € 15.822.844,94, compete un onorario di € 2.918,50.

La differenza di euro 799,99 calcolata fra gli onorari spettanti per componenti positivi di reddito lordi pari all'estremo massimo del penultimo scaglione (€ 3.718,49 e quelli ottenuti in corrispondenza di un volume di componenti positivi di reddito lordi inferiori di diecimilioni di euro rispetto al limite massimo dello scaglione (€ 2.918,50), ci consente di individuare nell'ultimo scaglione del comma 2 l'ammontare dell'incremento degli onorari dovuti per ogni ulteriori diecimilioni di euro di componenti positivi di reddito lordi.

netto o del capitale sociale sottoscritto all'interno dello scaglione. Gli onorari sono dunque determinati applicando il metodo dell'interpolazione lineare di cui si è detto in precedenza.

Va precisato che qualora il patrimonio netto o il capitale sociale siano superiori a euro 10.329.137,98, l'onorario aggiuntivo di euro 774,69 spettante per ogni euro 5.164.568,99 di patrimonio netto o di capitale sociale, o frazione di euro 5.164.568,99, va applicato nella sua interezza senza procedere all'applicazione dell'interpolazione lineare.

Innovando rispetto al passato la tariffa prevede che i compensi previsti in tale comma possano essere applicati per la redazione della relazione che accompagna eventuali bilanci straordinari o un eventuale bilancio consolidato¹⁷. Tali onorari sono determinati applicando agli onorari determinati secondo il criterio illustrato in precedenza una riduzione compresa fra il 10% ed il 50%. In ogni caso tali onorari non possono essere superiori a 60.000,00 euro.

Va precisato che il limite dei 60.000,00 euro indicato all'articolo 37, comma 3 TP si riferisce esclusivamente ai compensi spettanti, ai sensi del comma 1, lettera b), per la redazione della relazione che accompagna eventuali bilanci straordinari o un eventuale bilancio consolidato.

Dall'analisi del comma 3 emerge, infatti, che il legislatore

- ha dapprima dettato le modalità di determinazione dei compensi spettanti per la redazione della relazione che accompagna il bilancio d'esercizio, prevedendo una riduzione degli stessi del 50% in presenza di società la cui attività sia limitata alla pura e semplice amministrazione di beni immobili di proprietà o al solo godimento di redditi patrimoniali, ovvero in presenza di società in liquidazione o in procedura concorsuale;
- si è poi preoccupato di dettare, diversamente dal passato, una disciplina ad hoc per la definizione dei compensi spettanti per la redazione delle relazioni che accompagnano i bilanci straordinari o consolidati, prevedendo non solo una riduzione di tale compenso dal 10% al 50% rispetto ai compensi determinati per la redazione della relazione al bilancio d'esercizio, ma anche fissando un tetto massimo degli stessi pari a 60.000,00 euro.

Gli onorari previsti in tale comma sono ridotti del 50% qualora l'incarico di sindaco sia assunto in società la cui attività sia limitata alla pura e semplice amministrazione di beni immobili di proprietà o al solo godimento di redditi patrimoniali.

Quando la situazione lo giustifichi, analoga riduzione può essere applicata, qualora l'incarico di sindaco sia assunto in società poste in liquidazione o sottoposte a procedura concorsuale.

Gli onorari previsti in tale comma competono in ogni caso al momento della sottoscrizione delle relazioni che accompagnano il bilancio o i bilanci straordinari e consolidati, senza alcun riferimento all'impegno temporale richiesto dall'espletamento del compito.

4. Il comma 4 regola le modalità di determinazione dei compensi spettanti per la partecipazione alle riunioni degli organi societari. In particolare, tale onorario spetta per la partecipazione a

¹⁷ Come chiarito nella "Norma 3.8. Vigilanza in ordine al bilancio consolidato e alla relazione sulla gestione" delle Norme di comportamento del collegio sindacale, approvate dal CNDCEC il 15 dicembre 2010, per il collegio sindacale non incaricato della revisione legale dei conti non è previsto alcun obbligo di relazione né di formali espressioni di giudizio, che sono invece richiesti al revisore legale. Ciò non esclude che il collegio sindacale non incaricato della revisione legale debba in ogni caso vigilare sull'osservanza delle norme procedurali inerenti alla redazione e alla pubblicazione del bilancio consolidato e possa esprimere in ambito assembleare o in altro ambito, opinioni e proposte sul bilancio consolidato, anche discordi rispetto a quelle del revisore legale. Ne consegue che qualora il collegio sindacale abbia posto in essere la citata vigilanza sul bilancio consolidato questa debba essere riassunta in apposita relazione, ovvero in un apposito paragrafo della relazione da proporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio. A fronte di tale attività spetteranno ai sindaci i nuovi compensi previsti per i controlli sul bilancio consolidato dall'art. 37, comma 3 della tariffa professionale, in aggiunta a quelli previsti per la redazione della relazione che accompagna il bilancio d'esercizio.

Qualora il collegio sindacale sia incaricato anche della revisione legale sul bilancio consolidato (tale circostanza può verificarsi in presenza di società a responsabilità limitata che attribuiscono i controlli contabili al collegio sindacale e che siano obbligate anche alla redazione del bilancio consolidato. Si veda il documento "Le funzioni del Collegio Sindacale nelle società a responsabilità limitata alla luce del d.lgs. n. 39/2010", approvato dal CNDCEC nel maggio 2010) allo stesso spetteranno anche gli onorari di cui all'articolo 32 TP.

- tutte le riunioni del consiglio di amministrazione e dell'assemblea, anche qualora portino all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio d'esercizio. Un'attenta lettura della disposizione in commento evidenzia un mancato coordinamento con la lettera c), comma 1 dell'articolo 37 TP. Forse sarebbe più corretto parlare dell'esistenza di un refuso all'interno della lettera c), comma 1, dell'articolo 37. Infatti se si analizza il testo di tale disposizione si osserva che nella parte iniziale, riprendendo quando previsto nelle precedenti tariffe, si afferma che ai sindaci spettano gli onorari di cui al comma 4 solo per la partecipazione alle riunioni dell'assemblea e del consiglio di amministrazione che non portano all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio. Tale affermazione è però espressamente smentita al comma 4 dell'articolo 37, laddove il legislatore si è premurato di disciplinare espressamente il compenso spettante ai sindaci per la partecipazione alle riunioni dell'assemblea e del consiglio di amministrazione che portano all'ordine del giorno l'approvazione del bilancio. Orbene deve ritenersi che la volontà di inserire uno specifico onorario anche per tale attività non può essere messa in discussione per un mancato coordinamento normativo nell'ambito della lettera c) del primo comma;
- tutte le riunioni del comitato esecutivo;
- tutte le riunioni del collegio sindacale, diverse da quelle periodiche, sempre che tali riunioni a) siano finalizzate
 1. al controllo delle operazioni sociali straordinarie, per tali intendendosi quelle per cui il controllo è espressamente previsto da una specifica norma avente valore di legge (a titolo esemplificativo: parere del collegio sindacale sulla delibera del consiglio di amministrazione che fissa la remunerazione degli amministratori investiti di particolari cariche, ex articolo 2389, comma 3, codice civile; parere del collegio sindacale sul valore di liquidazione delle azioni determinato dagli amministratori in caso di recesso del socio, ex articolo 2437 ter, comma 2, codice civile; parere del collegio sindacale sulla congruità del prezzo di emissione delle azioni, nelle ipotesi di esclusione o limitazione del diritto d'opzione, ex articolo 2441, comma 6 codice civile; osservazioni alla relazione della situazione patrimoniale della società da sottoporre all'assemblea qualora il capitale sociale sia diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, ex articolo 2446, comma 1, e articolo 2482 bis, comma 2, codice civile; attestazione del rispetto del limite all'emissione di obbligazioni, ex articolo 2412, comma 1, codice civile; relazione del collegio sindacale che accompagna il rendiconto finale del patrimonio destinato ad un unico affare predisposto dagli amministratori, ai sensi dell'articolo 2447 nonies, comma 1, codice civile);
 2. all'esame delle denunce ai sensi di quanto disposto dall'articolo 2408 del codice civile, ovvero
- b) siano state richieste per qualunque motivo, anche tramite informale convocazione, da un componente l'organo amministrativo o da altro organo societario o da altri enti o autorità: è pertanto da escludere che il diritto agli onorari maturi se le riunioni – finalizzate all'esame di argomenti non inquadrabili tra quelli precisati alla precedente lettera a), pur se di interesse societario – siano state indette dai sindaci stessi senza richiesta da parte di un componente degli organismi citati.

Anche gli onorari spettanti per le citate riunioni costituiscono degli onorari specifici. Il rinvio *per relationem* agli onorari gradualmente massimi previsti alla lettera e), punto I, della tabella contenuta nell'articolo 26, con il valore della pratica determinato in misura pari al capitale sociale sottoscritto della società, infatti è operato al solo fine di individuare una modalità di calcolo. Ne consegue che gli onorari specifici per la partecipazione alle riunioni degli organi societari:

- sono determinati in funzione del numero di ore di durata della riunione (considerando pari ad un'ora anche una frazione di ora), e possono essere applicati anche in caso di audio, video e tele-conferenze. Nel computo del numero delle ore non si tiene conto dei tempi di trasferimento;

– possono, per effetto del Nota Bene in calce alla tabella 1 di cui all'articolo 26, essere raddoppiati e triplicati qualora il valore della pratica sia superiore, rispettivamente, a euro 1.000.000,00 e euro 5.100.000,00.

Il riferimento al capitale sociale per l'individuazione del valore della pratica comporta che, per ciascuna partecipazione, il compenso orario debba essere determinato avuto riguardo al capitale sociale nel momento in cui la prestazione è resa.

5. Sancisce che gli onorari specifici previsti ai commi 2 e 3 che complessivamente spettano al presidente del collegio sindacale devono essere determinati applicando una maggiorazione del 50%. Non è ammessa, quindi, la maggiorazione per gli onorari specifici previsti dal comma 4 per la partecipazione alle riunioni degli organi societari.

6. Prevede l'espressa esclusione della cumulabilità degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 con i compensi di cui al secondo, al terzo ed al sesto comma, in quanto gli onorari specifici sono stati determinati anche tenendo conto delle singole prestazioni da svolgere per l'adempimento delle funzioni ivi regolate. La norma non esclude espressamente la cumulabilità degli onorari di cui al quarto comma dell'articolo in rassegna con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26, in ogni caso deve ritenersi esclusa in considerazione delle modalità di calcolo degli onorari spettanti per la partecipazione alle riunioni degli organi societari.

7. Viene precisato che tutti gli onorari spettanti al collegio sindacale possono essere aumentati sino ad un massimo del 100% ogni qualvolta i sindaci siano chiamati a svolgere nuovi adempimenti richiesti

- a) da specifiche norme di legge entrate in vigore successivamente all'approvazione della presente tariffa (30 ottobre 2010);
- b) da altri organi della società, da enti o autorità,

oppure quando la struttura organizzativa della società richieda particolari oneri di controllo (per esempio, nel caso di società con una pluralità di sedi con contabilità separate).

Pare ragionevole interpretare la disposizione nel senso che l'integrazione dei compensi prevista nel presente comma – una volta quantificata in concreto con riferimento ai compensi complessivi, nel rispetto del limite testé precisato per la determinazione dell'incremento massimo – debba essere attribuita a quella (o quelle) delle tre parti concorrenti alla determinazione del compenso complessivo che ha (o hanno) direttamente attinenza con i nuovi adempimenti richiesti anche oltre il limite del raddoppio degli onorari per la specifica prestazione.

Per la concreta quantificazione dell'aumento applicabile tra il minimo ed il massimo, dovrà aver si riguardo all'aumento dell'impegno richiesto (in termini di tempo, di difficoltà e di eccezionalità dell'adempimento rispetto alla specifica competenza professionale) con riferimento al caso specifico, ma anche all'aumento delle responsabilità che ne possa conseguire.

È da ritenere che l'aumento dei compensi – nella misura determinata secondo equità in ossequio dei criteri ora precisati – sia automaticamente applicabile senza una nuova deliberazione assembleare, se l'assemblea che ha proceduto alla nomina del collegio (o una eventuale norma statutaria) abbia previsto la determinazione dei compensi con riferimento alla tariffa in esame.

8. La disposizione sancisce l'applicabilità dei compensi regolati nell'articolo in rassegna anche per tutti gli organi di controllo previsti dagli statuti di organismi privati collettivi diversi dalle società, quali consorzi, fondazioni, associazioni o altri enti privati diversamente qualificati.

9. Dispone che le indennità per assenza dallo studio, limitatamente ai tempi di trasferimento, previste dall'articolo 19, siano cumulabili con gli onorari previsti dal presente articolo solo per quei professionisti che assumano incarichi al di fuori del territorio comunale ove è ubicato il proprio studio.

10. Prevede che per qualsiasi ulteriore adempimento a carico del presidente o dei componenti del collegio siano applicati gli onorari previsti dalle tabelle 1 (articolo 26), 2 e 3 (articolo 47). Le di-

sposizioni di tale comma trovano applicazioni qualora non sia già applicabile la maggiorazione di cui al comma 7.

11. Tenendo conto delle novità introdotte dalla riforma del diritto societario in materia di organi di controllo societario, la disposizione tariffaria prevede che ai componenti del consiglio di sorveglianza per l'espletamento delle funzioni di cui al comma 1, lett. c), dell'articolo 2409 *terdecies* spettano gli onorari previsti dai commi 2 e 3 del presente articolo.

La tariffa nulla dispone in merito ai compensi spettanti ai componenti del comitato per il controllo sulla gestione nel sistema di amministrazione monistico, in quanto tali soggetti sono parte integrante del consiglio di amministrazione. Infatti, l'articolo 2409-octiesdecies codice civile non fa alcun richiamo all'applicazione dell'articolo 2402 che disciplina il compenso spettante ai sindaci.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18.

Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 per l'esplicita esclusione prevista al sesto comma, in relazione agli onorari specifici di cui al secondo e terzo comma, e per effetto delle modalità di determinazione degli onorari specifici di cui al quarto comma.

Articolo 38 Funzione di revisore in enti pubblici

1. 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 anziché al patrimonio netto;*
- c) al fondo di dotazione anziché al capitale sociale.*

2. Qualora l'incarico comporti particolari difficoltà, o nel caso di unico revisore, agli onorari massimi di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 37 può essere applicata una maggiorazione non superiore al 100%.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Richiama le disposizioni dell'articolo 37 (per le funzioni di controllo svolte dai sindaci nelle società e dei revisori, o sindaci, negli enti privati e nei consorzi) al fine di regolare i corrispettivi spettanti per le funzioni di controllo svolte dai revisori in quegli enti pubblici per i quali i compensi dell'organo di controllo non sono previsti da un'apposita tariffa (a titolo esemplificativo si pensi ai compensi da corrispondere ai componenti del collegio dei revisori delle Regioni), con la precisazione che i valori di riferimento per la determinazione degli onorari spettanti sono:

- per l'espletamento delle riunioni periodiche, le entrate anziché i componenti positivi di reddito;
- per la redazione della relazione al bilancio d'esercizio, il fondo di dotazione dell'ente pubblico anziché il patrimonio netto;
- per la partecipazione alle riunioni degli organi dell'ente pubblico diverse da quelle indette per le verifiche periodiche e per i controlli sul bilancio, il fondo di dotazione dell'ente anziché il capitale sociale.

Si fa, pertanto, integrale rimando alle precedenti considerazioni svolte sui singoli commi dell'articolo 37, con la sola precisazione che, nel caso in cui il fondo di dotazione non risulti presente nei rendiconti dell'ente, si ritiene che lo stesso possa essere quantificato in misura pari al valore corrente dei beni patrimoniali disponibili.

2. Precisa che gli onorari massimi per le riunioni periodiche e per la redazione della relazione al bilancio d'esercizio (quali determinati secondo i criteri fissati nell'articolo 37) possono essere maggiorati fino al doppio quando l'incarico comporti particolari difficoltà e nel caso in cui l'organo di controllo sia costituito da un solo revisore. La maggiorazione qui prevista è cumulabile con la maggiorazione regolata dal settimo comma dell'articolo 37, al cui commento si rimanda, applicabile nei casi in cui l'organo di controllo è chiamato a svolgere adempimenti aggiuntivi in forza di norme entrate in vigore successivamente alla presente tariffa.

È peraltro da sottolineare come la maggiorazione prevista dal presente comma sia facoltativa.

Essa trova, pertanto, applicazione concreta soltanto nel caso che con la delibera di nomina non sia stata quantificata la misura dei corrispettivi spettanti all'organo di controllo.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

I casi per i quali si rendono applicabili gli onorari per l'espletamento delle funzioni di controllo disciplinati dall'articolo in rassegna sono quelli non regolati da altre norme tariffarie specifiche, le quali, al marzo 2011, salvo involontarie omissioni, risultano essere le seguenti:

- D.M. 20 maggio 2005, Aggiornamento dei limiti massimi del compenso spettante ai revisori dei conti degli enti locali;
- D.P.R. 20 agosto 2001 n. 363, Regolamento di semplificazione del procedimento per la determinazione dei compensi ai presidenti e ai componenti degli organi delle camere di commercio.

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, nonché, se ne ricorrono i presupposti, e non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26.

Sezione VI Arbitrati

Articolo 39 Arbitrati

1. Gli onorari spettanti al professionista investito della funzione di unico arbitro sono determinati con riferimento al valore più elevato delle richieste di tutte le parti, o al valore dei beni, dei patrimoni o degli affari cui si riferisce l'arbitrato, alla complessità e rilevanza, anche non patrimoniale, della questione sottoposta ed al possibile danno che potrebbe derivare alle parti in mancanza di una definizione arbitrale della contestazione.

2. In considerazione della ampia articolazione dei riferimenti, gli onorari devono essere preconcordati con le parti in contestazione, ai sensi dell'articolo 22 della presente tariffa. In mancanza di accordo, gli onorari saranno determinati applicando le aliquote massime previste dall'articolo 36, comma 1, al valore delle richieste delle parti od al valore dei beni, dei patrimoni e degli affari cui si riferisce l'arbitrato.

3. I suddetti onorari sono dovuti a condizione che sia emesso un lodo definitivo o che si raggiunga un accordo tra le parti. In caso contrario devono essere congruamente ridotti.

4. Se il professionista fa parte di un collegio arbitrale, l'onorario di cui al secondo comma è dovuto a ciascun componente del collegio e viene aumentato del 20% se riveste la carica di presidente del collegio arbitrale, mentre viene diminuito del 10% se riveste la qualifica di componente.

Considerazioni e precisazioni

1. Il primo comma continua a regolamentare il compenso tariffario nell'ipotesi di professionista investito della funzione di arbitro unico tanto nell'arbitrato rituale quanto in quello irrituale.

Occorre peraltro far notare che rispetto al previgente articolo, l'inserimento di un nuovo comma che disciplina l'ipotesi di presenza del collegio arbitrale modifica in maniera rilevante la determinazione del compenso nel caso di arbitrati, risolvendo numerosi problemi applicativi che si erano posti nel passato.

Nel contempo si è riconosciuto che anche l'attività svolta in ambito collegiale è comunque da ricomprendersi tra quelle tipiche del professionista.

Non è fatta alcuna menzione agli altri casi riconducibili a compromesso o clausola compromissoria, quali l'arbitraggio, la perizia contrattuale e la conciliazione. Le prestazioni rese dal professionista nell'adempimento degli istituti sopraccitati, nell'ipotesi in cui i medesimi siano "attivati" da clausole compromissorie che demandano lo svolgimento della procedura alla Camera Arbitrale, non saranno assoggettate alla presente tariffa, bensì a quella adottata dalla Camera Arbitrale laddove prevista.

Per quanto concerne l'arbitraggio, *ex* articolo 1349, va osservato che esso ricorre quando le parti conferiscono ad un terzo (detto arbitratore) l'incarico di determinare uno degli elementi del negozio in formazione. Appare quindi non applicabile il presente articolo e di difficile individuazione una specifica previsione all'interno della vigente tariffa.

Si suggerisce di applicare l'articolo 45, che al primo comma prevede la determinazione degli onorari per ogni altra prestazione in materia contrattuale relativa all'acquisto, alla vendita o alla permuta di aziende, di quote di partecipazione, di azioni, di patrimoni, di singoli beni, nonché al recesso ed esclusione di soci relativamente ad ipotesi ben determinate.

Qualora la fattispecie in esame non fosse riconducibile nelle previsioni dell'articolo 45, si suggerisce di avvalersi del principio sancito dall'articolo 16, dell'applicazione analogica ad altre tariffe professionali, quali, ad esempio, quella degli Avvocati.

Le funzioni svolte dal professionista in qualità di consulente dell'Arbitro o del Collegio Arbitrale sono previste dalla presente tariffa nell'articolo 31, comma 1. La conciliazione, diversa da quella giudiziaria, è una procedura pre-arbitrale che in quanto tale presuppone l'applicazione dell'articolo 39, terzo comma.

La concreta determinazione dei compensi è di competenza del collegio arbitrale o in caso di mancata accettazione, del Presidente del Tribunale e non può essere oggetto di parere di liquidazione da parte degli Ordini Locali.

2. In considerazione della frequente indeterminatezza della materia in oggetto di arbitrato, che rende impossibile individuare specifici parametri da utilizzare ai fini della determinazione dei compensi ma anche dell'opportunità di salvaguardare l'indipendenza dell'arbitro, gli onorari devono essere preconcordati e, a tal fine, si deve far riferimento non solo ai criteri previsti dal precedente articolo 22 (al cui commento si fa rinvio) ma anche ai più ampi elementi richiamati dal primo comma dell'articolo in rassegna.

Solo ove l'accordo non venga raggiunto, gli onorari sono determinati (con un criterio rigido e aritmetico che non tiene conto dei riferimenti di cui al primo comma) applicando le aliquote massime di cui al primo comma dell'articolo 36 (richiamato al solo fine di individuare le aliquote) al valore della pratica rappresentato dalle richieste delle parti (commisurate alla richiesta di valore più alto) o dal valore dei beni, dei patrimoni e degli affari cui l'arbitrato si riferisce.

3. Sia gli onorari preconcordati sia quelli eventualmente determinati con le aliquote massime previste dal primo comma dell'articolo 36, sono dovuti nell'intera misura solo ove l'arbitro o il collegio pervenga alla emissione di un lodo definitivo od ove intervenga compimento della vertenza con accordo fra le parti in contestazione; diversamente, i suddetti onorari devono essere congruamente ridotti, tenendo conto dell'opera prestata.

4. Viene regolamentata anche la previsione che il professionista sia componente di un collegio arbitrale, prevedendo che in tal caso l'onorario determinato secondo quanto detto in precedenza spetti a ciascun arbitro con una diminuzione del 10% se si tratta di un componente il collegio o una maggiorazione del 20% se il professionista riveste la qualifica di Presidente.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Nell'ipotesi di onorari preconcordati spettano i rimborsi di spese di cui all'articolo 18, salvo diverso accordo non spettano le indennità di cui all'articolo 19 e il rimborso spese di cui all'articolo 17. Non sono cumulabili onorari gradualmente dell'articolo 26.

Nell'ipotesi di onorari determinati applicando le aliquote massime previste dal primo comma dell'articolo 36, oltre ai rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, spettano le indennità di cui all'articolo 19 e sono cumulabili gli onorari di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista secondo comma dell'articolo 21).

Sezione VII Operazioni societarie

Articolo 40 Costituzioni di enti sociali e variazioni di capitale sociale

1. Per tutte le prestazioni dirette alla costituzione ed alle variazioni nel capitale di società o di associazioni di qualsiasi tipo, fatta esclusione di ogni eventuale prestazione inerente la raccolta di capitali, al professionista competono onorari determinati, con riferimento all'importo complessivo delle somme, dei beni e dei diritti dai soci o dagli associati apportati, o da apportare secondo il programma deliberato, sotto qualsiasi forma a titolo di capitale o di finanziamento eventualmente anche in esercizi sociali successivi, secondo i seguenti scaglioni:

fino a euro 154.937,07 dal 2% al 4%;

per il di più fino a euro 774.685,35 dall'1% al 2%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 dallo 0,5% all'1%;

per il di più fino a euro 15.493.706,97 dallo 0,25% allo 0,5%;

per il di più oltre euro 15.493.706,97 dallo 0,1% allo 0,25%.

Onorario minimo euro 774,69.

2. Per l'elaborazione di patti societari o parasociali, oltre agli onorari previsti dal primo comma, possono applicarsi gli onorari previsti dall'articolo 45.

3. Se trattasi di società cooperative a mutualità prevalente o di enti senza scopo di lucro, agli onorari come sopra determinati è applicata una riduzione compresa tra il 10% ed il 30% fatto salvo l'onorario minimo.

4. Per la costituzione di consorzi e di altri enti consimili gli onorari sono determinati in misura discrezionale avendo riguardo, ove possibile, ai criteri di cui sopra e sempre con opportuno riferimento alle disposizioni dell'articolo 3 della presente tariffa.

5. Gli onorari specifici previsti dal presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26, salvo quanto previsto al secondo comma.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Regola la determinazione degli onorari specifici spettanti per le prestazioni professionali rese per la costituzione di società o associazioni di qualsiasi tipo nonché per le successive variazioni del capitale delle medesime. Si tratta di prestazioni rese in favore dell'ente societario che hanno come oggetto esclusivo il capitale della società.

Non trova regolamentazione in questo comma "ogni eventuale prestazione inerente la raccolta capitali" in quanto ritenuta estranea all'oggetto della professione. Peraltro la consulenza economico-finanziaria trova disciplina tariffaria all'articolo 53.

La determinazione degli onorari, fermo restando l'onorario minimo di euro 774,69, si ottiene applicando le percentuali indicate all'importo complessivo, suddiviso per scaglioni, delle somme, dei beni e dei diritti apportati e da apportare secondo il programma stabilito dai soci, sia a titolo di capitale sia a titolo di finanziamento. Ciò significa che l'eventuale scelta di procedere gradualmente all'erogazione del capitale da investire secondo l'originario programma, o di procedere al

versamento dell'apporto in parte a titolo di finanziamento, non influisce sulla quantificazione degli onorari.

2. Disciplina, in aggiunta a quelli determinati in base al primo comma, i compensi per le prestazioni rese in sede di costituzione di una società per l'attività di assistenza e consulenza nella predisposizione di articoli statutari o di patti parasociali appositamente elaborati per specifiche esigenze della compagine societaria o di alcuni soci.

Lo stesso può dirsi per l'eventuale attività resa per attuare variazioni di articoli statutari non concernenti il capitale sociale da deliberare in concomitanza con variazioni di capitale.

3. Se l'ente a favore del quale sono rese le prestazioni è una società cooperativa a mutualità prevalente ovvero un ente senza scopo di lucro agli onorari minimi e massimi determinati ai sensi di quanto previsto al primo comma si deve applicare una riduzione non inferiore al 10% e non superiore al 30%.

4. La previsione di onorari "in misura discrezionale" per la costituzione di consorzi e di altri enti consimili è opportuna anche in considerazione del fatto che negli enti in questione il parametro del capitale non è significativo.

5. È prevista un'esplicita esclusione degli onorari graduali di cui all'articolo 26. L'unica eccezione è rappresentata per l'assistenza e la consulenza necessaria per la predisposizione di clausole statutarie o di patti parasociali, i cui compensi sono definiti anche attraverso l'applicazione dell'articolo 45, che non esclude l'applicazione degli onorari graduali di cui all'articolo 26.

Considerazioni e precisazioni dell'articolo nel suo complesso

L'intestazione del vigente articolo che parla di variazioni di capitale sociale, rispetto alla precedente formulazione dove si parlava di aumenti di capitale, porta a ritenere che l'attuale formulazione tariffaria possa trovare applicazione anche in tutti i casi di riduzione volontaria od obbligatoria del capitale sociale, assumendosi come valore della pratica l'ammontare del capitale sociale prima della sua riduzione. Il tenore letterale della norma porta altresì ad escludere l'applicabilità dell'articolo in questione in presenza di un aumento di capitale a titolo gratuito.

Spettano il rimborso di spese di cui agli articoli 17 e 18 e le indennità di cui all'articolo 19. Non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26, ad esclusione di quando venga applicato il secondo comma.

Prontuario per un conteggio rapido

Apporto		determinazione dell'onorario minimo				
fino a	€ 154.937,07			2%	sull'intero importo	
da	€ 154.937,07	a	774.685,35	€ 3.098,75	+ 1%	sulla parte eccedente € 154.937,07
da	€ 774.685,36	a	3.873.427,75	€ 9.296,23	+ 0,5%	sulla parte eccedente € 774.685,35
da	€ 3.873.427,76	a	15.493.707,97	€ 24.789,95	+ 0,25%	sulla parte eccedente € 3.873.427,75
oltre	€ 15.493.707,97			€ 53.840,65	+ 0,1%	sulla parte eccedente €15.493.707,97
Apporto		determinazione dell'onorario massimo				
fino a	€ 154.937,07	a			4%	sull'intero importo
da	€ 154.937,07	a	774.685,35	€ 6.197,49	+ 2%	sulla parte eccedente € 154.937,07
da	€ 774.685,36	a	3.873.427,75	€ 18.592,46	+ 1%	sulla parte eccedente € 774.685,35
da	€ 3.873.427,76	a	15.493.707,97	€ 49.579,88	+ 0,5%	sulla parte eccedente € 3.873.427,75
oltre	€ 15.493.707,97			€107.681,28	+ 0,25%	sulla parte eccedente €15.493.707,97

Articolo 41

Trasformazioni, fusioni, scissioni e concentrazioni

1. *Per le prestazioni concernenti la trasformazione di società da un tipo ad un altro tipo sono dovuti al professionista gli onorari di cui alla lettera a) dell'articolo 34 con una maggiorazione compresa tra il 20% ed il 50% a seconda della molteplicità e dell'importanza delle suddette prestazioni.*

2. *Per le prestazioni occorrenti per la fusione o la scissione di società o per le concentrazioni di aziende o di rami aziendali, al professionista competono onorari determinati, con riferimento all'ammontare dell'attivo lordo della società da scindere o risultante dalle situazioni patrimoniali redatte ai sensi dell'articolo 2501-quater del codice civile o calcolate ai fini del cambio delle società incorporate o di tutte le società che partecipano alla fusione in qualsiasi forma venga realizzata, ovvero del ramo aziendale oggetto della concentrazione, secondo i seguenti scaglioni:*

fino a 774.685,35 dallo 0,5% al 3%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 dallo 0,25% all'1,5%;

per il di più fino a euro 15.493.706,97 dallo 0,125% allo 0,75%;

per il di più oltre euro 15.493.706,97 dallo 0,05% allo 0,30%.

Onorario minimo euro 774,69.

3. *Gli onorari specifici previsti nel presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualizzati di cui all'articolo 26.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni rese per trasformare la forma giuridica della società cliente: lo studio dell'opportunità, convenienza e fattibilità dell'operazione, l'esecuzione degli adempimenti propedeutici (tra i quali la richiesta, se necessario, della nomina dell'esperto di cui all'articolo 2343 del codice civile, la predisposizione delle situazioni contabili occorrenti, la preparazione dei dati necessari per la deliberazione dell'assemblea straordinaria) e l'esecuzione degli adempimenti successivi alla deliberazione di trasformazione che non siano curati dal notaio.

Ovviamente non sono regolati dalla norma in esame gli onorari per la redazione della relazione di cui all'articolo 2343 del codice civile (necessaria nel solo caso di trasformazione da società di persone a società di capitali), in quanto questa prestazione specifica è resa alla società dall'esperto nominato dal Presidente del Tribunale, oppure designato dal socio conferente quando si tratti di società a responsabilità limitata (articolo 2465 codice civile): nel caso che l'esperto sia un professionista iscritto nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili si applicano le disposizioni di cui alla lettera d) dell'articolo 31.

Per la determinazione degli onorari si rimanda al commento della lettera a) del primo comma dell'articolo 34 precisando che sia i compensi minimi sia i compensi massimi, calcolati ai sensi della detta disposizione, con riferimento al totale degli elementi desunti dall'attivo della situazione patrimoniale di trasformazione, devono essere aumentati in misura variabile tra il 20% ed il 50%.

L'applicazione dei compensi minimi ovvero dei compensi massimi fissati dalla lettera a) del primo comma dell'articolo 34 combinata con l'applicazione della maggiorazione, minima ovvero massima, prevista dalla norma in esame, consentono una concreta quantificazione degli onorari spettanti sufficientemente differenziata per poter tener conto delle effettive prestazioni rese. La maggiorazione minima del 20% si applica anche all'onorario minimo di euro 774,69.

2. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni rese in relazione ad operazioni di fusione e di scissione di società e per concentrazioni di aziende o di rami aziendali: lo studio dell'opportunità, convenienza e fattibilità dell'operazione, l'esecuzione degli adempimenti

propedeutici (tra i quali la preparazione dei progetti di fusione o di scissione, la richiesta, ove necessaria, della nomina di esperti, la predisposizione delle occorrenti situazioni patrimoniali societarie o aziendali, gli schemi deliberativi degli organi amministrativi, l'esecuzione delle pratiche occorrenti per rendere pubblici i documenti, la preparazione dei dati occorrenti per le deliberazioni assembleari) e l'esecuzione degli adempimenti successivi alle deliberazioni assembleari non curati dal notaio, tra i quali assumono particolare rilevanza la raccolta dei dati occorrenti per la stipulazione degli atti di fusione, di scissione e di conferimento.

Ovviamente non sono regolati dalla norma in esame gli onorari per le eventuali relazioni di stima di cui agli articoli 2343; 2343-*bis*; 2343-*ter*, comma 2, lettera b); 2465 e 2501-*sexies* del codice civile in quanto queste specifiche prestazioni sono rese alle società clienti dagli esperti nominati dal Presidente del Tribunale o designati dal socio conferente, a seconda dei casi; nel caso che i periti siano professionisti iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili si applicano le disposizioni della lettera d) del primo comma dell'articolo 31.

Per la determinazione degli onorari minimi e massimi si procede all'applicazione delle percentuali minime e massime indicate per ciascun scaglione formato con riferimento ai valori degli attivi lordi (determinati tenendo conto delle precisazioni contenute nel commento alla lettera a) del primo comma dell'articolo 34), risultanti (sulla base di una interpretazione letterale per quel che concerne le fusioni, e sulla base di un'interpretazione mista – letterale ed analogica con quella relativa alle fusioni – per quel che concerne le scissioni) rispettivamente:

- *in caso di concentrazione di aziende o di rami di aziende*: dalle situazioni patrimoniali configuranti le aziende o i rami aziendali conferiti (redatte secondo gli stimati valori correnti);
- *in caso di fusione per incorporazione senza aumento di capitale sociale e con annullamento delle partecipazioni possedute*: dalle situazioni patrimoniali di cui all'articolo 2501 *ter* del codice civile di tutte le società partecipanti alla fusione (redatte secondo i criteri civilistici previsti per il bilancio di esercizio);
- *in caso di fusione di più società in una costituenda società*: dalle situazioni patrimoniali delle società partecipanti alla fusione (redatte secondo gli stimati valori correnti), in base alle quali l'esperto ha espresso il giudizio di congruità del concambio (di cui all'articolo 2501-*sexies* del codice civile);
- *in caso di fusione di società in una società già esistente*: dalle situazioni patrimoniali di tutte le società partecipanti alla fusione (redatte secondo gli stimati valori correnti), in base alle quali l'esperto o gli esperti hanno espresso il giudizio di congruità del concambio (di cui all'articolo 2501-*sexies* del codice civile);
- in caso di scissione (parziale o totale) di una società con costituzione di una o più nuove società, le cui azioni o quote sono attribuite ai portatori delle vecchie azioni o quote da annullare, secondo criteri di proporzionalità: dalla situazione patrimoniale *ex* articolo 2501-*quater* del codice civile (come richiamato al primo comma dell'articolo 2506-*ter* del codice civile) della società scissa (redatta secondo i criteri civilistici previsti per il bilancio di esercizio);
- in caso di scissione (parziale o totale) di una società con costituzione di una o più nuove società le cui azioni o quote sono attribuite ai portatori delle vecchie azioni o quote da annullare secondo criteri diversi da quello proporzionale: dalla situazione patrimoniale della società scissa (redatta secondo gli stimati valori correnti), in base alla quale l'esperto ha espresso il giudizio di congruità del concambio (di cui all'articolo 2501-*sexies* del codice civile, richiamato dal terzo comma dell'articolo 2506-*ter* del codice civile);
- in caso di scissione (parziale o totale) di una società con aumenti di capitale di una o più società preesistenti (anche se le nuove azioni o quote sono attribuite ai portatori delle vecchie azioni o quote da annullare, secondo criteri di proporzionalità): dalle situazioni patrimoniali della società scissa e delle società preesistenti che aumentano il loro capitale sociale (redatte secondo gli stimati valori correnti) in base alle quali l'esperto ha espresso il giudizio di congruità del concambio di cui all'articolo 2501-*sexies* del codice civile, richiamato dal terzo comma dell'articolo 2506-*ter* del codice civile).

Le percentuali minime di ciascuno scaglione sono fortemente differenziate dalle percentuali massime al fine di consentire una appropriata quantificazione degli onorari, che tenga conto, oltre che dei principi generali, delle prestazioni in concreto rese dal professionista, che possono essere fortemente differenti da caso a caso in relazione ai diversi contributi, anche esecutivi, che possono pervenire dalle strutture societarie, dagli esperti e dai notai.

È previsto un onorario minimo di euro 774,69 che deve ritenersi mero onorario di riferimento.

3. L'esclusione della cumulabilità con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 è una logica conseguenza dell'ampia escursione tra gli onorari minimi e gli onorari massimi, che rende superflua una remunerazione integrativa in funzione delle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso.

Spettano i rimborsi di spese cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19.

Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 per l'esplicita esclusione prevista dall'ultimo comma.

Prontuario per un conteggio rapido

1) TRASFORMAZIONE DI SOCIETÀ

<i>totale attività</i>		<i>determinazione dell'onorario minimo</i>			
fino					
a	€ 193.671,33	a	+	0,6%	sull'intero importo
da	€ 193.671,34	a	387.342,67	€ 1.162,03	+ 0,3% sulla parte eccedente € 193.671,33
da	€ 387.342,68	a	774.685,34	€ 1.743,04	+ 0,15% sulla parte eccedente € 387.342,67
da	€ 774.685,35	a	1.936.713,37	€ 2.324,06	+ 0,09% sulla parte eccedente € 774.685,34
da	€ 1.936.713,38	a	3.873.426,75	€ 3.369,88	+ 0,048% sulla parte eccedente € 1.936.713,37
da	€ 3.873.426,76	a	7.746.853,48	€ 4.299,51	+ 0,030% sulla parte eccedente € 3.873.426,75
da	€ 7.746.853,49	a	19.367.133,72	€ 5.461,53	+ 0,015% sulla parte eccedente € 7.746.853,48
da	€ 19.367.133,73	a	38.734.267,42	€ 7.204,58	+ 0,0072% sulla parte eccedente € 19.367.133,72
oltre	€ 38.734.267,42			€ 8.599,01	+ 0,006% sulla parte eccedente € 38.734.267,42

<i>totale attività</i>		<i>determinazione dell'onorario massimo</i>			
fino					
a	€ 193.671,33	a	+	0,75%	sull'intero importo
da	€ 193.671,34	a	387.342,67	€ 1.452,53	+ 0,375% sulla parte eccedente € 193.671,33
da	€ 387.342,68	a	774.685,34	€ 2.178,80	+ 0,1875% sulla parte eccedente € 387.342,67
da	€ 774.685,35	a	1.936.713,37	€ 2.905,06	+ 0,1125% sulla parte eccedente € 774.685,34
da	€ 1.936.713,38	a	3.873.426,75	€ 4.212,35	+ 0,06% sulla parte eccedente € 1.936.713,37
da	€ 3.873.426,76	a	7.746.853,48	€ 5.374,37	+ 0,0375% sulla parte eccedente € 3.873.426,75
da	€ 7.746.853,49	a	19.367.133,72	€ 6.826,91	+ 0,01875% sulla parte eccedente € 7.746.853,48
da	€ 19.367.133,73	a	38.734.267,42	€ 9.005,71	+ 0,009% sulla parte eccedente € 19.367.133,72
oltre	€ 38.734.267,42			€ 10.748,75	+ 0,0075% sulla parte eccedente € 38.734.267,42

2) FUSIONE O SCISSIONE DI SOCIETÀ - CONCENTRAZIONI DI AZIENDE

<i>totale attivo lordo</i>		<i>determinazione dell'onorario minimo</i>			
fino					
a	€ 774.685,35	a	+	0,5%	sull'intero importo

da	€ 774.685,36	a	3.873.426,75	€ 3.873,43	+	0,25%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35
da	€ 3.873.426,76	a	15.493.706,97	€ 11.620,28	+	0,125%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75
oltre	€15.493.706,97			€ 26.145,63	+	0,05%	sulla parte eccedente	€15.493.706,97
<i>totale attivo lordo</i>				<i>determinazione dell'onorario massimo</i>				
fino								
a	€ 774.685,35	a			+	3,0%	sull'intero importo	
da	€ 774.685,36	a	3.873.426,75	€ 23.240,56	+	1,50%	sulla parte eccedente	€ 774.685,35
da	€ 3.873.426,76	a	15.493.706,97	€ 69.721,68	+	0,75%	sulla parte eccedente	€ 3.873.426,75
oltre	€15.493.706,97			€156.873,78	+	0,3%	sulla parte eccedente	€15.493.706,97

Articolo 42

Assistenza societaria continuativa e generica

1. Per l'assistenza societaria continuativa e generica diretta ad assicurare il completo e regolare adempimento delle pratiche e formalità non inerenti la gestione vera e propria della società e con esclusione quindi delle prestazioni previste al seguente articolo 55, al professionista competono onorari che devono essere preconcordati con il cliente, avuto riguardo alla durata, al complesso delle prestazioni inerenti detta assistenza, nonché alla natura e all'importanza della società.
2. I suddetti onorari non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.
3. Se l'onorario non è preconcordato, si applicano gli onorari a tempo come previsto dal secondo comma dell'articolo 24.

Considerazioni e precisazioni su singoli commi

1. La prestazione professionale regolata in questo articolo va individuata nel complesso di attività di assistenza volte ad assicurare il rispetto degli adempimenti di natura prevalentemente formale da mettere in atto per la regolare vita dell'ente societario in quanto tale, con riferimento alla forma giuridica in cui l'ente è costituito e non all'attività economica che esso svolge, essendo la consulenza aziendale regolata dall'articolo 55 della tariffa.

Si ritiene che tali adempimenti possano essere così esemplificati: l'invio di circolari esplicative, l'assistenza nella redazione di verbali di assemblea e del consiglio di amministrazione, i depositi di tali verbali e dei bilanci, la segnalazione delle scadenze civilistiche e fiscali, ecc.

Le specifiche prestazioni rese, singolarmente considerate, possono, in genere, essere rintracciate nella tabella 1 di cui all'articolo 26 ed assumono rilievo ai fini dell'articolo in rassegna essendo, generalmente, caratterizzate dalla continuità e, spesso, dalla ripetitività.

Agli effetti della determinazione degli onorari viene sancita l'applicazione del preconcordato dell'articolo 22. Per la loro quantificazione devono essere tenuti in debita considerazione il complesso delle prestazioni richieste dal cliente, la natura e l'importanza della società, nonché la durata, che, tenuto conto della ricorrenza degli adempimenti societari, non pare poter essere inferiore all'anno; ne consegue che sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 9, al commento del quale si rimanda.

2. Viene sancita la non cumulabilità con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26. L'esclusione di tale cumulabilità è una logica conseguenza del precedente comma che rende superflua una remunerazione integrativa in funzione delle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico e dell'alternatività nell'applicazione dei due articoli come verrà meglio specificato nella illustrazione dell'articolo nel suo complesso.

3. Viene prevista una modalità residuale di determinazione dell'onorario nel caso in cui non si pervenga a un preconcordato per poter avere comunque un riferimento per la determinazione dell'onorario spettante al professionista.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

La differenza terminologica fra le prestazioni previste nel presente articolo (definite assistenza) e quelle previste nel successivo articolo 55 (definite consulenza) è di carattere sostanziale. L'articolo in commento, nel definire le attività rientranti nell'assistenza societaria continuativa e generica, si limita ad affermare che esse sono quelle dirette ad assicurare il completo e regolare adempimento delle pratiche e formalità non inerenti la gestione vera e propria della società e con esclusione quindi delle prestazioni previste al seguente articolo 55.

Si rimanda all'articolo 55 per escludere che le attività ivi rientranti, attività di gestione vera e propria della società, possano configurarsi come prestazioni di assistenza societaria continuativa e generica.

Giova sottolineare comunque che le due norme sono speculari per quanto attiene al compenso spettante al professionista, che in entrambi i casi dovrà essere **preconcordato**.

Si propende per l'ipotesi che l'articolo in commento debba essere applicato ogni qual volta la natura delle prestazioni sia diretta all'adempimento di pratiche e formalità non dettagliatamente previste nell'ambito di un mandato professionale ma contemplate nel loro insieme in modo generico e continuativo.

Qualora tali prestazioni, invece, siano effettuate ma non previste nell'ambito di un mandato, per la determinazione degli onorari si applicano le disposizioni dell'articolo 26.

Spettano i rimborsi di spese di cui all'articolo 18. Salvo diverso accordo e che non si verta nell'ipotesi di cui al terzo comma, non spettano le indennità di cui all'articolo 19 e il rimborso delle spese generali di studio di cui all'articolo 17.

Sezione VIII Componenti amichevoli

Articolo 43 Componenti amichevoli

1. Al professionista, per le prestazioni svolte ed in relazione al risultato raggiunto, per il concordato stragiudiziale, la cessione dei beni e in genere tutte le sistemazioni liberatorie del debitore, ferme restando le disposizioni di cui all'articolo 3 della presente tariffa, sono dovuti i seguenti onorari:

a) un compenso fisso di euro 11,63 per ciascun creditore;

b) con riferimento al passivo definitivamente accertato, un compenso così determinato:

fino a euro 387.342,67 dal 3% al 4%;

per il di più fino a euro 774.685,35 dal 2% al 3%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 dall'1,5% al 2%;

per il di più fino a euro 7.746.853,48 dall'1% all'1,5%;

per il di più oltre euro 7.746.853,48 dallo 0,5% all'1%.

2. Se provvede anche al realizzo delle attività, al professionista competono, altresì, gli onorari previsti all'articolo 30, lettera a), della presente tariffa, applicando ad essi una riduzione del 50%.

3. Competono, altresì, gli onorari relativi ad altre diverse specifiche prestazioni eventualmente svolte.

4. Se il componimento amichevole è limitato ad ottenere una dilazione nei pagamenti, fermo restando il compenso fisso di cui alla lettera a) del comma 1, ai compensi di cui alla lettera b) del

medesimo comma 1 è applicata una riduzione compresa tra il 40% e l'80%, avuto riguardo alle difficoltà incontrate ed alla durata della moratoria.

5. Gli onorari sin qui previsti nel presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

6. Per ogni altra forma di componimento amichevole, non riconducibile ad altre forme previste nella presente tariffa, si applica l'onorario di cui all'articolo 39.

7. Se il componimento amichevole non riesce, al professionista, salvi in ogni caso gli onorari spettanti per le altre prestazioni svolte, competono il compenso fisso previsto alla lettera a) del comma 1 e gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 della presente tariffa; in ogni caso l'ammontare complessivo di detti onorari non deve essere superiore alla metà degli onorari che sarebbero spettati se il componimento amichevole fosse pervenuto a buon fine.

8. Onorario minimo euro 1.549,37.

Considerazioni e precisazioni su singoli commi

1. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni svolte per i componimenti amichevoli con la massa dei creditori (attraverso il cosiddetto "concordato stragiudiziale", con o senza cessione dei beni), finalizzati a conseguire la sistemazione liberatoria del debitore, con esclusione pertanto delle sistemazioni ottenute attraverso il ricorso a procedure concorsuali.

Gli onorari complessivamente spettanti si determinano attraverso la sommatoria di due componenti:

a) un compenso fisso di euro 11,63 per ogni creditore; tale importo costituisce l'onorario minimo.

Per la determinazione dell'onorario massimo si ricorre alle disposizioni dell'articolo 5, che prevede l'applicazione di una maggiorazione del 50%;

b) un compenso variabile, determinato applicando le percentuali minime e massime indicate per ciascuno scaglione. L'elemento da prendere in particolare considerazione rapportato al passivo rivendicato, al fine della concreta quantificazione degli onorari spettanti è il "risultato raggiunto" tenuto conto del riferimento contenuto nella prima parte del comma.

2. Stante l'oggetto dell'incarico, indirizzato al regolamento dei rapporti con i creditori, gli onorari sono commisurati al passivo accertato; l'eventuale realizzo di attività nell'espletamento della pratica (anche attraverso cessioni di beni o diritti ai creditori) è tariffabile ai sensi della disposizione di cui alla lettera a) del precedente articolo 30, con una riduzione fissa del 50%, in quanto la prestazione rientra nella più ampia prestazione prevista dall'articolo in rassegna.

3. Eventuali altre prestazioni sono tariffabili ai sensi dei rispettivi articoli in misura piena, in quanto non considerate accessorie alla prestazione principale.

4. Considera il caso in cui la prestazione sia limitata ad ottenere una dilazione nei pagamenti (cosiddetta "moratoria") senza sistemazioni liberatorie del debitore; poiché sono chiaramente minori, rispetto al concordato stragiudiziale, sia il vantaggio che deriva al cliente, sia la complessità delle prestazioni, agli onorari proporzionali di cui alla lettera b) del primo comma si applica una riduzione compresa tra il 40% e l'80%, da determinare tenendo conto delle difficoltà della pratica e del tempo occorso per la sua conclusione.

5. L'esclusione della cumulabilità degli onorari specifici previsti nel primo, secondo e quarto comma con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 è dovuta alla differenziata articolazione dei parametri indicati nell'articolo, che consente, da sola, una adeguata quantificazione dei compensi spettanti.

6. Chiarisce meglio la casistica in cui si rende applicabile l'articolo, specificando che per le attività non menzionate nei precedenti commi, deve essere applicato l'articolo 39.

7. Qualora non riesca il componimento amichevole, oltre agli onorari spettanti per le altre eventuali prestazioni svolte, di cui al terzo comma, ed agli onorari fissi di cui alla lettera a) del primo comma, in sostituzione degli onorari di cui alla lettera b) del primo comma, competono

gli onorari graduali previsti, per le specifiche prestazioni svolte, dall'articolo 26, applicati senza la limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21, in quanto direttamente richiamati dalla disposizione in esame. Tenuto conto che lo scopo della prestazione è il raggiungimento del componimento amichevole, gli onorari come sopra determinati non possono, comunque, essere superiori alla metà degli onorari che sarebbero spettati se il componimento amichevole fosse riuscito.

8. La collocazione al termine dell'articolo della quantificazione dell'onorario minimo conforta l'interpretazione generale secondo cui gli onorari minimi, che ricordiamo sono dei meri onorari di riferimento, sono applicabili anche se l'incarico non sia giunto a compimento.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

È ribadita una delle norme generali, più precisamente quella contenuta nel disposto dell'articolo 3 della presente tariffa, che lega in maniera indissolubile la prestazione resa al risultato economico conseguito, nel caso in esame, attraverso l'intervento del professionista.

Nel caso in cui si pervenga alla definizione della pratica **con il concorso del cliente** o di terzi, si renderà applicabile la **riduzione** dell'articolo 15 della presente tariffa. È da ritenere che l'articolo in rassegna regoli sia i componimenti amichevoli con un singolo creditore sia con un gruppo di creditori, non essendo queste prestazioni specificamente previste in altre norme tariffarie.

Spettano i rimborsi spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità all'articolo 19. Non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26 per esplicita esclusione prevista dal quinto comma.

Prontuario per un conteggio rapido

passivo rivendicato			determinazione dell'onorario minimo			
fino						
a	€ 387.342,67	a		+ 3%	sull'intero ammontare	
da	€ 387.342,68	a	774.685,35	€ 11.620,28	+ 2%	sulla parte eccedente € 387.342,67
da	€ 774.685,36	a	3.873.426,75	€ 19.367,13	+ 1,5%	sulla parte eccedente € 774.685,35
da	€ 3.873.426,76	a	7.746.853,48	€ 65.848,25	+ 1%	sulla parte eccedente € 3.873.426,75
oltre	€ 7.746.853,48			€104.582,52	+ 0,5%	sulla parte eccedente € 7.746.853,48
passivo rivendicato			determinazione dell'onorario massimo			
fino						
a	€ 387.342,67	a		+ 4%	sull'intero ammontare	
da	€ 387.342,68	a	774.685,35	€ 15.493,71	+ 3%	sulla parte eccedente € 387.342,67
da	€ 774.685,36	a	3.873.426,75	€ 27.113,99	+ 2%	sulla parte eccedente € 774.685,35
da	€ 3.873.426,76	a	7.746.853,48	€ 89.088,81	+ 1,5%	sulla parte eccedente € 3.873.426,75
oltre	€ 7.746.853,48			€147.190,22	+ 1,0%	sulla parte eccedente € 7.746.853,48

Sezione IX Procedure concorsuali

Articolo 44 **Assistenza in procedure concorsuali**

1. *Per le prestazioni svolte per l'assistenza del debitore, che non rientrino in quelle previste dall'articolo 43 e che siano effettuate nel periodo preconcorsuale oppure nel corso delle diverse procedure concorsuali, gli onorari spettanti al professionista sono determinati come segue:*
 - a) *nel caso in cui dette procedure si concludano con esito concordatario o comunque favorevole, competono gli onorari stabiliti dall'articolo 43 applicando ad essi una riduzione compresa tra il 30% ed il 40% per il concordato preventivo. Per le procedure di amministrazione controllata non ancora concluse alla data di entrata in vigore del presente regolamento si applica una riduzione compresa tra il 40% ed il 50%;*
 - b) *nel caso in cui dette procedure non vengano concluse con esito concordatario o comunque favorevole, competono gli onorari stabiliti dall'articolo 43 applicando ad essi una riduzione compresa tra il 50% ed il 70%. Tale quantificazione non può essere inferiore a quella ottenuta con l'applicazione degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.*
2. *Per le prestazioni svolte per l'assistenza del debitore nella proposizione della procedura fallimentare competono gli onorari previsti dall'articolo 43 applicando una riduzione compresa tra il 60% e l'80%; tale quantificazione non può mai essere inferiore a quella ottenuta con l'applicazione degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.*
3. *Qualora il fallito venga assistito per la proposizione di concordato fallimentare con l'intervento di un garante, competono gli onorari di cui all'articolo 43 applicando una riduzione compresa tra il 40% e il 50%; qualora il concordato fallimentare venga proposto con l'intervento di un assistente, competono gli onorari di cui all'articolo 43 con una riduzione compresa tra il 30% ed il 40%.*
4. *Le prestazioni di cui ai commi 1, 2 e 3 sono da riguardarsi nel loro aspetto unitario e comprendono tutte le fasi della pratica, dall'esame e studio della situazione aziendale alla ammissione alla procedura.*
5. *Per esito concordatario o favorevole deve intendersi l'avvenuta omologa del concordato fallimentare o l'approvazione da parte dei creditori della proposta di ammissione alla procedura di concordato preventivo, oppure del decreto che dispone la amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, ovvero, in generale, la conclusione positiva della procedura adottata. Eventuali circostanze successive che dovessero comportare risoluzioni o revoche delle procedure sono ininfluenti per la determinazione degli onorari relativi all'incarico già favorevolmente concluso.*
6. *Il succedersi di diverse procedure concorsuali comporta l'applicazione degli onorari per ciascuna di esse. Per le procedure successive a quella originaria, già ammessa con esito favorevole, sono applicabili gli onorari di cui al presente articolo con l'applicazione di un'ulteriore riduzione compresa tra il 30% ed il 50%.*
7. *Gli onorari previsti nel presente articolo sono in ogni caso cumulabili con quelli di altre prestazioni specificamente previste dalla presente tariffa, ma non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.*
8. *Nel caso in cui l'assistenza del debitore abbia avuto per oggetto soltanto l'espletamento di singole fasi della pratica gli onorari si determinano in base all'articolo 26 ovvero ad altri articoli della presente tariffa, che specificamente prevedano le prestazioni svolte.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni effettuate a favore del debitore non finalizzate ad una sistemazione liberatoria attraverso un componimento amichevole (che sono regolate dall'articolo 43), ma attraverso il ricorso ad una procedura concorsuale di concordato preventivo, di accordo di ristrutturazione dei debiti o di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Le prestazioni di assistenza al debitore possono essere rese sia nel periodo preconcorsuale per l'esame e lo studio della situazione aziendale, per la scelta della più idonea procedura cui accedere e per la presentazione della domanda di ammissione alla medesima, sia in prosieguo per la cura dei rapporti con gli organi della procedura.

Gli onorari spettanti sono determinati con riferimento a quelli previsti dall'articolo 43 applicando, tenuto conto delle definizioni contenute nel successivo quinto comma, le seguenti riduzioni minime e massime sia agli onorari minimi sia agli onorari massimi colà previsti:

- in caso di omologa del concordato preventivo, una riduzione compresa tra il 30% e il 40%;
- in caso di emanazione del decreto che dispone l'amministrazione straordinaria o di chiusura di una procedura di amministrazione controllata ancora in essere alla data di entrata in vigore del regolamento, una riduzione compresa tra il 40% ed il 50%;
- in caso di mancata omologa del concordato o emissione del decreto di amministrazione straordinaria, una riduzione compresa tra il 50% ed il 70%.

In quest'ultimo caso è inoltre previsto che, ferma restando comunque la riduzione massima del 70%, la riduzione da applicare agli onorari **non può essere:**

- **superiore al 50%**, allorché la determinazione degli onorari graduali di cui all'articolo 26 per le specifiche prestazioni svolte (applicati senza la limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21) si commisuri in un importo superiore a quello che si otterrebbe applicando una riduzione superiore a quella minima;
- superiore a quella risultante dall'applicazione degli onorari graduali di cui all'articolo 26, allorché questa si commisuri in un importo compreso tra quello risultante dall'applicazione della riduzione massima del 70% e quello risultante dall'applicazione della riduzione minima del 50%.

Si perviene a questa conclusione per ragioni sistematiche e di confronto con la regolamentazione tariffaria nel caso di conclusione favorevole, ma anche per ragioni di analogia con la disposizione di cui all'articolo 43.

2. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni effettuate a favore del debitore non finalizzate ad una sistemazione liberatoria attraverso un componimento amichevole, ma attraverso il ricorso alla procedura fallimentare.

Le prestazioni di assistenza al debitore possono essere rese sia nel periodo preconcorsuale per l'esame e lo studio della situazione aziendale, per la scelta della più idonea procedura cui accedere e per la presentazione dell'istanza di fallimento ovvero per la predisposizione delle memorie contro istanze presentate da terzi, sia in prosieguo per la cura dei rapporti con gli organi della procedura.

Gli onorari spettanti sono determinati con riferimento a quelli previsti dall'articolo 43 applicando una riduzione compresa tra il 60% e l'80%, sia agli onorari minimi sia agli onorari massimi colà previsti.

La precisazione che la quantificazione degli onorari determinati applicando la suddetta riduzione non può mai essere inferiore a quella ottenuta con l'applicazione degli onorari graduali di cui all'articolo 26, non può che essere interpretata secondo il tenore letterale, non esistendo, nella fattispecie, la alternativa ipotesi di esito favorevole e di esito sfavorevole. A sostegno di questa interpretazione è opportuno evidenziare come la formula utilizzata in questo caso differisca da quella utilizzata alla lettera b) del primo comma per l'inserimento del rafforzativo "mai".

3. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni effettuate a favore del dichiarato fallito per la proposizione dell'istanza di ammissione alla procedura di concordato fallimentare, seguita (per effetto di quanto disposto nel quarto comma) dal suo accoglimento. Gli onorari spettanti sono determinati con riferimento a quelli previsti dall'articolo 43, applicando le seguenti riduzioni minime e massime sia agli onorari minimi sia agli onorari massimi colà previsti, differenziati in funzione delle seguenti differenti caratteristiche del concordato fallimentare:

- con l'intervento di un garante: una riduzione compresa fra il 40% ed il 50%;
- con l'intervento di un assuntore; una riduzione compresa tra il 30% ed il 40%.

Nel caso che la domanda proposta sia respinta, in assenza di specifiche disposizioni, si ritiene che, per effetto di quanto disposto dall'articolo 13 per gli incarichi non giunti a compimento, si rendono applicabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26 per le specifiche prestazioni svolte (applicate senza la limitazione di cui all'articolo 21). In tal caso, peraltro, tenuto conto della disposizione di cui al secondo comma dell'articolo 3 (secondo cui, ai fini della determinazione dei compensi, "si deve tener conto del risultato economico conseguito, nonché dei vantaggi anche non patrimoniali derivati al cliente"), ma anche, per analogia, della disposizione di cui al settimo comma dell'articolo 43, pare doverosa la determinazione di un limite massimo in misura pari alla metà degli onorari specifici spettanti in caso di esito favorevole.

4. Si definisce il contenuto delle prestazioni, che è già stato esplicitato nel commento ai commi precedenti.

5. Nella prima parte viene definito il significato di "esito concordatario o favorevole", nel senso che tale esito si realizza:

- con la pubblicazione della sentenza di omologazione del concordato fallimentare (articolo 130 L.F.) o del concordato preventivo (articolo 181 L.F.);
- con la pubblicazione della sentenza di omologazione dell'accordo di ristrutturazione dei debiti (articolo 182 bis L.F.);
- con l'emanazione del decreto di ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza (D.Lgs. 8 luglio 1999, n. 270).

Nella seconda parte si sancisce come gli onorari determinati secondo quanto previsto nei primi tre commi non possano essere oggetto di revisione nel caso in cui siano successivamente risolte o revocate procedure per le quali si siano verificati i fatti sopra descritti, che definiscono "l'esito favorevole".

6. Viene precisato che, nel caso si succedano diverse procedure concorsuali, competono onorari specifici per ciascuna di esse: per la prima procedura ammessa essi devono essere determinati in misura piena; per le seguenti si deve applicare una riduzione (che, con riferimento agli onorari di cui all'articolo 43, sarà sempre "ulteriore") compresa tra il 30% ed il 50%. Si ritiene che tale riduzione debba essere applicata anche nel caso che si rendano applicabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26 per le specifiche prestazioni effettuate.

7. Eventuali altre prestazioni sono tariffabili in base ai rispettivi articoli del regolamento in misura piena, in quanto non considerate accessorie alla prestazione principale.

L'esclusione della cumulabilità degli onorari specifici previsti nei commi precedenti con gli onorari graduali di cui all'articolo 26 è una conseguenza della significativa escursione tra gli onorari minimi e gli onorari massimi, che rende superflua una remunerazione integrativa in funzione delle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico.

8. Nel caso che sia stata prestata assistenza al debitore soltanto in singole fasi, cioè la pratica non sia stata svolta nella sua interezza dalla fase iniziale dello studio alla fase conclusiva della presentazione della istanza di ammissione della procedura (a prescindere dall'esito favorevole o sfavorevole della stessa), si rendono applicabili gli onorari graduali previsti dall'articolo 26, o eventuali onorari specifici espressamente previsti dalla tariffa per le specifiche prestazioni rese (per esem-

pio, si potrebbe ipotizzare l'applicazione dell'articolo 53 per le prestazioni consistenti nello studio preliminare della situazione finanziaria aziendale, oppure l'articolo 45 per le prestazioni inerenti i contratti di cessioni di beni o di aziende in caso di concordato preventivo). Nel caso di applicazione degli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 i compensi si quantificano senza la limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21.

Peraltro si ritiene, per ragioni di interpretazione sistematica e analogica, che i compensi (comunque determinati) non possano essere superiori a quelli minimi che sarebbero stati applicabili nel caso che si fosse proceduto all'espletamento dell'intera pratica.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 per l'esplicita esclusione contenuta nel settimo comma.

Sezione X Consulenza contrattuale

Articolo 45 Consulenza contrattuale

1. Per la consulenza ed assistenza nella trattazione e nella stipulazione di contratti, anche transattivi, e nella redazione di atti, di scritture private, di preliminari, di contratti di aggregazione anche temporanea di imprese, e per ogni altra prestazione in materia contrattuale relativa all'acquisto, alla vendita o alla permuta di aziende, di quote di partecipazione, di azioni, di patrimoni, di singoli beni, nonché al recesso ed esclusione di soci, al professionista, tenuto conto dell'attività prestata, spettano onorari determinati, con riferimento al valore della pratica, secondo i seguenti scaglioni:

fino a euro 77.468,53 dal 2% al 5%;

per il di più fino a euro 387.342,67 dall'1,25% al 3%;

per il di più fino a euro 1.549.370,70 dallo 0,75% al 2%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 dallo 0,4% all'1,25%;

per il di più oltre euro 3.873.426,75 dallo 0,2% allo 0,75%.

2. Per la consulenza ed assistenza nella trattazione e nella stipulazione degli altri contratti nominati nel titolo terzo del libro quarto del codice civile, gli onorari sono determinati, con riferimento al valore della pratica, secondo i seguenti scaglioni:

fino a euro 38.734,26 dall'1% al 6%;

per il di più fino a euro 193.671,33 dallo 0,75% al 4%;

per il di più fino a euro 774.685,35 dallo 0,5% al 3%;

per il di più fino a euro 3.873.426,75 dallo 0,25% all'1,25%;

per il di più oltre euro 3.873.426,75 dallo 0,15% all'1%.

3. Il valore della pratica è, in generale, costituito dall'ammontare dei corrispettivi pattuiti, maggiorato dell'importo degli eventuali debiti e passività accollate dal cessionario.

4. Per i contratti aventi ad oggetto prestazioni periodiche o continuative di durata ultra annuale, il valore della pratica è determinato in funzione dei corrispettivi previsti o stimati per il primo anno, aumentati fino al doppio.

5. Per i contratti di mutuo, compresi i finanziamenti ed i contributi a fondo perduto, il valore della pratica è costituito dal capitale mutuato o erogato.

6. Per i contratti innominati il valore della pratica è determinato con riferimento al contratto nominato analogicamente più simile.

7. Onorario minimo euro 232,41.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Le precisazioni previste nel presente comma riguardano gli interventi professionali in materia di contratti attinenti a:

- a) la compravendita di singoli beni o patrimoni;
- b) la compravendita di aziende, di azioni, di quote di partecipazione;
- c) le sistemazioni fra soci (recesso ed esclusione di soci).

La consulenza e l'attività volta a fornire al cliente (che può essere il compratore o il venditore o il socio uscente o la società che procede alla liquidazione del socio uscente) consigli e pareri tecnici e giuridici di indirizzo, al fine di pervenire alla concreta impostazione di un contratto ed eventualmente alla sua sostanziale conclusione. L'assistenza nei confronti del cliente, in sede di redazione di un contratto, attiene più propriamente ad una attività di verifica dei requisiti di legalità e controllo formale di un documento che ha già raggiunto un grado di compiutezza sostanziale fra le parti. Nella pratica, può essere difficile tracciare una linea netta di distinzione tra la mera assistenza e la consulenza.

La consulenza e l'assistenza si possono esplicitare sia in sede di trattazione e stipulazione di contratti, anche transattivi, sia in sede di redazione di atti, di scritture private e di preliminari, sia con riferimento ad ogni altra prestazione in materia di specifici contratti.

La semplice formulazione di pareri in generale in materia contrattuale rientra nella previsione dell'articolo 26, Tabella 1, parte II "prestazioni tecniche varie", lettera a) o b).

L'intervento del professionista regolato nel presente comma può consistere sia nella consulenza e assistenza, sia nella sola consulenza, o anche nella sola assistenza: in ogni caso può esplicitarsi con diversi gradi di impegno. Può variare da un livello minimo di assistenza, quale il semplice controllo dell'atto formale tra le parti che hanno già raggiunto accordi sostanziali, ad un livello massimo di assistenza e consulenza, quale quello che comporta la partecipazione alle trattative (fino alla individuazione della possibile controparte), la scelta dell'impostazione del contratto e la sua normale stesura.

La prevista ampia divaricazione delle aliquote all'interno di ciascuno scaglione di riferimento consente la determinazione dell'onorario in relazione all'entità dell'opera prestata, in concreto, dal professionista.

Gli onorari di cui al presente comma possono essere applicati insieme con quelli previsti per altre prestazioni eventualmente connesse con l'incarico principale, quali quelle previste dall'articolo 31 (con la riduzione compresa tra il 30% e il 50%, come indicato al terzo comma del detto articolo), qualora fossero richieste perizie, valutazioni e stime di beni o di aziende.

2. Regola le prestazioni riguardanti gli altri contratti contenuti nel Titolo III del Libro quarto del codice civile¹⁸.

Valgono le considerazioni svolte nel commento al primo comma, in rapporto all'entità ed importanza delle prestazioni ed alla determinazione degli onorari.

La maggiore divaricazione delle aliquote all'interno di ciascuno scaglione di riferimento comporta che nella determinazione concreta degli onorari spettanti si deve, peraltro, tenere conto anche della complessità specifica di ciascun tipo di contratto, essendo la natura e le caratteristiche dei contratti di cui al presente comma estremamente varia.

3. Il terzo comma precisa che il valore della pratica si determina, quando ne ricorrano le circostanze, aumentando il corrispettivo pattuito dell'importo dei debiti e delle passività inerenti al

¹⁸ Si tratta dei seguenti contratti: riporto, estimatorio, somministrazione, locazione, appalto, trasporto, mandato, agenzia, mediazione, deposito, sequestro convenzionale, comodato, mutuo, conto corrente bancario, rendita perpetua, rendita vitalizia, assicurazione, gioco e scommessa, fidejussione, mandato di credito, anticresi, transazione. Le prestazioni relative al contratto di cessione dei beni ai creditori, previsto dal capo XXVI, articoli 1977 e seguenti del codice civile, sono regolate dall'articolo 30, comma terzo, della Tariffa.

bene (o al coacervo dei beni), nella considerazione che l'accollo delle passività è una forma di pagamento dei beni ceduti.

4, 5, 6. I criteri per la definizione del valore della pratica sono sufficientemente illustrati nei singoli commi, con le seguenti precisazioni:

- nel contratto di cessione d'azienda, se sono trasferite anche le passività relative all'azienda ceduta, il valore di riferimento per il calcolo degli onorari è dato dal corrispettivo pattuito (anche se superiore alla differenza tra attività e passività) maggiorato delle passività trasferite, in quanto l'accollo delle passività può essere considerato come un mezzo di pagamento dell'universalità dei beni e diritti trasferiti (come nel caso di vendita di un immobile con accollo del mutuo): conforta questa interpretazione il tenore del comma 2 lettera b) dell'articolo 31, che determina il valore della pratica nel valore delle attività ma anche delle passività, in quanto queste ultime, nel caso di valutazione di azienda, devono essere accertate e stimate in aggiunte alla stima delle poste attive;
- per i contratti di deposito gratuito e comodato, gli onorari possono essere stabiliti applicando, per analogia, i criteri previsti per i contratti di locazione, determinando il valore (convenzionale) della pratica con l'applicazione del saggio legale di interesse al valore dei beni oggetto del contratto, mentre, nell'impossibilità di determinare il valore dei beni, si può assumere quale valore della pratica, a norma del secondo comma dell'articolo 4, il valore massimo del terzo scaglione di cui all'articolo 26;
- per il contratto di fidejussione bisogna distinguere tra il caso in cui si assiste chi presta la fidejussione e quello in cui si assiste colui nel cui interesse la fidejussione è prestata; nel primo caso (equiparabile a quello dell'assistenza a favore del mutuante del contratto di mutuo) il valore di riferimento è costituito dall'importo garantito con fidejussione; nel secondo caso (equiparabile a quello dell'assistenza a favore dell'acquirente) il valore di riferimento è il corrispettivo pattuito (o, in mancanza, il corrispettivo normale di mercato) se la prestazione si limita all'assistenza contrattuale, mentre, se la prestazione è preceduta da uno studio delle possibili soluzioni finanziarie alternative, si possono applicare, cumulativamente, le disposizioni dell'articolo 53;
- per i contratti innominati (es. *leasing*, *franchising*, etc.), in applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 16, si fa riferimento al contratto più simile previsto dal codice civile: l'assimilazione della fattispecie al contratto nominato più simile consente di individuare le modalità di determinazione degli onorari ed i criteri di definizione del valore della pratica.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, e le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari gradualità di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista dal secondo comma dell'articolo 21).

Prontuario per un conteggio rapido

COMMA 1									
Valore della pratica				Determinazione dell'onorario minimo					
fino a	€77.468,53				2%	sull'intero ammontare			
da	€77.468,54	a	€387.342,67	€1.549,37	+	1,25%	sulla parte eccedente	€77.468,53	
da	€387.342,68	a	€1.549.370,70	€5.422,80	+	0,75%	sulla parte eccedente	€387.342,67	
da	€1.549.370,71	a	€3.873.426,75	€14.138,01	+	0,4%	sulla parte eccedente	€1.549.370,70	
oltre	€3.873.426,75			€23.434,23	+	0,2%	sulla parte eccedente	€3.873.426,75	
Valore della pratica				Determinazione dell'onorario massimo					
fino a	€77.468,53				5%	sull'intero ammontare			

da	€77.468,54	a	€387.342,67	€3.873,43	+	3%	sulla parte eccedente	€77.468,53
da	€387.342,68	a	€1.549.370,70	€13.169,65	+	2%	sulla parte eccedente	€387.342,67
da	€1.549.370,71	a	€3.873.426,75	€36.410,21	+	1,25%	sulla parte eccedente	€1.549.370,70
oltre	€3.873.426,75			€65.460,91	+	0,75%	sulla parte eccedente	€3.873.426,75
COMMA 2								
	<i>Valore della pratica</i>			<i>Determinazione dell'onorario minimo</i>				
fino								
a	€38.734,26			1% sull'intero ammontare				
da	€38.734,27	a	€193.671,33	€387,34	+	0,75%	sulla parte eccedente	€38.734,26
da	€193.671,34	a	€774.685,35	€1.549,37	+	0,5%	sulla parte eccedente	€193.671,33
da	€774.685,36	a	€3.873.426,75	€4.454,44	+	0,25%	sulla parte eccedente	€774.685,35
oltre	€3.873.426,75			€12.201,29	+	0,15%	sulla parte eccedente	€3.873.426,75
	<i>Valore della pratica</i>			<i>Determinazione dell'onorario massimo</i>				
fino								
a	€38.734,26			6% sull'intero ammontare				
da	€38.734,27	a	€193.671,33	€2.324,06	+	4%	sulla parte eccedente	€38.734,26
da	€193.671,34	a	€774.685,35	€8.521,54	+	3%	sulla parte eccedente	€193.671,33
da	€774.685,36	a	€3.873.426,75	€25.951,96	+	1,25%	sulla parte eccedente	€774.685,35
oltre	€3.873.426,75			€64.686,23	+	1%	sulla parte eccedente	€3.873.426,75

Sezione XI

Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria

Articolo 46

Disposizioni generali

- È definita assistenza tributaria la predisposizione su richiesta e nell'interesse del cliente di atti e documenti aventi rilevanza tributaria sulla base dei dati e delle analitiche informazioni trasmesse dal cliente, che non richiedano particolare elaborazione.
- È definito rappresentanza tributaria l'intervento personale quale mandatario del cliente presso gli uffici tributari, presso le commissioni tributarie, ed in qualunque altra sede, in relazione a verifiche fiscali.
- È definita consulenza tributaria la consulenza, in qualsiasi materia tributaria, di carattere generale o specifico, prestata in sede di analisi della legislazione, della giurisprudenza e delle interpretazioni dottrinarie e dell'amministrazione finanziaria di problemi specifici, in sede di assistenza tributaria ed in sede di scelta dei comportamenti e delle difese più opportuni in relazione alla imposizione fiscale, anche in sede contenziosa.
- Per l'assistenza tributaria al professionista competono, in via cumulativa, onorari specifici e graduali, come precisati nell'articolo 47.
- Per la rappresentanza tributaria al professionista competono onorari graduali, come precisati nell'articolo 48.
- La disposizione dell'articolo 23, in materia di autenticazione di firme, non si applica alla autenticazione delle firme sui mandati di rappresentanza tributaria.
- Per la consulenza tributaria al professionista, oltre agli onorari graduali di cui all'articolo 26, competono onorari specifici, come precisati nell'articolo 49.
- Sia gli onorari per l'assistenza sia quelli per la rappresentanza tributaria sono cumulabili con gli onorari per la consulenza tributaria e con ogni altro onorario spettante per le altre eventuali diverse prestazioni.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. L'assistenza tributaria consiste nella predisposizione di atti e documenti aventi rilevanza tributaria sulla base di dati e analitiche informazioni fornite dal cliente. L'elaborazione di tali dati ed informazioni, però, non deve essere complessa, altrimenti non si hanno solo prestazioni di assistenza tributaria ma anche di consulenza tributaria.
2. La rappresentanza tributaria consiste nell'intervento personale del professionista, effettuato in contraddittorio con l'amministrazione finanziaria presso gli uffici tributari o le commissioni tributarie ovvero in qualunque altra sede anche giurisdizionale a seguito di verifiche fiscali. Tale rappresentanza si concretizza con il conferimento di un mandato speciale o generale.
3. La consulenza tributaria può essere prestata congiuntamente con l'assistenza (predisposizione di atti e documenti di natura tributaria) o con la rappresentanza (difesa contenziosa) oppure disgiuntamente. Essa consiste nella consulenza prestata dal professionista al cliente relativa a qualsiasi oggetto della materia tributaria, di carattere generale o specifico, mettendo a disposizione del cliente tutte le conoscenze relative all'imposizione fiscale, acquisite attraverso l'aggiornamento e lo studio della legislazione, della giurisprudenza, della dottrina e dell'orientamento interpretativo dell'amministrazione finanziaria.
4. I compensi spettanti al professionista per l'assistenza tributaria resa al cliente sono determinati dagli onorari specifici e onorari graduali, cumulativamente, e sono indicati dall'articolo 47.
5. Per la rappresentanza tributaria, invece, spettano al professionista solo gli onorari graduali come previsti dall'articolo 48.
6. Per l'autenticazione della firma sul mandato di rappresentanza tributaria non è dovuto alcun compenso al professionista.
7. Per la consulenza tributaria spettano al professionista gli onorari specifici indicati all'articolo 49, che sono cumulabili con quelli graduali previsti all'articolo 26 (con la limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21), purché la consulenza non venga prestata congiuntamente all'assistenza e/o alla rappresentanza tributaria. In quest'ultimo caso, vale a dire nel caso di prestazione di consulenza tributaria unitamente ad assistenza e/o a rappresentanza tributaria, vale quanto previsto dal successivo comma 8.
8. È prevista la cumulabilità degli onorari specifici e graduali, previsti per l'assistenza (articolo 47) e la rappresentanza (articolo 48), con quelli dovuti per la consulenza (articolo 49), sempre che sia effettivamente resa, e con ogni altro onorario spettante per altre eventuali prestazioni.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Contiene esclusivamente definizioni e norme di rinvio

Articolo 47 Assistenza tributaria

1. *Gli onorari specifici sono determinati in funzione della complessità dell'atto o documento predisposto come risulta dalla tabella 2 allegata al presente regolamento.*
2. *Gli onorari graduali, da cumulare con i suddetti onorari specifici, sono determinati in funzione del valore della pratica come risulta dalla tabella 3 allegata al presente regolamento.*
3. *Il valore della pratica è determinato:*
per le dichiarazioni dei redditi propri: in base all'importo complessivo delle entrate lorde, dei ricavi e/o profitti che concorrono alla determinazione dei redditi o delle perdite dichiarate;
per le dichiarazioni dei redditi di terzi: in base all'importo complessivo delle ritenute operate;
per le dichiarazioni IVA: in base alla sommatoria dei valori imponibili, non imponibili ed esenti;
per le dichiarazioni di successione, le dichiarazioni fiscali di ogni altra natura, le domande di contributi o di agevolazioni: in base al valore dichiarato dei beni, dei contributi o delle agevolazioni richiesti;
per le certificazioni tributarie: in base ai valori determinati in conformità alle lettere che precedono;

per i ricorsi, appelli, memorie alle commissioni tributarie: in base all'importo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso;

per le comunicazioni, denunce, esposti, istanze, memorie, risposte a questionari indirizzati ad uffici finanziari: in analogia con i criteri previsti per gli atti sopra elencati.

4. Per la concreta determinazione degli onorari gradualsi si ha riguardo al concreto posizionamento all'interno degli scaglioni del valore della pratica ma anche, in particolar modo per i ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie, alla complessità e originalità di diritto o di merito della questione trattata.

Tabella 2 (Articolo 47, comma 1)

A) Dichiarazione dei redditi propri e di terzi, comunicazioni, denunce, compilazioni di elenchi, moduli e formulari:		
a) semplici	da	euro 15,00
	a	euro 100,00
b) di media complessità	da	euro 100,00
	a	euro 200,00
c) complesse	da	euro 200,00
	a	euro 500,00
B) Trasmissioni telematiche di dichiarazioni e di documenti, anche in sede contenziosa, ed altri adempimenti		
a) se predisposta dal professionista		euro 50,00
b) se predisposta dal contribuente		euro 100,00
c) domande di attribuzione di codice fiscale o partita IVA, dichiarazioni di variazione, altri adempimenti eseguiti in via telematica		euro 40,00
C) Dichiarazione di successione		
a) per ogni cespite dichiarato		euro 40,00
b) per ogni passività dichiarata		euro 16,00
D) Dichiarazioni di ogni altro tipo, comprese istanze per riconoscimento di crediti di imposta o altri contributi		
a) che consistano in semplici elenchi e non comportino particolari elaborazioni		euro 50,00
b) che comportino particolari elaborazioni		euro 150,00
E) Ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie e ad altri organi giurisdizionali		euro 160,00
F) Certificazioni anche tributarie:		
a) visto di conformità		euro 150,00
b) asseverazione		euro 250,00
c) certificazione tributaria e altre attestazioni		euro 350,00
G) Esposti, istanze, memorie, risposte a questionari indirizzati ad uffici finanziari		euro 41,00
H) Compilazione di modelli in adempimento a richieste di uffici pubblici, di modelli di versamento di imposte e di altri moduli o bollettini, per ciascun modello, e relativa trasmissione telematica	da	euro 5,00
	a	euro 50,00

Tabella 3 (Articolo 47, comma 2)

	Valore della pratica			
		fino a euro 51.645,69	oltre euro 51.645,69 fino a euro 516.456,90	oltre euro 516.456,90
1) Dichiarazioni dei redditi propri e altrui, dichiarazioni IVA, dichiarazioni di successione, dichiarazioni tributarie di ogni altro tipo	da	38,73	154,93	464,80
	a	232,41	619,75	1.549,36
2) Ricorsi, appelli e memorie alle Commissioni Tributarie o ad altri organi giurisdizionali	da	38,73	387,34	1.549,36
	a	387,34	3.098,74	7.746,85
3) Comunicazioni, denunce, esposti, istanze, memorie, domande di contributi, di riconoscimento di crediti di imposta, di agevolazioni, risposte a questionari indirizzati anche ad uffici finanziari	da	38,73	154,93	387,34
	a	232,41	774,69	2.324,05
4) Certificazioni anche tributarie e altre attestazioni	da	100,00	300,01	800,01
	a	300,00	800,00	1.600,00

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Per l'assistenza tributaria spettano al professionista gli "onorari specifici" e gli "onorari gradualisti".

Gli "onorari specifici" sono determinati tenendo conto della complessità dell'atto o del documento predisposto in base a quanto previsto dalla Tabella 2 allegata alla tariffa.

Nella Tabella 2 gli atti sono raggruppati in otto categorie contraddistinte dalle lettere maiuscole da A) ad H); l'elencazione, anche se analitica, non deve considerarsi tassativa ma solo indicativa, anche perché le repentine mutazioni della legislazione tributaria rendono impossibile una classificazione stabile. L'individuazione degli onorari specifici applicabili per gli atti e documenti che non sono specificatamente indicati nella Tabella 2 deve essere effettuata per analogia con atti o documenti similari per complessità di contenuto.

Appare opportuno sottolineare che gli onorari specifici, di cui alla Tabella 2, debbano essere applicati più volte qualora nello stesso documento siano state dichiarate più imposte determinate su basi imponibili differenziate.

Al riguardo, per esempio, si può concludere che gli onorari specifici previsti dal presente comma per la predisposizione della dichiarazione dei redditi sono applicabili due volte per la redazione del mod. UNICO che contenga sia la dichiarazione dei redditi, sia la dichiarazione IVA.

Non potrà, invece, applicarsi nuovamente l'onorario specifico previsto nella Tabella 2, per la compilazione del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore da allegare al mod. UNICO.

Gli importi previsti dalla Tabella 2 rappresentano gli onorari specifici minimi; gli onorari specifici massimi, a norma dell'articolo 5, sono determinati aumentando del 50% i minimi; in assenza di specifici riferimenti, per la concreta collocazione tra il minimo ed il massimo sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 3, al cui commento si rimanda.

2. Gli "onorari gradualisti", da cumulare a quelli specifici, sono determinati in funzione del valore della pratica come previsto dalla Tabella 3 allegata alla tariffa professionale.

Insieme con i successivi terzo e quarto, il presente comma regola, attraverso il rinvio alla Tabella 3, le modalità di determinazione degli onorari gradualisti, che costituiscono la seconda parte del totale dei compensi dovuti per la predisposizione degli atti o documenti aventi rilevanza tributaria. Essi sono analiticamente indicati nella citata Tabella, raggruppati in quattro categorie contraddistinte da numeri arabi ordinati da 1) a 4). Il confronto degli atti e documenti indicati nella Tabel-

la 2 con quelli indicati nella Tabella 3 consente di riscontrare l'assenza di onorari graduali per le trasmissioni telematiche di dichiarazioni e di documenti e per la compilazione di modelli in adempimento a richieste di uffici pubblici, di modelli di versamento di imposte e di altri moduli o bollettini e relativa trasmissione telematica.

Occorre evidenziare come gli onorari graduali spettanti debbano essere applicati più volte nel caso che, anche se con un unico atto o documento materiale, si dichiarino tributi aventi basi imponibili differenziate; ciò, in quanto, per le dichiarazioni fiscali, nel successivo terzo comma, il valore della pratica è individuato in elementi concorrenti alla formazione dei differenti imponibili (che comportano diverse prestazioni di assistenza). Ne consegue che gli onorari gradualsi si applicano tante volte per quante sono le dichiarazioni contenute nel modello UNICO (che potrebbe contenere sia la dichiarazione IRPEF o IRES che la dichiarazione IVA).

3. Il valore della pratica (su cui vanno calcolati gli onorari gradualsi) è così determinato:

- a) per le dichiarazioni dei redditi propri il valore della pratica è determinato "in base all'importo complessivo delle entrate lorde, dei ricavi e/o dei profitti che concorrono alla determinazione dei redditi o delle perdite dichiarate";
- b) per le dichiarazioni dei redditi di terzi (dichiarazione dei sostituti d'imposta) il valore della pratica è determinato "in base all'importo complessivo delle ritenute operate";
- c) per le dichiarazioni I.V.A. il valore della pratica è determinato "in base alla sommatoria dei valori imponibili, non imponibili ed esenti" (quindi non andranno considerate le operazioni aventi iva indetraibile) non andranno considerate quelle operazioni che, pur rientrando nel campo di applicazione dell'IVA, non formano oggetto di dichiarazione in quanto soggette a regimi speciali di applicazione dell'imposta (giochi, intrattenimenti e altre attività similari, settori dello spettacolo, editoria, ecc);
- d) per le dichiarazioni di successione, le dichiarazioni fiscali di ogni altra natura, le domande di contributi o di agevolazioni il valore della pratica è determinato "in base al valore dichiarato dei beni";
- e) per le certificazioni tributarie il valore della pratica è determinato in base ai valori determinati in conformità alle lettere che precedono¹⁹;
- f) per i ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie il valore della pratica è determinato dalla sommatoria di tutte le somme dovute (imposte, tasse, contributi, interessi e sanzioni) sulla base dell'atto impugnato, oppure delle quali è richiesto il rimborso;
- g) per le comunicazioni, denunce, esposti, istanze, memorie, risposte a questionari indirizzati ad uffici finanziari, il valore della pratica è determinato in analogia con i criteri previsti per gli atti sopra elencati; la norma va letta nel senso che, ove tali prestazioni siano rese in seguito a richieste degli uffici finanziari in sede di controllo di uno degli atti elencati alle lettere da a) ad f), per l'individuazione del valore della pratica si deve seguire il criterio previsto per la prestazione originaria.

Il riferimento a "**comunicazioni**" e "**denunce**" contenuto nella lettera g) non può che concernere documenti che, con anomala terminologia, siano riferibili a specifici rapporti tributari e non a documenti finalizzati alla semplice segnalazione di intervenute variazioni nei dati fiscalmente rilevanti del contribuente, poiché, in questi ultimi (e normali) casi non possono trovare applicazione criteri che facciano riferimento a parametri costituiti da valori imponibili.

4. Contiene l'enunciazione dei due principali criteri da seguire per la quantificazione degli onorari gradualsi tra il minimo ed il massimo; essi sono costituiti dal concreto posizionamento del valo-

¹⁹ Al fine di determinare gli onorari specifici di cui alla Tabella 2 e gli onorari gradualsi di cui alla Tabella 3 occorre ricordare che deve intendersi per

- "*visto di conformità*" l'attività svolta ai sensi dell'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/97 che implica i riscontri e le verifiche indicati nell'articolo 2 del D.M. 31 maggio 1999, n. 164;
- "*asseverazione per gli studi di settore*" l'attività svolta ai sensi dell'articolo 35, comma 1, lettera b), D.Lgs. 241/97;
- "*certificazione tributaria*" l'attività svolta ai sensi dell'articolo 36, D.Lgs. 241/97 e dell'articolo 4, D.M. 31 maggio 1999, n. 164.

re della pratica all'interno dello scaglione e dalla complessità e originalità delle questioni di diritto o di merito trattate; in altre parole, un criterio proporzionalistico corretto dalla considerazione della difficoltà della pratica.

La difficoltà della pratica (insieme con il risultato economico conseguito in caso di esito favorevole della controversia) assurge a criterio principale nel caso di ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Si ricorda che gli onorari minimi, risultanti dalle Tabelle 2 e 3, possono essere derogati in forza della disposizione di cui al terzo comma dell'articolo 4.

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19.

Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 per effetto di quanto disposto dall'articolo 25.

Articolo 48 Rappresentanza tributaria

1. Gli onorari graduali sono determinati in funzione del tempo impiegato e del valore della pratica come risulta dalla tabella 4 allegata al presente regolamento. I suddetti onorari sono stabiliti per ora o frazione di ora; gli onorari per i tempi di trasferimento, occorrenti per l'intervento, sono determinati applicando il compenso minimo per non più di quattro ore.

2. Il valore della pratica è determinato in base all'importo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti o dei quali è richiesto il rimborso. In mancanza il valore della pratica è determinato in relazione all'importo delle imposte che potrebbero essere accertate.

Tabella 4 (Articolo 48)

		Valore della pratica			
		fino a euro 10.329,14	oltre euro 10.329,14 fino a euro 51.645,69	oltre euro 51.645,69 fino a euro 516.456,90	oltre a euro 516.456,90
Interventi					
a) presso uffici finanziari	da	30,99	38,73	61,98	116,20
	a	38,73	61,98	116,20	193,66
b) in occasione di verifiche fiscali	da	38,73	54,22	77,47	116,20
	a	54,22	77,47	116,20	193,66
c) presso le Commissioni Tributarie o altri organi giurisdizionali	da	116,20	154,93	232,41	387,34
	a	154,93	232,41	387,34	1.162,03

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Quando il professionista svolge attività di rappresentanza tributaria, gli onorari graduali vanno calcolati in funzione del valore della pratica e del tempo impiegato, applicando la Tabella 4 allegata alla tariffa. Gli onorari sono indicati per ogni ora o frazione di ora di contraddittorio con l'amministrazione finanziaria, presso gli uffici tributari, presso le commissioni tributarie o gli organi di polizia tributaria.

Il compenso calcolato in riferimento al tempo impiegato per il trasferimento da un luogo ad un altro non può superare le quattro ore.

2. Il valore della pratica è determinato in base all'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti o dei quali è richiesto il rimborso. In assenza di atti o documenti, da cui risulti possibile determinare il valore della pratica, si dovrà far riferimento all'ammontare delle somme che avrebbero potuto essere oggetto di accertamento.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Si ricorda che gli onorari minimi, risultanti dalla tabella 4, possono essere derogati in forza della disposizione di cui all'articolo 4.

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26 per effetto di quanto disposto dall'articolo 25.

Articolo 49 Consulenza tributaria

1. Al professionista per la consulenza tributaria, oltre agli onorari indicati ai precedenti articoli per le eventuali prestazioni di assistenza e rappresentanza tributaria, competono onorari determinati tra l'1% ed il 5% del valore della pratica secondo i principi indicati alla lettera f) del comma 3, dell'articolo 47, avendo riguardo sia all'importanza e complessità della questione esaminata, sia ancora a tutti i possibili riflessi connessi ed ai criteri di cui all'articolo 3.

2. Nella determinazione dell'onorario, particolare considerazione deve essere posta alla risoluzione di questioni di diritto, specie quando esse si concludano con esito favorevole per il cliente.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Regola la determinazione degli onorari spettanti per le prestazioni individuate nel terzo comma dell'articolo 46, al cui commento si rimanda. Dalla lettura emerge chiaramente che la consulenza tributaria può essere fine a se stessa, cioè non resa in concomitanza con prestazioni di assistenza e rappresentanza tributaria, anche se, spesso, è propedeutica alle stesse, come conferma la ribadita espressa cumulabilità con gli onorari specifici e graduali previsti dall'articolo 47 e con quelli graduali previsti dall'articolo 48.

È da precisare, peraltro, che non sempre si deve ritenere che sia configurabile una prestazione di consulenza quando è resa una prestazione di assistenza o rappresentanza tributaria. In particolare, gli onorari per la consulenza non possono essere applicati in occasione di prestazioni di assistenza che si limitino alla predisposizione di documenti di "routine" (redatti senza che vi sia stata una specifica attività di valutazione delle implicazioni fiscali per il cliente), o di rappresentanza che si limitino ad interventi di sola presenza.

Così, ad esempio, gli onorari per la consulenza non sono applicabili per la predisposizione di ricorsi "standard", ovvero di dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche con soli redditi di lavoro dipendente o di fabbricati, nel caso in cui tali redditi siano riconducibili alle casistiche comunemente applicate o più ricorrenti.

Viceversa, sono applicabili, per esempio, in occasione della predisposizione di istanze in cui la materiale compilazione di un documento standardizzato è preceduta dall'analisi dei costi e dei benefici per il singolo cliente, quali sono state le istanze per la chiusura delle liti fiscali pendenti. È da evidenziare come gli onorari per la consulenza possano, in ogni caso, essere addebitati una sola volta quando più prestazioni di assistenza e/o rappresentanza (che possono essere rese anche dopo molto tempo) siano riconducibili al medesimo evento.

Il valore della pratica è sempre, e solo, quello individuato dalla lettera f) del terzo comma dell'articolo 47. Il suddetto rinvio non pone dubbi interpretativi quando la consulenza è resa congiuntamente a prestazioni di assistenza o rappresentanza in sede contenziosa. Più problematica è l'individuazione del valore della pratica quando la consulenza tributaria è resa disgiuntamente da prestazioni di assistenza e/o rappresentanza ovvero quando è resa congiuntamente a prestazioni di assistenza in sede di predisposizione di dichiarazioni fiscali o di istanze o documenti di cui al n. 3 della Tabella 3. Si ritiene che:

- in caso di prestazioni di sola consulenza (diretta, per esempio, a individuare il carico tributario di una specifica operazione o all'analisi dei differenti oneri derivanti da scelte alternative), si debba fare riferimento alle sole imposte che sono, o sarebbero, dovute nel caso esaminato, con la precisazione che, se si tratta di imposte o tasse ricorrenti, pare ragionevole riferirsi a quelle stimate dovute per un anno;
- in caso di consulenza resa congiuntamente a prestazioni di assistenza per la predisposizione di dichiarazioni fiscali, si debba fare riferimento alle sole imposte risultanti dovute nelle dichiarazioni medesime; in assenza di imposte dovute, si possono esclusivamente applicare (se applicabili ai sensi di quanto precisato nel commento al settimo comma dell'articolo 46) gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26;

- in caso di consulenza resa congiuntamente a prestazioni di assistenza in sede di predisposizione di comunicazioni, denunce, esposti, istanze, memorie, risposte a questionari, si debba fare riferimento, dove possibile, alle imposte dovute risultanti dai documenti predisposti; in assenza di imposte dovute, si possono esclusivamente applicare (se applicabili ai sensi di quanto precisato nel commento dell'ultimo comma dell'articolo 46) gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

La prevista ampia divaricazione tra la percentuale minima e quella massima da applicare al valore della pratica consente la concreta quantificazione degli onorari in misura sufficientemente differenziata per tenere conto della "importanza e complessità della questione esaminata", di "tutti i possibili riflessi connessi" (individuabili nella convenienza economica delle legittime linee di comportamento fiscale suggerite) e dei "criteri di cui all'articolo 3" (tra i quali è da ritenere di particolare rilevanza il valore della pratica, poiché non è prevista la sua suddivisione in scaglioni).

2. Costituisce una integrazione dei principi esposti al comma precedente imponendo di considerare espressamente, nella determinazione degli onorari, la "risoluzione di questioni di diritto, specie quando esse si concludano con esito favorevole per il cliente". Si ritiene che tale esplicitazione separata sia finalizzata ad evidenziare l'elemento che è da prendere in considerazione in via pressoché esclusiva nel caso di consulenza prestata in sede di difesa contenziosa innanzi le commissioni tributarie che rappresenta il caso tipico in cui "l'esito favorevole" può essere indubbiamente dimostrato.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19.

Sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26, con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21 nel solo caso in cui la consulenza sia prestata separatamente dall'assistenza e/o rappresentanza.

Sezione XII Sistemazione di interessi

Articolo 50 Sistemazioni tra eredi

1. Per le prestazioni inerenti alla esecuzione di disposizioni testamentarie, all'accertamento dell'asse ereditario, ai progetti di divisione e di assegnazione di beni, alla lottizzazione dell'asse ereditario, all'assegnazione di beni, alla determinazione e sistemazione di diritti di usufrutto con o senza affrancazione, alla sistemazione di questioni tra eredi o presunti tali, spettano onorari determinati, a seconda dell'attività prestata, tenuto conto anche del numero degli eredi, dei legatari e degli usufruttuari, in misura compresa tra lo 0,50% ed il 3% del totale della massa attiva ereditaria.

Onorario minimo euro 1.549,37.

2. Per l'incarico di curatore dell'eredità giacente si applica l'onorario di cui al primo comma.

3. Gli onorari come sopra stabiliti non comprendono quelli spettanti per la consulenza contrattuale e per tutte le altre prestazioni professionali specificamente contemplate in altri articoli della presente tariffa, eventualmente svolte, purché non direttamente finalizzate allo svolgimento dell'incarico ricevuto.

4. Per le prestazioni relative alla denuncia di successione e liquidazione della relativa imposta si applicano gli onorari di cui alla sezione XI della presente tariffa.

5. Sono altresì cumulabili gli onorari previsti agli articoli 27, 28 e 30 della presente tariffa per le prestazioni eventualmente svolte, quali in detti articoli singolarmente previste.

6. Allorquando il professionista assiste un coerede, un legatario od un usufruttuario, gli onorari sono determinati con i criteri sopra esposti in relazione all'ammontare della quota di spettanza del cliente.

7. Gli onorari specifici previsti dal presente articolo non sono cumulabili con gli onorari graduali di cui all'articolo 26.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Le prestazioni qui previste riguardano attività svolte a seguito dell'apertura di una successione. L'opera del professionista, di carattere specificatamente tecnico-contrattuale e giuridico, può essere più o meno intensa a seconda dei casi. La collocazione degli onorari nell'ampia forbice fra il minimo ed il massimo (dallo 0,50% al 3% del totale della massa attiva ereditaria) è determinata in funzione:

- a) delle specifiche attività prestate effettivamente, e
- b) del numero degli eredi, dei legatari e degli usufruttuari.

Occorre peraltro anche tenere conto dei criteri generali per la determinazione dei compensi precisati nell'articolo 3 e, in particolare, del valore della pratica.

È da evidenziare come il valore della pratica sia costituito dalla massa attiva ereditaria e non dal netto patrimoniale e l'onorario minimo, che ricordiamo deve ritenersi un mero onorario di riferimento, sia fissato in €1.549,37.

2. Viene regolamentato il caso in cui al professionista sia conferito l'incarico di curatore dell'eredità giacente, fatta salva l'ipotesi in cui siano applicabili altre norme tariffarie.

3. Al presente comma si prevede la possibilità di addebitare separatamente al cliente tutte quelle attività di consulenza che siano complementari all'incarico conferito, purché non finalizzate direttamente allo svolgimento dell'incarico ricevuto, e con le riduzioni ivi previste.

4. Per la stesura della denuncia di successione e per la liquidazione dell'imposta si rinvia alla Sezione XI della Tariffa (assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria). Queste prestazioni sono quindi parcellate autonomamente.

5. Viene espressamente consentito il cumulo con gli onorari previsti dagli articoli 27 (amministrazione di aziende), 28 (amministrazione di patrimoni e di beni) e 30 (liquidazione di aziende).

6. Nel caso in cui il professionista assista un solo erede, un legatario od un usufruttuario, gli onorari si determinano con riferimento alla quota di spettanza. Se si assistono due o più coeredi, legatari o usufruttuari, gli onorari si determinano in rapporto alla quota di ciascuno di essi senza la riduzione di cui all'articolo 12.

7. L'esclusione della cumulabilità con gli onorari graduali di cui all'articolo 26 è una logica conseguenza dell'ampia escursione tra gli onorari minimi e gli onorari massimi, che rende superflua una remunerazione integrativa in funzione delle singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e, se ne ricorrono i presupposti, le disposizioni di cui agli articoli 6 e 7. Non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26 per effetto dell'esplicita esclusione prevista al settimo comma.

Articolo 51 Sistemazioni patrimoniali

1. Gli onorari relativi alle sistemazioni patrimoniali, alle divisioni ed assegnazioni di patrimoni e di beni, alla compilazione dei relativi progetti e piani di liquidazione, sono commisurati all'ammontare complessivo delle attività accertate con applicazione delle percentuali e dei criteri previsti nell'articolo 50, ovvero delle passività se superiori.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Le prestazioni elencate nell'articolo in rassegna – l'elencazione è esemplificativa e non tassativa – sono simili a quelle previste dal precedente articolo 50; le due ipotesi differiscono fra loro principalmente per essere la prima relativa a situazioni originate da una successione ereditaria e la seconda, invece, relativa a situazioni originate dalla volontà del cliente.

Circa i criteri per la concreta determinazione degli onorari si rinvia a quanto precisato nel commento al primo comma dell'articolo 50, esplicitamente richiamato. Ne consegue che l'onorario minimo, che si ricorda costituisce un mero riferimento, è di €1.549,37.

Occorre evidenziare come il valore sul quale commisurare l'onorario sia dato dalla somma delle attività o – se superiore – dal totale delle passività, con conseguente implicito riconoscimento che il valore della pratica non è costituito dal netto patrimoniale.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e, se ne ricorrono i presupposti, le disposizioni di cui agli articoli 6 e 7. Per effetto dell'invio indiretto all'articolo 50 non è applicabile la riduzione di cui all'articolo 12 e non sono cumulabili gli onorari graduali di cui all'articolo 26.

Articolo 52

Sistemazioni tra familiari

1. Per le sistemazioni di interessi tra familiari, allorquando non soccorra l'applicazione, anche analogica, di altra specifica voce della presente tariffa, gli onorari sono determinati secondo quanto previsto dall'articolo 51.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Il rinvio al precedente articolo 51 comporta l'applicazione delle percentuali e dei criteri previsti dall'articolo 50 per tutte quelle prestazioni finalizzate alla regolamentazione attuale e prospettica dei diritti dei singoli familiari in relazione al patrimonio complessivo della famiglia, che non siano specificamente previste da altre norme tariffarie. Ne consegue che l'onorario minimo, che si ricorda costituisce un mero riferimento, è di euro 1.549,37.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19 e, se ne ricorrono i presupposti, le disposizioni di cui agli articoli 6 e 7. Per effetto dell'invio indiretto all'articolo 50 non è applicabile la riduzione di cui all'articolo 12 e non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

Sezione XIII

Consulenze e assistenze varie

Articolo 53

Consulenza economico-finanziaria

1. Al professionista spettano onorari determinati tra lo 0,50% ed il 2% del valore dei capitali oggetto di ciascuna delle prestazioni, tenendo conto del tempo impiegato e delle specifiche prestazioni relative alla struttura finanziaria delle aziende, quali per esempio:

- a) studi relativi al rapporto tra il capitale proprio e di terzi;*
- b) studi relativi alla scelta delle diverse forme tecniche di finanziamento: mutui, prestiti obbligazionari, altri titoli o forme di finanziamento o di partecipazione, debiti bancari, leasing, factoring, etc.;*
- c) studi e adempimenti per la collocazione di titoli sul mercato, predisposizione di studi e ricerche di analisi finanziaria aventi ad oggetto titoli di emittenti quotate che contengono previsioni sull'andamento futuro e che esplicitamente o implicitamente forniscono suggerimenti in materia di investimento;*
- d) attività di valutazione tecnica dell'iniziativa di impresa e di predisposizione dei business plan per l'accesso a finanziamenti;*
- e) ogni altra prestazione di carattere economico-finanziario.*

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

Riguarda un'ampia gamma di prestazioni per la consulenza economico-finanziaria che si esplica nell'esecuzione di studi utilizzabili dal cliente per la diagnosi della struttura e della situazione finanziaria dell'azienda o per scegliere tra le diverse forme tecniche di finanziamento.

A ciascuna delle prestazioni indicate nell'articolo, è applicabile l'onorario specifico indicato.

Il professionista, infatti, può essere incaricato di eseguire una sola delle prestazioni elencate, oppure più d'una. Per ognuna di esse – essendo le stesse diverse fra di loro – è applicabile l'onorario qui previsto.

Le prestazioni previste alle lettere a) e b) si realizzano con lo studio dei problemi finanziari sottoposti dal cliente, le cui conclusioni devono risultare da una relazione scritta.

In particolare alla lettera b) vengono previste le nuove figure giuridiche introdotte dalla riforma del diritto societario e aggiunta la formulazione generica "altri titoli o forme di finanziamento o di partecipazione". Vengono poi contemplate alcune specifiche attività previste nel terzo comma dell'articolo 1 del D.Lgs. 28 giugno 2005 n. 139 e, precisamente, quelle elencate alle lettere g) ed m).

Le prestazioni della lettera c) riguardano gli studi di fattibilità per la collocazione dei titoli sul mercato e, più in generale le attività di analisi finanziaria svolte nei confronti di società quotate.

La lettera d) si applica in tutte le fattispecie relative allo svolgimento di attività di previsione economica e finanziaria svolta a favore dell'impresa.

La lettera e) allarga l'applicazione dell'articolo ad ogni altra prestazione di carattere economico finanziario non compresa in quelle previste dalle lettere a), b), c).

Non si applica l'articolo in rassegna, ma il secondo e quinto comma dell'articolo 45, alla consulenza ed assistenza prestata per la stipulazione di contratti di mutuo e delle altre forme di finanziamento.

Il valore della pratica è costituito dai capitali oggetto delle prestazioni di consulenza. Per la concreta determinazione degli onorari si deve tener conto anche del tempo impiegato.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Articolo 54 Consulenze aziendali particolari

1. Per le diagnosi aziendali (analisi di bilanci; indici e flussi; analisi del profilo strategico; diagnosi organizzative); per le diagnosi sulla corretta osservanza delle disposizioni legislative anche in materia tributaria; per gli impianti di sistemi direzionali (calcolo dei costi di prodotto; calcoli di convenienza di breve termine; analisi della redditività dei prodotti; scelta del tipo: acquistare o produrre, etc.); razionalizzazione di metodi o procedure organizzative; assistenza nelle scelte relative alla configurazione di nuovi sistemi di elaborazione elettronica); per gli impianti per la programmazione ed il controllo economico-finanziario delle aziende (bilanci di previsione economici, finanziari e degli investimenti); per la valutazione della convenienza economico-finanziaria ad effettuare investimenti, ristrutturazioni degli assetti societari, aziendali, organizzativi o produttivi; per l'attività di consulenza nella programmazione economica negli enti locali; per il monitoraggio ed il tutoraggio dell'utilizzo dei finanziamenti pubblici erogati alle imprese; per la redazione delle informative ambientali, sociali e di sostenibilità delle imprese e degli enti pubblici e privati; per la predisposizione dei rendiconti degli investimenti ambientali ai fini delle agevolazioni previste dalle normative vigenti; per l'assistenza

ed ogni altra prestazione in materia di lavoro e per ogni altra consulenza particolare; al professionista competono onorari determinati tra lo 0,50% ed il 2% del valore di ciascuna delle pratiche qui elencate, stabilito a norma dell'articolo 4, con opportuno riguardo alla natura ed alla importanza dell'azienda, nonché ai criteri indicati all'articolo 3 della presente tariffa.

2. Sono cumulabili gli onorari per le prestazioni accessorie eventualmente occorse per l'espletamento della pratica.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Contiene un elenco dettagliato di prestazioni molto varie e differenti, che rendono estremamente complessa l'individuazione di un unico criterio da seguire per la determinazione dei compensi.

Vengono previste particolari fattispecie di consulenza relative alle strategie di impresa, riguardanti lo studio della convenienza ad effettuare non solo investimenti, ma anche cambiamenti radicali negli assetti strutturali delle imprese o delle loro proprietà.

Anche in questo articolo, come nel precedente, sono state introdotte alcune specifiche attività previste nel terzo comma dell'articolo 1 del D.Lgs. 28 giugno 2005 n. 139 e, precisamente, quelle elencate alle lettere 1), n), o) e p).

Si è ritenuto opportuno chiarire che a ciascuna delle prestazioni indicate nell'articolo è applicabile l'onorario specifico indicato. Il professionista, infatti può essere incaricato di eseguire una sola delle prestazioni elencate, oppure più d'una. Per ognuna di esse – essendo le stesse diverse fra di loro – è applicabile l'onorario qui previsto.

Il criterio adottato, di applicare percentuali largamente differenziate su un valore della pratica per cui sono indicati parametri (natura e importanza dell'azienda) di non agevole quantificazione numerica, non sempre consente la determinazione di compensi appropriati. Si ricorda che, quando il valore della pratica non è determinabile, si rende applicabile il disposto del secondo comma dell'articolo 4 che determina in euro 154.937,07 il valore di riferimento. Appare, in ogni caso, opportuno preconcordare il compenso, ai sensi di quanto consentito dall'articolo 22.

2. Si precisa che le prestazioni accessorie (non strettamente connesse all'esecuzione della prestazione principale) sono parcellabili in via autonoma; peraltro, nel caso che gli onorari di cui al primo comma siano stati preconcordati, il disposto del presente comma si rende applicabile solo se le prestazioni accessorie sono state espressamente escluse dal preconcordato.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Spettano i rimborsi di spese di cui agli articoli 17 e 18, le indennità di cui all'articolo 19. Sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 (con la limitazione prevista al secondo comma dell'articolo 21).

Articolo 55

Consulenza aziendale continuativa e generica

1. Per la consulenza aziendale continuativa e generica al professionista competono onorari che devono essere preconcordati con il cliente, avuto riguardo alla durata ed al contenuto delle prestazioni, nonché alla natura ed all'importanza dell'azienda.

Considerazioni e precisazioni sui singoli commi

1. Le prestazioni regolate dalle disposizioni dell'articolo in rassegna vanno individuate nel complesso di attività di consulenza e assistenza all'impresa, relative all'azienda nello sviluppo dei suoi rapporti nei vari aspetti contrattuali, tributari, amministrativi, commerciali eccetera; si tratta

cioè di tutte quelle prestazioni, continuativamente rese, che non sono comprese fra le prestazioni di cui al precedente articolo 42, che regola l'assistenza societaria continuativa e generica.

Gli onorari devono essere preconcordati con il cliente, avuto riguardo alla durata ed al contenuto delle prestazioni e tenuto comunque conto dei criteri generali indicati negli articoli 3, 6 e, in particolare, 7. Viene dato rilievo alla importanza ed alla natura dell'azienda, al fine di determinare più adeguatamente l'ammontare del compenso.

Valgono, in ogni caso, le considerazioni svolte nel commento dell'articolo 22.

Se non diversamente pattuito nell'accordo preventivo, essendo, di norma, indeterminata la durata dell'incarico, sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 9, al commento del quale si rimanda.

Nel caso che gli onorari non siano stati preconcordati, si rendono eventualmente applicabili gli onorari, specifici o gradualmente, spettanti per ciascuna delle specifiche prestazioni effettuate, nonché le indennità di cui all'articolo 19 e, se ne ricorrono i presupposti, la maggiorazione di cui all'articolo 23.

Considerazioni e precisazioni sull'articolo nel suo complesso

Nella pratica professionale i compensi per la consulenza aziendale continuativa e generica sono spesso preconcordati congiuntamente con quelli per l'assistenza societaria continuativa e generica di cui all'articolo 42.

Spettano i rimborsi di spese di cui all'articolo 18. Salvo diverso accordo, non spettano le indennità di cui all'articolo 19 ed i rimborsi di spese di cui all'articolo 17.

Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 (per effetto di quanto disposto dal primo comma dell'articolo 22).

Titolo V

Norme finali e transitorie

Articolo 56 Disposizioni transitorie

1. Per le prestazioni in corso al momento dell'entrata in vigore della presente tariffa i compensi sono determinati:

- a) per gli onorari specifici secondo le norme previste nella presente tariffa;*
- b) per gli onorari graduali, per i rimborsi di spese di cui al titolo II e per le indennità di cui al titolo III, secondo le norme previste dalla tariffa in vigore nel momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità.*

La norma in rassegna regola le modalità di determinazione e quantificazione degli onorari spettanti per le "prestazioni" in corso al momento dell'entrata in vigore della tariffa (**30 ottobre 2010**) dettando criteri diversi per la determinazione degli onorari specifici e per la determinazione degli onorari graduali, indennità e rimborso delle spese.

Al fine di applicare correttamente la disposizione in esame occorre operare il necessario coordinamento con le previsioni dell'articolo 20 della tariffa. Tale articolo infatti fa riferimento "all'incarico" professionale per qualificare gli onorari specifici e alle "prestazioni" che compongono l'incarico per qualificare gli onorari graduali. Orbene considerato il diverso trattamento nel periodo transitorio degli onorari graduali e degli onorari specifici, deve ritenersi che il termine "prestazioni in corso" debba essere correttamente inteso quale "incarico in corso".

Pertanto, relativamente:

- a) alle prestazioni professionali considerate nella loro unitarietà (incarico professionale), per le quali si rendono applicabili le disposizioni di cui al Capo III del Titolo IV, trattandosi di onorari specifici [il cui diritto alla percezione matura unitariamente all'avvenuta esecuzione della pratica (primo comma, lettera a) dell'articolo 20)], si deve fare riferimento alla Tariffa in vigore alla conclusione della pratica;
- b) alle prestazioni professionali di attuazione, per le quali si applicano gli onorari graduali di cui alla Tabella 1 dell'articolo 26 ed alle Tabelle 3 e 4 rispettivamente degli articoli 47 e 48 [il cui diritto alla percezione matura alla conclusione della singola prestazione (primo comma, lettera b) dell'articolo 20)], si deve fare riferimento alla Tariffa vigente nel momento dell'esecuzione della specifica prestazione, a nulla importando che tali onorari possano essere cumulati con onorari specifici eventualmente determinati, come chiarito alla precedente lettera a), applicando una Tariffa diversa;
- c) relativamente alle indennità (articolo 19) ed alle spese generali di studio (articolo 17) e di viaggio e di soggiorno (articolo 18), per lo stesso principio enunciato nel precedente punto b) in merito agli onorari graduali, si deve fare esclusivo riferimento a quanto previsto dalla Tariffa in vigore nello specifico momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicazione.

Articolo 57 Abrogazioni ed entrata in vigore

1. A far data dall'entrata in vigore del presente regolamento e salvo quanto previsto dall'articolo 56, sono abrogati:

- a) il decreto del Presidente della Repubblica 10 ottobre 1994, n. 645;*
- b) il decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1997, n. 100.*

2. Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta Ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Appendice

Facsimile di lettera di incarico professionale

Il sottoscritto Sig. _____ nato a _____ il _____, residente a _____ in via _____, C.F. _____, nella qualità di _____ della _____ denominata _____, con sede in _____ via _____ n. _____, part. I.V.A. n. _____, esercente l'attività di _____, successivamente denominato "Cliente"

affida

al Dott./Rag. _____ con studio in _____, via _____ n. _____, iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di _____, sez.A / sez.B con il n. _____, che opera in proprio/quale associato dello studio _____ successivamente denominato "Professionista",

il seguente incarico professionale, disciplinato dai seguenti articoli ed accettato dal Professionista mediante sottoscrizione della presente lettera d'incarico.

1) Oggetto dell'incarico (elencare dettagliatamente)

Nell'espletamento dell'incarico il Professionista può avvalersi, sotto la propria direzione e responsabilità, di collaboratori e/o di personale dipendente.

2) Decorrenza e durata dell'incarico

L'incarico decorre dalla sottoscrizione del presente documento e si intende conferito

[in alternativa]

a) [nel caso di prestazione continuativa] fino al 31 dicembre _____, con rinnovo tacito annuale. Ciascuna delle parti può escludere il rinnovo tacito comunicando all'altra la propria volontà a mezzo lettera raccomandata con avviso di ricevimento da inviarsi entro il 30 settembre dell'anno in corso.

b) [nel caso di prestazione limitata al compimento di una singola pratica] fino alla conclusione della prestazione.

3) Compenso

Per lo svolgimento delle prestazioni oggetto del presente incarico, al Professionista spettano, oltre al rimborso delle spese documentate e sostenute in nome e per conto del cliente, gli onorari:

[in alternativa]

a. preconcordati nella misura di euro _____ da corrispondersi _____

L'onorario preconcordato nella misura che precede

comprende non comprende

la maggiorazione di cui all'articolo 23 e le indennità di cui all'articolo 19 della Tariffa professionale.

b. preconcordati a tempo sulla base di un importo di euro _____ /ora per il Professionista e di euro _____ /ora per il collaboratore/sostituto/dipendente di studio.

L'onorario preconcordato a tempo

comprende non comprende

la maggiorazione di cui all'articolo 23 e le indennità di cui all'articolo 19 della Tariffa professionale.

c. determinati in base agli articoli _____ della Tariffa professionale vigente.

[*solo per gli onorari indicati alle lettere a) e b)*] Gli onorari saranno adeguati sulla base della variazione annuale dell'indice ISTAT.

Per le eventuali prestazioni specifiche diverse da quelle indicate nella presente lettera d'incarico i corrispondenti onorari saranno determinati come segue:

- sulla base della tariffa professionale in vigore al momento dello svolgimento dell'incarico;
 sulla base di un accordo ulteriore fra le parti.

Al Professionista è riconosciuto, a titolo di anticipo sulle spese da sostenere, l'importo di euro _____.

Il Professionista, durante il corso della prestazione, può richiedere acconti sui compensi, in misura non superiore alla percentuale del ___ % sugli onorari fino a quel momento maturati, che dovranno essere saldati entro _____ giorni dalla richiesta.

I compensi indicati e gli eventuali compensi accessori si intendono sempre al netto dell'I.V.A. e del contributo previdenziale.

4) Obblighi del Professionista

- a) Con l'assunzione dell'incarico il Professionista si impegna a prestare la propria opera usando la diligenza richiesta dalla natura dell'attività esercitata, dalle leggi e dalle norme deontologiche della professione.
- b) Il Professionista, ai sensi dell'art. 2235 del c.c., trattiene la documentazione fornita dal Cliente per il tempo strettamente necessario all'espletamento dell'incarico, salvo diversi accordi con il Cliente.
- c) Il Professionista deve rispettare il segreto professionale non divulgando fatti o informazioni di cui è venuto a conoscenza in relazione all'espletamento dell'incarico; né degli stessi può fare uso, sia nel proprio che nell'altrui interesse, curando e vigilando che anche i collaboratori, i dipendenti ed i tirocinanti mantengano lo stesso segreto professionale.

5) Obblighi del Cliente

- a) Il Cliente ha l'obbligo di far pervenire tempestivamente presso lo studio del Professionista la documentazione necessaria all'espletamento dell'incarico. [*Nelle prestazioni continuative si suggerisce di redigere un allegato in cui specificare modalità e termini di consegna della documentazione*]. A tal fine, il Professionista dichiara ed il Cliente prende atto che la legge prevede termini e scadenze obbligatori per gli adempimenti connessi alla prestazione professionale indicata in oggetto. La consegna della documentazione occorrente alla prestazione professionale non sarà oggetto di sollecito o ritiro da parte del Professionista, che, pertanto, declina ogni responsabilità per mancata o tardiva esecuzione del mandato dovuta al ritardo, incuria o inerzia da parte del Cliente.
- b) Il Cliente deve collaborare con il Professionista ai fini dell'esecuzione del presente incarico consentendo allo stesso ogni attività di accesso e controllo dei dati necessari per l'espletamento del mandato.
- c) Il Cliente ha l'obbligo di informare tempestivamente il Professionista su qualsivoglia variazione che abbia inerza all'incarico conferito mediante atti scritti.

6) Antiriciclaggio

In attuazione di quanto previsto dalla normativa antiriciclaggio, il Cliente ed il Professionista adempiono agli obblighi previsti dalla normativa vigente.

7) Interessi di mora

Nel caso in cui i pagamenti dei compensi, delle spese e degli acconti non siano effettuati nei termini di cui al precedente punto 3, saranno da corrispondere gli interessi di mora determinati ai sensi di legge.

8) Clausola risolutiva espressa

Qualora il ritardo dei pagamenti di quanto dovuto dal cliente in base alla presente lettera d'incarico si sia protratto per oltre _____ giorni rispetto al termine pattuito, il Professionista, ai sensi dell'art. 1456 c.c., ha facoltà di risolvere il contratto comunicando al Cliente, con lettera raccomandata a/r, la propria volontà di avvalersi della presente clausola.

In tale caso, il Professionista si impegna ad adempiere agli atti, derivanti dal presente incarico, che avranno scadenza nel corso dei 15 giorni successivi all'avvenuta comunicazione al Cliente.

9) Recesso

Il Professionista può recedere dal contratto per giusta causa. In tale circostanza egli ha diritto al rimborso delle spese sostenute ed al compenso per l'opera svolta. Il mancato adempimento degli obblighi di cui al punto 5) costituisce giusta causa di recesso. Il diritto di recedere dal contratto deve essere esercitato dal Professionista in modo da non recare pregiudizio al Cliente, dandogliene comunicazione per iscritto, a mezzo raccomandata a/r, con un preavviso di _____ giorni.

Il Cliente può recedere dal contratto in qualsiasi momento, revocando il mandato conferito, senza alcun obbligo di motivazione. In tal caso il cliente sarà comunque tenuto a rimborsare le spese sostenute ed a pagare il compenso dovuto per l'opera già svolta.

10) Polizza assicurativa

Si dà atto che il Professionista attualmente è assicurato per la responsabilità civile contro i rischi professionali, con apposita polizza n. _____ contratta con la Compagnia di Assicurazioni _____.

11) Clausola di conciliazione e Arbitrato

Le parti convengono che ogni controversia che dovesse insorgere in relazione al presente contratto, comprese quelle relative alla sua validità, interpretazione, esecuzione e risoluzione, e degli atti che ne costituiscono emanazione, compresa ogni ragione di danni, sarà sottoposta alla Procedura di Conciliazione da parte dell'Organismo di Conciliazione _____ con sede in _____, Codice Fiscale _____ iscritto presso il Ministero della Giustizia al n. _____ del Registro degli Organismi di Conciliazione, in base al relativo Regolamento di Conciliazione, qui richiamato integralmente.

Le parti si impegnano a ricorrere alla Procedura di Conciliazione dell'Organismo preposto prima di iniziare qualsiasi procedimento giudiziale.

Nel caso di insuccesso del tentativo di conciliazione, è facoltà delle parti richiedere allo stesso Organismo di Conciliazione la risoluzione della controversia con un arbitrato *rituale* / *irrituale* procedendo a nominare, a seconda dei casi, un arbitro o tre arbitri in conformità al citato Regolamento. L'arbitro od il collegio arbitrale deciderà secondo diritto / secondo equità.

12) Registrazione

Essendo i corrispettivi previsti dalla presente lettera di incarico soggetti ad I.V.A., l'eventuale registrazione deve ritenersi soggetta ad imposta fissa.

13) Elezione di domicilio

Per gli effetti della presente, le parti eleggono domicilio nei luoghi in precedenza indicati.

14) Rinvio

Per quanto non espressamente previsto dalla presente lettera di incarico, si fa esplicito rimando alle norme del Codice Civile che disciplinano il lavoro autonomo (art. 2229 e seguenti), alle altre norme vigenti in materia nonché all'ordinamento professionale, agli obblighi deontologici ed agli usi locali.

15) Protezione dei dati personali

Ai sensi del D.Lgs. 26 giugno 2003 n. 196 il Cliente autorizza lo studio al trattamento dei propri dati personali per l'esecuzione degli incarichi ad esso affidati.

In particolare il cliente attesta di essere stato informato circa:

- a) le finalità e le modalità del trattamento cui sono destinati i dati;
- b) la natura obbligatoria o facoltativa del conferimento dei dati;
- c) le conseguenze di un eventuale rifiuto di rispondere;
- d) i soggetti o le categorie di soggetti ai quali i dati possono essere comunicati e l'ambito di diffusione dei dati medesimi;
- e) i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. 196/03;
- f) il nome, la denominazione o la ragione sociale e il domicilio, la residenza o la sede del responsabile del trattamento.

Luogo, _____ Data, _____

Il Cliente _____

Il Professionista _____

Ai sensi e per gli effetti degli articoli 1341 e 1342 del c.c. si accettano espressamente i punti:

- 3) "Compenso";
- 5) "Obblighi del Cliente";
- 7) "Interessi di mora";
- 8) "Clausola risolutiva espressa";
- 9) "Recesso";
- 11) "Clausola di conciliazione e Arbitrato".

Il Cliente _____

Lo trovi anche in edicola!

Le firme più autorevoli hanno scelto il fisco



Il primo settimanale tributario italiano, l'indiscusso punto di riferimento per i professionisti fiscali. Grazie al contributo delle nuove firme, fra le più autorevoli nel panorama accademico, istituzionale e professionale, offre oltre all'approfondimento del fascicolo 1, anche le soluzioni operative del fascicolo 2.

Rivista "il fisco": lo strumento di lavoro indispensabile per la tua professione!

2011 Abbonarsi è ancora più conveniente!

NOVITÀ

L'abbonamento 2011 comprende:
i 48 numeri della rivista "il fisco", il Cd-Rom con raccolta annuale, i 6 numeri della Rivista "Rassegna Tributaria", i 6 pratici POCKET, E in più: 1 mese gratis di accesso a "QOL il fisco - Quotidiano on line".

Offerta promozionale valida fino a luglio 2011

Clicca subito su
www.shopwki.it/ilfisco
per aderire
all'offerta promozionale!



a solo
€ 299,00

il fisco



Nuovo Commentario IPSOA

CODICE TUIR COMMENTATO

a cura di L. Abritta, L. Cacciapaglia, V. Carbone, M. R. Gheido



NOVITÀ

**CODICE TUIR
COMMENTATO**

a cura di L. Abritta, L. Cacciapaglia,
V. Carbone, M. R. Gheido

€ 135,00 anziché € 170,00

**Inoltre un'imperdibile pacchetto
IPSOA le offre subito uno sconto di € 126,00**

La collana dei **Commentari Ipsoa** si arricchisce di un nuovo prestigioso volume "**Codice TUIR - commentato**". Un'opera indispensabile, il cui valore nasce dall'analisi e dall'approfondimento del D.P.R. n. 917/1986, che gli Autori hanno sistematizzato rivedendo interamente l'opera con un **approccio nuovo**.

L'analisi presenta una **casistica** sostanziale su tutti i principali aspetti della determinazione dei redditi ai fini tributari, proponendo **riflessioni di sostanza** in materia di determinazione della ricchezza.

I contenuti vengono calati in una **struttura organica** che garantisce una consultazione chiara ed efficace:

- **Individuazione rapida dell'argomento:** l'impostazione tipica del codice arricchita dall'**indice analitico-alfabetico** e dal **sommario** per ogni articolo
- **Inquadramento generale:** il commento d'Autore è sempre integrato da massime contestualizzate e ogni articolo è corredato da **casistiche** tratte dalle **interpretazioni giurisprudenziali** e **ministeriali** e da **esempi** opportunamente riportati.



**Codice TUIR commentato
+ TUIR Guide e Soluzioni**

**E ancora per tutto il 2011
Le riviste settimanali Corriere tributario
e Pratica fiscale**

Offerte valide fino al 30 settembre 2011

Compili subito il coupon, e lo invii **via fax allo 02.82476403**. Può acquistare anche on line su **www.shopwki.it** oppure può contattare l'**Agenzia** della sua zona (www.shopwki.it/agenzie) o rivolgersi alle **migliori librerie** della Sua città.

Sì, desidero acquistare il/i prodotti da me contrassegnati:

Formula in abbonamento*:

(701482700) **Codice TUIR - Commentato** di L. Abritta, L. Cacciapaglia, V. Carbone, M. R. Gheido in abbonamento biennale a **€ 135,00** anziché € 170,00

(701482900) **Codice TUIR - Commentato + TUIR Guide e Soluzioni + Corriere Tributario + Pratica fiscale** a **€ 286,00** anziché € 412,00

Copia singola:

(00116202) **Codice TUIR - Commentato** di L. Abritta, L. Cacciapaglia, V. Carbone, M. R. Gheido a **€ 145,00** anziché € 170,00

Cognome e Nome	Azienda/Studio
Via	CAP
Città	
Tel.	Fax
e-mail (obbligatoria):	Cod. cliente

Partita IVA C.F.

(1002) Pagherò con bollettino postale premarcato sul c.c. n° 412205, intestato a Wolters Kluwer Italia s.r.l. Gestione abbonamenti Ipsoa, allegato alla fattura

Addebitare l'importo di € sulla mia carta di credito:

Mastercard (16 cifre) American Express (15 cifre) VISA (16 cifre) Diners (14 cifre)

n° Data di scadenza

Nome e indirizzo titolare carta di credito

Timbro e firma

TRATTAMENTO DATI PERSONALI
I dati personali saranno registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l. con sede legale in Assago Milanofiori Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento e saranno trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizza i dati che la riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.lgs. 196/03, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzionale Milanofiori Strada 1-Pal. F6, 20090 Assago (MI), o inviando un fax al numero 02.82476403.

* Diritto di recesso. Clausola di ripensamento ai sensi dell'art. 5 D.Lgs. n. 185/1999. Decorsi 10 giorni lavorativi dalla data di ricevimento del bene da parte del cliente senza che questi abbia comunicato con raccomandata A.R. inviata a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Milanofiori - Assago (o mediante e-mail, telegramma, telex o facsimile confermati con raccomandata A.R. nelle 48 ore successive), la propria volontà di recesso, la proposta si intenderà impegnativa e vincolante per il cliente medesimo. In caso di recesso da parte del cliente, entro lo stesso termine (10 giorni lavorativi dal ricevimento) il bene dovrà essere restituito per posta a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Milanofiori, Strada 1 - Pal. F6, 20090 Assago (MI). Le spese di spedizione saranno a carico di Wolters Kluwer Italia S.r.l.

*Tutti i prodotti in abbonamento si intendono rinnovati in assenza di disdetta da comunicarsi entro 60 gg dalla data di scadenza a mezzo lettera raccomandata a/r da inviare a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Qualora l'abbonamento riguardi prodotti in offerta pluriennale, la disdetta comunicata fuori dai limiti prestabiliti, non esonera dal pagamento dei canoni che andranno a maturare sino alla scadenza dell'abbonamento.