

Premessa

1. La tariffa quale fonte secondaria di determinazione del compenso professionale

La tariffa professionale approvata con D.P.R. 6 marzo 1997 n.100 costituisce una delle fonti di determinazione e liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti agli albi dei Ragionieri commercialisti. Essa trova applicazione, divenendo vincolante per le parti, solo se la misura del compenso non è stata pattiziamente determinata.

L'art. 2233 c.c., norma fondamentale in questa materia, dispone infatti che il compenso per le prestazioni intellettuali del professionista *“se non è convenuto dalle parti e non può essere determinato secondo le tariffe e gli usi, è determinato dal Giudice, sentito il parere dell'associazione professionale a cui il professionista appartiene”*.

Secondo giurisprudenza costante (Cass. Civ. 7374/1983) *“l'art. 2233 c.c. pone una gerarchia di carattere preferenziale riguardo ai criteri di liquidazione del compenso per prestazione di opera intellettuale, indicando, in primo luogo, la pattuizione delle parti, in difetto le tariffe e gli usi e, in estremo subordine, rimettendone la determinazione al Giudice, previo parere non vincolante dell'associazione professionale”*.

Da ciò discende che:

- ✓ in via prioritaria, il compenso è determinato dalle parti che possono preconcordarlo liberamente anche in deroga ai minimi tariffari (vedi commento artt. 7 e 22). La misura del compenso pattuito è incontestabile (salvo il caso di nullità dell'accordo per contrasto con norme imperative o contestazione del credito per inadempimento imputabile al professionista) e *“il giudice non può modificarlo al fine di adeguarlo, ai sensi dell'art. 2233, comma 2 c.c., all'importanza dell'opera e al decoro della professione”* (Cass. Civ. sez. II 12095/1995). L'esistenza dell'accordo tra le parti preclude il ricorso alla tariffa. La tariffa dei Ragionieri commercialisti prevede casi specifici in cui vi è l'obbligo di preconcordare il compenso ed altri in cui è espressamente fatto divieto di preconcordare.
- ✓ in via sussidiaria, il compenso è determinato dalla tariffa; la sua applicabilità presuppone la mancata pattuizione del compenso. Il silenzio delle parti in ordine alla misura del compenso comporta l'automatico rinvio alla tariffa che viene, in tal modo, ad essere vincolante per le parti.
- ✓ in ultima istanza, il compenso può essere determinato *ope iudicis*, secondo un criterio discrezionale, previo parere obbligatorio ma non vincolante del competente ordine professionale. Il ricorso al giudice presuppone:
 - mancato accordo tra le parti;
 - impossibilità di fare riferimento alle disposizioni tariffarie;
 - contestazione del compenso determinato dal professionista.

In questi casi la determinazione del compenso potrà essere fatta dal giudice tenendo conto dell'importanza dell'opera prestata e del decoro della professione, nonché del parere, obbligatorio ma non vincolante, dell'ordine professionale. Tale parere può essere richiesto d'ufficio o prodotto dal professionista. Nel caso in cui il giudice si discosti dal parere dell'ordine professionale sarà tenuto ad indicarne le ragioni. Sui criteri adottati dal giudice per la determinazione in concreto della misura del compenso esiste giurisprudenza contrastante. Secondo parte di essa *“il giudice deve determinarlo, ai sensi degli artt. 1709 e 2225 c.c., con criterio equitativo ispirato alla proporzionalità del corrispettivo con la natura, quantità, quantità e qualità delle prestazioni eseguite e con*

il risultato utile conseguito dal committente” (Cass. Civ. sez. III 9829/1995). Secondo giurisprudenza più recente, invece, “il giudice non può ricorrere al criterio dell’equità” (Cass. Civ. sez. II 5111/1998).

2. Il diritto al compenso

Il contratto di prestazione d’opera intellettuale, disciplinato dagli articoli 2229 a 2238 del codice civile e, in quanto compatibili con questi e con la natura del rapporto, dai precedenti articoli 2222 a 2228 (Capo II del titolo III del Libro V, rubricato “Delle professioni intellettuali”), è un contratto sinallagmatico di scambio tra prestazione d’opera intellettuale e corrispondente compenso inteso come controprestazione in termini economici. Il rapporto professionale ha infatti, almeno in via normale, carattere oneroso.

Presupposti perché sorga in capo al professionista il diritto al compenso sono:

- ✓ iscrizione all’albo: *“il diritto al compenso per l’attività professionale si riferisce unicamente alle prestazioni comprese nelle competenze istituzionali della categoria (D.P.R. 1068/53, artt.1 e 2) perché, in caso diverso, il rapporto tra il ragioniere ed il cliente è nullo e toglie al prestatore d’opera ogni azione per il conseguimento della retribuzione, secondo quanto previsto dall’art. 2231 del codice civile” (Cass. Civ. sez. II 305/1996). Dalla nullità del rapporto consegue che il cliente può negare il compenso e può ripetere quanto a tale titolo, od anche a titolo di rimborso spese, abbia già corrisposto; discende, altresì, che il professionista non può avvalersi nei confronti del cliente dell’azione di indebito arricchimento di cui all’art. 2041 c.c. A tale proposito occorre però precisare che, secondo quanto disposto dalla Corte di Cassazione (sez. VI 169824/ 1985) in tema di esercizio abusivo della professione, “non tutte le attività che un ragioniere può svolgere sono riservate a coloro che, tra i ragionieri, siano iscritti all’albo professionale: una serie di consulenze, contabilità elementari, tenuta dei libri IVA, dichiarazioni fiscali, possono essere effettuate dal ragioniere non iscritto all’albo, poiché va comunque fatto salvo il principio della libertà di svolgere la propria attività lavorativa”;*
- ✓ conferimento dell’incarico: presupposto essenziale ed imprescindibile dell’esistenza di un rapporto di prestazione d’opera professionale, la cui esecuzione sia dedotta dal professionista come titolo del suo diritto al compenso, è l’avvenuto conferimento del relativo incarico, in qualsiasi forma idonea a manifestare, chiaramente ed inequivocabilmente, la volontà del cliente di avvalersi della sua attività e della sua opera. La prova dell’avvenuto conferimento dell’incarico, quando il diritto al compenso sia dal convenuto contestato sotto il profilo della mancata instaurazione di un simile rapporto, grava sull’attore. Tali premesse fanno conseguire che, allo scopo di evitare malintesi, l’incarico dovrebbe essere sempre conferito per iscritto, concordando gli onorari (vedi il Facsimile di mandato professionale – articolo 22 T.P.);
- ✓ esecuzione della prestazione: il diritto al compenso si perfeziona quando la prestazione risulta integralmente effettuata.

3. La tutela giudiziaria dei crediti per prestazioni professionali

Nel contratto di prestazione d’opera professionale il pagamento delle competenze professionali grava sul soggetto che ha conferito l’incarico il quale, generalmente, coincide con il diretto interessato alla prestazione. Anche qualora il beneficiario della prestazione sia un terzo diverso dal committente, il pagamento del compenso è a carico di quest’ultimo, mentre il terzo non assume alcun obbligo nei confronti del professionista. Occorre inoltre evidenziare che, allorché il professionista si avvalga della collaborazione di ausiliari e

sostituiti, facoltà riconosciutagli dall'art. 2232 c.c., questi ultimi non sono legittimati ad agire nei confronti del cliente per la corresponsione del loro compenso. Tale obbligo resta a carico del professionista (*Cass. Civ. sez. III 4767/1984*).

In merito all'azione processuale di cui dispone il professionista per il recupero delle sue competenze professionali, si rileva che il vigente sistema processuale mette a disposizione due procedimenti alternativi tra loro:

- ✓ il procedimento ordinario di cognizione: il professionista creditore nei confronti del suo cliente può scegliere di formulare una domanda giudiziale di pagamento del compenso seguendo il rito ordinario (libro secondo del Codice Civile), cioè notificando un atto di citazione (art.163 e ss. c.c.). Il professionista che opta per il procedimento ordinario non è tenuto ad esibire e produrre il parere del Consiglio del Collegio di appartenenza sulla congruità della parcella emessa;
- ✓ il più rapido procedimento d'ingiunzione (procedura monitoria): a norma degli artt.633, co.1, n.3 e 636 c.p.c. il professionista può richiedere il decreto ingiuntivo per gli onorari, indennità ed i rimborsi a lui spettanti sulla base della sola parcella, munita della sua sottoscrizione e corredata dal parere del competente Consiglio dell'Ordine.

In base a Giurisprudenza consolidata la parcella e il visto di congruità del Consiglio del Collegio di appartenenza costituiscono titolo idoneo e sufficiente ad ottenere il decreto di ingiunzione al pagamento. In tale ambito il parere del Consiglio del Collegio rappresenta un atto amministrativo di mero controllo tecnico della rispondenza delle voci indicate in parcella alla tariffa professionale. Tale parere è vincolante per il giudice solo in fase di emissione del decreto ingiuntivo; viceversa, in caso di opposizione al decreto, la contestazione potrà essere risolta solo attraverso la prova dell'effettività delle prestazioni. Sicché, qualora in sede di opposizione la prestazione professionale venga in tutto o in parte contestata, incombe sul professionista l'onere di provare, oltre al conferimento dell'incarico, anche l'effettiva esecuzione delle prestazioni indicate in parcella attraverso l'esibizione in giudizio, ad esempio, di elaborati tecnici dai quali emerga la natura e l'importanza dell'attività prestata, mentre incombe sull'opponente l'onere di provare i versamenti effettuati in acconto. In fase di opposizione al decreto ingiuntivo, il parere del Consiglio del Collegio non vincola il giudice il quale potrà, dunque, disattenderlo.

4. L'efficacia del parere del Consiglio dell'Ordine

Rientra tra le attribuzioni del Consiglio del Collegio, di cui all'art.10, *lett. f*) dell'Ordinamento professionale dei Ragionieri Commercialisti (D.P.R. 1068/53), esprimere pareri in materia di liquidazione degli onorari su richiesta degli iscritti o della Pubblica Amministrazione.

Il Consiglio del Collegio è tenuto al rilascio del parere di congruità:

- ✓ quando la determinazione del compenso sia stata rimessa al giudice secondo la disposizione di cui all'art. 2233, comma 1, c.c. Il previo parere dell'ordine professionale è finalizzato a garantire che all'organo giudicante siano fornite le più opportune indicazioni per l'esercizio in concreto del potere di determinazione del corrispettivo;
- ✓ quando, per la determinazione del compenso, sia stata applicata la tariffa professionale e sia insorta controversia in merito. Infatti, come indicato nel paragrafo che precede, il professionista che intenda ottenere un decreto ingiuntivo, deve presentare istanza corredata dalla parcella e dal relativo parere di congruità del Consiglio dell'Ordine; anche in questo caso il parere potrà essere richiesto d'ufficio dal giudice o dal professionista stesso.

Come già precisato, il parere ha la natura di atto amministrativo finalizzato al mero accertamento tecnico della rispondenza delle voci riportate in parcella alle disposizioni tariffarie. In tale sede, infatti, il Consiglio del Collegio non è tenuto ad entrare nel merito della misura del compenso richiesto rispetto all'attività svolta dal professionista né della effettiva esecuzione delle prestazioni; tale sindacato di merito è di competenza esclusiva dell'Autorità Giudiziaria chiamata a dirimere la controversia. L'attività dell'Ordine professionale si limita dunque ad un mero riscontro della rispondenza della parcella alle previsioni tariffarie.

Il parere non vincola il giudice né quando la determinazione del compenso sia stata rimessa alla sua discrezione (ricordiamo che la richiesta del parere è obbligatoria ma non vincolante) né in sede di opposizione al decreto ingiuntivo.

5. Il diritto di ritenzione nella vigente tariffa professionale

L'articolo 18 della previgente tariffa professionale (D.P.R. 348/89) prevedeva espressamente che, in caso di controversia tra cliente e professionista per il mancato pagamento degli onorari o dei diritti a quest'ultimo dovuti o per il mancato rimborso delle spese dallo stesso sostenute, il Collegio potesse, su deposito del professionista, trattenere i documenti e le scritture del cliente:

- sino all'eventuale composizione amichevole della controversia;
- sino alla definizione della controversia in sede giudiziale;
- e, in ogni caso, fino a quando il professionista non fosse stato soddisfatto delle sue competenze.

Nella tariffa professionale vigente (D.P.R. 100/97) non esiste una disposizione analoga a quella contenuta nel citato articolo 18 che, pertanto, non trova più applicazione.

Si rende tuttavia applicabile la disciplina del codice civile e dall'Ordinamento professionale. E' l'articolo 2235 del codice civile, infatti, che nell'autorizzare e delimitare l'esercizio di autotutela del diritto del professionista al pagamento degli onorari, rinvia alle leggi professionali (*"il prestatore d'opera non può ritenere le cose e i documenti ricevuti se non per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti secondo le leggi professionali"*). Dal canto suo, l'articolo 49 del D.P.R. 1068/53, se da un lato statuisce il divieto per il professionista di ritenere atti, documenti e scritture ricevuti dal cliente, allegando il mancato pagamento degli onorari o dei diritti o il mancato rimborso delle spese sostenute, dall'altro prevede che il Consiglio, su reclamo dell'interessato, ordini il deposito dei documenti presso la propria sede.

Con riferimento a tale ultimo aspetto, si segnala che sebbene la norma preveda in via di principio la procedura ad iniziativa del cliente, prassi interpretativa ormai consolidata fa ritenere ammissibile anche il deposito ad iniziativa del professionista.

Per quanto attiene poi il tempo in cui i documenti possono rimanere depositati presso il Collegio, si ritiene che, in considerazione della formulazione del secondo comma dell'articolo 49, i documenti possano essere ritenuti fino a quando il Consiglio del Collegio non si sia adoperato per la composizione amichevole della controversia. Esperito il tentativo di conciliazione, indipendentemente dal suo esito, il Collegio dovrà provvedere alla restituzione dei documenti al loro legittimo proprietario".

RAPPORTI FRA PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO E PARERE DI CONGRUITA' ¹

¹ Circolare n. 62/99 del Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti.

Premessa – 1. Oggetto. 2. Trattazione. 3. Conclusioni.

Premessa

Nel predisporre nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto d'accesso ai documenti amministrativi, la L.241/90 prevede l'obbligo per la P.A. di concludere, mediante l'adozione di un provvedimento espresso, i procedimenti che conseguono obbligatoriamente ad un'istanza o che debbano essere iniziati d'ufficio (art.2, I co.); nel rispetto di tale dettato normativo, le pubbliche amministrazioni dovranno determinare, attraverso l'adozione di un regolamento, il termine entro il quale ciascun tipo di procedimento dovrà concludersi; in mancanza di una previsione in tal senso, il termine massimo si considererà quello dei 30 giorni di cui all'art.2, III comma.

Diretti destinatari di tali innovazioni sono il Consiglio Nazionale dei Ragionieri ed i Collegi circoscrizionali, in quanto, con l'entrata in vigore del decreto legislativo 29 del 1993 gli enti pubblici non economici, nazionali e locali, sono stati definiti "*pubbliche amministrazioni*".

Con riferimento alle funzioni di coordinamento previste dall'Ordinamento professionale, il Consiglio Nazionale dei Ragionieri, al fine di consentire l'adeguamento delle attività dei Collegi locali al diritto positivo, ha ritenuto di predisporre la bozza di tre regolamenti inviati ai Collegi medesimi con circolare 1/95 con la precisazione che, nel rispetto della piena autonomia di cui ciascuno di essi gode, sarebbero divenuti operativi solo se recepiti con apposita delibera.

Alla luce dei soventi quesiti ad esso sottoposti, il Consiglio Nazionale dei Ragionieri ha ritenuto opportuno delegare il Gruppo di studio "Tariffa professionale" a prendere in esame problematica relativa all'adeguamento delle procedure adottate per l'emissione del parere di congruità in materia di liquidazione dei compensi professionali alle norme sulla trasparenza amministrativa.

1. Oggetto

La nostra trattazione si soffermerà sull'individuazione dei termini entro i quali il Consiglio dei singoli Collegi dovrà provvedere al rilascio del parere di congruità e sulle conseguenze che l'inosservanza degli stessi potrà comportare.

Nel dettaglio ci si chiede:

- a) quale sia il termine massimo entro il quale il Consiglio del Collegio deve provvedere;
- b) in caso d'inerzia, se sia previsto uno strumento giuridico che accerti l'obbligo di adempiere;
- c) la validità del provvedimento tardivo;

Prima di entrare nel merito della disquisizione, tuttavia, si avverte la necessità di inquadrare l'interesse precipuo del professionista a che l'attività del Consiglio del Collegio d'appartenenza si svolga in tempi utili.

L'esigenza avvertita dal Legislatore di sottoporre l'azione amministrativa a regole e principi tali da assicurare che essa si svolga correttamente e non sconfini nell'arbitrio coincide perfettamente con il bisogno sentito dal cittadino-professionista di veder garantito il proprio diritto ad agire tempestivamente per la tutela di crediti aventi ad oggetto onorari derivanti da prestazioni professionali. Infatti, non si può omettere di ricordare come il professionista-creditore che intenda promuovere un procedimento d'ingiunzione sia tenuto ad accompagnare alla propria domanda la parcella sottoscritta e corredata dal parere della competente

associazione professionale². Ne consegue, quindi, che il ritardo o l'omissione del Consiglio del Collegio nello svolgimento delle proprie funzioni viene ad inficiare lo scopo specifico del procedimento d'ingiunzione che è quello di arrivare alla formazione di un titolo esecutivo nel minor tempo possibile³.

2. Trattazione

La citata circolare del Consiglio Nazionale Ragionieri suggerisce che i procedimenti di competenza del Consiglio dei singoli Collegi, sia che conseguano obbligatoriamente ad iniziativa di parte⁴ o che debbano essere promossi d'ufficio, si concludano nel termine stabilito dalla tabella allegata o, in mancanza di previsione, nel termine massimo di 30 giorni (art.2, III comma L.241/90), salva diversa disposizione adottata con regolamento.

La tabella di cui sopra prevede che il parere di congruità venga rilasciato nel termine massimo di 30 giorni con decorrenza dalla data di ricevimento della domanda dell'iscritto.

Nell'ipotesi in cui l'istanza presentata dall'interessato sia irregolare o incompleta, il responsabile del procedimento invierà al richiedente, entro 30 giorni dal ricevimento della domanda stessa, comunicazione nella quale verranno specificate le cause di irregolarità od incompletezza; in questi casi il termine iniziale del procedimento decorre dal ricevimento dell'istanza regolarizzata o completata.

L'art.6, V comma della citata circolare dispone che "quando sia previsto che la domanda dell'interessato s'intende respinta o accolta dopo l'inutile decorso di un determinato tempo dalla presentazione della domanda stessa, il termine per la formazione del silenzio - rifiuto o del silenzio-assenso costituisce altresì il termine entro il quale l'amministrazione deve adottare la propria determinazione".

Il quesito che si pone, mancando un'espressa previsione in tal senso, è se la decorrenza dei 30 giorni utili per il rilascio del parere di congruità sia da qualificare come silenzio - rifiuto del Consiglio.

In via generale, la L.241/90, prevedendo l'obbligo per la P.A. di concludere i procedimenti con un provvedimento espresso, lascerebbe trapelare l'intento del Legislatore di voler eliminare dal nostro ordinamento gli istituti del silenzio assenso e del silenzio rigetto. Infatti, la legge sulla trasparenza non attribuisce alcun significato al silenzio della P.A. che, pur avendo l'obbligo di provvedere, rimane inerte.

Per evitare che la P.A. si sottragga ai propri obblighi, la dottrina⁵ ha configurato come silenzio – inadempimento tutti i casi in cui l'Amministrazione ometta di provvedere entro il termine assegnato dalla legge e quest'ultima non contenga alcuna indicazione appagante in ordine al significato da attribuire al silenzio.

A tale proposito, il T.A.R. della Puglia (sez. I, Lecce, 25/06/96, n.574) ha ritenuto che i primi tre commi dell'art.2, L.241/90 abbiano introdotto nell'ordinamento un procedimento di formazione "automatica" del silenzio, notevolmente diverso rispetto alla duplice sequenza

² L'art. 633 c.p.c. prevede, tra le condizioni di ammissibilità della domanda, che del diritto fatto valere si dia prova scritta; la Giurisprudenza precisa che, ai sensi dell'art. 636 c.p.c., per la riscossione dei crediti aventi per oggetto onorari è prova scritta sufficiente la parcella corredata dal parere dell'associazione professionale competente.

³ Ovviamente, nulla vieta che il professionista creditore nei confronti del suo cliente scelga di formulare una domanda giudiziale di pagamento del compenso seguendo il rito ordinario, cioè facendogli notificare l'atto di citazione; ma generalmente la via più comune e più breve è il procedimento monitorio.

⁴ L'art. 10, lett.f) del DPR 1068/1953 prevede, tra le attribuzioni demandate al Consiglio del Collegio quella di emettere pareri in materia di liquidazione di onorari a richiesta degli iscritti e della P.A.

⁵ Sandulli, *Manuale di Diritto Amministrativo*, XIII ed., parte I, Novene Editore, 1982.

“istanza del privato, successiva diffida giudizialmente notificata”, finora utilizzata: deve, quindi, ritenersi che, a seguito dell’entrata in vigore della legge 241 del 1990, non sia più necessario l’utilizzo dei meccanismi previsti dall’art.25, Testo Unico Impiegati civili dello Stato e sia possibile, invece, impugnare direttamente il silenzio – inadempimento in sede giurisdizionale una volta decorso il termine per la conclusione del procedimento (30 gg. della L.241/90 e della circolare CNR)⁶.

Formatosi così automaticamente il silenzio inadempimento, l’interessato potrà, quindi, rivolgersi al G.A. per ottenere una sentenza che accerti l’obbligo della P.A. rinviando alla stessa perché adotti il provvedimento omesso o affermi l’inesistenza di tale obbligo.

Se la P.A. non adempie spontaneamente agli obblighi nascenti dalla sentenza del G.A. eludendo il dovere di ottemperanza nascente dal giudicato, il soggetto destinatario del giudicato stesso viene ad essere legittimato ad agire nella sede propria del giudizio di ottemperanza (T.A.R. se la P.A. inadempiente è un’autorità locale; Consiglio di Stato se è un ente nazionale) per ottenere da parte del giudice amministrativo, in via sostitutiva, tutti quegli adempimenti immotivatamente non ancora posti in essere. Nella prassi, il G.A. anziché emettere egli stesso il provvedimento assegna all’amministrazione un breve termine (di solito non inferiore a 15 giorni) per provvedervi e, contestualmente, nomina un commissario *ad acta* il quale, alla scadenza del termine senza che la P.A. abbia provveduto, si surrogherà ad essa ed emanerà il provvedimento.

Riportando le argomentazioni su esposte al quesito in oggetto si può ritenere che, con riferimento all’art.6, V comma della circolare, nel caso in cui il Consiglio del Collegio non provveda ad emanare il parere di congruità entro 30 giorni, allo stesso non verrà riconosciuto un termine ulteriore per provvedere ed il suo silenzio potrà essere impugnato automaticamente in sede giudiziaria⁷.

In relazione alla tematica del silenzio viene in rilievo il problema della sopravvenienza del provvedimento amministrativo dopo che, a seguito dell’inerzia dell’amministrazione, sia stato proposto ricorso al G.A.

A tale proposito il Consiglio di Stato (sez. II, 16/10/96, n.1154) si è espresso nel senso che il termine di cui all’art. 2 L.241/90 per l’adozione dell’atto (30 gg.) ha natura ordinatoria e non perentoria, atteso che i termini stabiliti per il compimento di attività amministrative da esplicarsi nell’interesse pubblico sono perentori soltanto se la legge li qualifica come tali ovvero colleghi al loro mancato rispetto un effetto decadenziale; ne discende che, non essendo comminata alcuna sanzione di natura processuale per il caso di inosservanza, il

⁶ *Contra*, Consiglio di Stato (sez.V, 15/9/97, n.980) secondo il quale l’art.2 L.241/90 non modifica la disciplina applicabile per l’adizione del G.A. a seguito del silenzio–inadempimento serbato dalla P.A. sulle istanze del privato, ritenendo applicabile in tali casi l’art.25 del T.U. sugli Impiegati Civili dello Stato; per cui, in tutte le ipotesi in cui la P.A. ha un obbligo giuridico di provvedere sull’istanza, si può configurare il silenzio – inadempimento impugnabile giudizialmente per violazione di legge.

Presupposti per l’impugnazione sono:

- inerzia di almeno 60 gg. della P.A. sull’istanza;
- diffida formale a adempiere notificata a mezzo di ufficiale giudiziario;
- ulteriore inerzia della P.A. per almeno altri 30 gg. dalla notifica dell’atto di messa in mora.

In tal senso si espressa anche la Cassazione Civile, sez.II, 22/05/81 n.3361.

⁷ Secondo l’orientamento del Consiglio di Stato di cui alla nota n. 7, invece, il termine entro il quale l’amministrazione dovrà adottare la propria determinazione sarà costituito dal termine per la formazione del silenzio - inadempimento (60+30 gg. dalla notifica).

superamento di tale termine non comporta la decadenza della potestà amministrativa né l'illegittimità del provvedimento tardivamente adottato.

Da quanto detto consegue che il parere di congruità tardivo deve essere considerato un provvedimento valido non essendo venuto meno l'obbligo del Consiglio di provvedere, così come precisato dall'art.6, IV comma della circolare.

3. Conclusioni

Abbiamo visto come l'inadempimento del Consiglio del Collegio nei termini previsti dalla circolare o da diverse disposizioni dei singoli regolamenti sia inquadrabile nell'ambito del c. d. silenzio - inadempimento. Tuttavia, un esame esaustivo della materia non può trascendere dal prospettare l'eventualità che l'inosservanza di tali termini concorra a definire fattispecie rilevanti ai fini della responsabilità civile e penale.

A tale proposito, sarà interesse del Gruppo di studio "Tariffa professionale" valutare in un secondo momento se il professionista, di fronte ad un'inadempienza del Consiglio del Collegio, potrà agire in sede civile per il risarcimento dei danni derivatigli dall'inerzia della P.A. e se la condotta omissiva o tardiva del responsabile del procedimento e/o di tutti i componenti del Consiglio del Collegio nel rilascio del parere di congruità integri gli estremi del delitto d'omissione d'atti d'ufficio di cui all'art. 328, II comma c.p.

La trattazione di tali problematiche costituirà oggetto di un'apposita circolare che al più presto sarà inviata a tutti i Collegi.

In via conclusiva, il Gruppo di studio ritiene di poter suggerire ai singoli Collegi che, nel pieno rispetto della disciplina vigente, sarà opportuno recepire la circolare del Consiglio nel caso in cui non si sia ancora provveduto in tal senso. Inoltre, preso atto del fatto che i termini ivi indicati potrebbero rivelarsi troppo brevi per l'adozione del provvedimento in oggetto, ribadisce come sarà potestà degli enti periferici valutare l'adeguatezza dei termini stessi ed eventualmente estenderli consentendo di ridurre potenzialmente le ipotesi in cui un ritardo od omissione potrebbero determinare nei confronti del Consiglio del Collegio conseguenze di natura giuridica

RAPPORTI TRA LA SENTENZA DELL'ANTITRUST E LA TARIFFA PROFESSIONALE⁸

Alla luce della pronuncia dell'Autorità Garante della concorrenza e del mercato (delibera n.6601 del 26 novembre 1998) con la quale i Consigli Nazionali dei Ragionieri e dei Dottori Commercialisti sono stati diffidati "*dal porre in essere in futuro intese*" tariffarie come quelle accertate nel corso di un'indagine istruttoria durata più di un anno, il Consiglio Nazionale dei Ragionieri ritiene opportuno chiarire come la sentenza in oggetto, già impugnata innanzi al TAR del Lazio, non abbia in alcun modo ridotto la validità né, tantomeno, l'applicabilità della tariffa professionale approvata con D.P.R. 100/97.

Il collegio di difesa del CNR ha espresso il seguente parere:

⁸ Circolare n. 4/99 del Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti.

“In primo luogo, si deve mettere in risalto che, nel sistema introdotto dalla citata legge 287/90, l’Autorità Garante per la concorrenza e il mercato è preposta esclusivamente all’applicazione in via amministrativa del diritto della concorrenza. Pertanto, ad essa è assolutamente preclusa la potestà di adottare qualsiasi statuizione sugli effetti civilistici conseguenti alla nullità dell’intesa anticoncorrenziale (cfr., infatti, l’art.33, comma 2 l. cit. che attribuisce tale potere alla Corte d’Appello competente per territorio).

In secondo luogo, l’approvazione ministeriale dell’intesa – ammesso e non concesso che quest’ultima ci sia stata - fa sì che la tariffa si presenti come un provvedimento amministrativo, con riferimento al quale il nostro ordinamento esclude che l’Autorità Garante per la concorrenza e il mercato abbia poteri di annullamento o revoca”.

In considerazione di quanto autorevolmente sostenuto nel citato parere, si sottolinea che la tariffa professionale, approvata con il D.P.R. 100/97, mantiene la sua validità ed applicabilità. Essendo la tariffa recepita in un provvedimento sul quale l’Autorità Garante della concorrenza e del mercato non ha alcuna possibilità di intervento diretto ma solo il potere, attribuitogli dall’art. 21 della l. cit., di segnalare al Parlamento il provvedimento normativo da cui ha origine la situazione distorsiva della concorrenza (segnalazione che, peraltro, nel caso di specie è mancata), un’eventuale disapplicazione delle attuali tariffe professionali potrà essere disposta solo ed esclusivamente per il tramite di un nuovo provvedimento normativo derogativo o abrogativo di quello attualmente vigente.

LA SENTENZA DEL TAR LAZIO CONTRO IL PROVVEDIMENTO DELL’ANTITRUST.

Con sentenza n. 466/2000, depositata il 28 gennaio 2000, il Tribunale Amministrativo Regionale (T.A.R.) per il Lazio si è pronunciato sui ricorsi presentati dai Consigli Nazionali dei Ragionieri e dei Dottori Commercialisti avverso il provvedimento n. 6601 del 26 novembre 1998 dell’Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato (Antitrust).

Come già anticipato nel paragrafo che precede, l’Antitrust aveva ritenuto attività lesive della libera concorrenza (violazione art. 2, comma 2, lett. a) della L. 287/90):

- l’elaborazione e la definizione da parte dei due Consigli Nazionali di un tariffario relativo alle prestazioni professionali degli iscritti ai relativi albi;
- la raccomandazione del Consiglio nazionale dei Ragionieri di applicare le tariffe dallo stesso deliberate nelle more dell’approvazione ministeriale;
- il coordinamento concorrenziale posto in essere dai due Consigli Nazionali volto all’uniformazione delle tariffe.

In considerazione di ciò, l’Antitrust aveva diffidato i due Consigli dal porre in essere in futuro intese analoghe.

Avverso la pronuncia dell’Antitrust, i due Consigli Nazionali hanno presentato ricorso per l’annullamento della nota e deliberazioni recanti la richiesta di informazioni inerenti il procedimento istruttorio avviato nel 1997, l’avvio e la chiusura del medesimo procedimento, l’accertamento della violazione dell’art. 2 della già citata legge 287/90 (di cui sopra).

I ricorsi relativi alla richiesta di informazioni sull’istruttoria in corso e alla deliberazione di avvio del procedimento istruttorio sono stati rigettati dal T.A.R. Lazio. Le motivazioni

addotte dai ricorrenti sono state ritenute infondate dal momento che l'Autorità, nella sua funzione di garante della concorrenza e del mercato, è legittimata ad intervenire nei confronti dei Consigli Nazionali degli Ordini professionali ed è competente a valutare i comportamenti lesivi della libera concorrenza eventualmente da essi posti in essere. In tale ottica, l'esercizio delle professioni intellettuali viene assimilato alle imprese commerciali non ad ogni effetto, ma solo ai fini specifici della tutela della concorrenza.

E' stato invece accolto il ricorso relativo alla chiusura del procedimento istruttorio e all'accertamento della violazione dell'art. 2 della già citata legge 287/90. Il T.A.R. Lazio, annullando la relativa deliberazione dell'Antitrust, ha così riconosciuto lecita la partecipazione dei Consigli al procedimento che si conclude con l'adozione di criteri per la formazione delle tariffe professionali, in quanto espressamente prevista e imposta dai rispettivi Ordinamenti professionali.

Il T.A.R. ha inoltre riconosciuto che l'atto di approvazione delle tariffe (per entrambe si tratta di un D.P.R.) non può essere imputato ai Consigli Nazionali e su di esso l'Autorità non dispone di un potere di annullamento o di disapplicazione ma solo di una mera facoltà di segnalazione al Parlamento e al Governo.

Su tali presupposti è stata annullata anche la diffida ad astenersi in futuro dai medesimi comportamenti.

Infine, il T.A.R. ha rigettato il ricorso presentato dal CNR avverso il provvedimento dell'Antitrust che censura la circolare inviata ai propri iscritti con la quale venivano invitati ad applicare la nuova tariffa non ancora approvata.

PRECISAZIONE TERMINOLOGICA

Nella redazione del presente documento attenta cura è stata riposta affinché con lo stesso termine sia sempre rappresentato lo stesso concetto.

In questo contesto ai seguenti termini sono stati attribuiti i seguenti contenuti:

Indennità: i compensi spettanti per aver sostenuto oneri derivanti dalle prestazioni svolte.

Onorari: i compensi spettanti per lo svolgimento della pratica (o di parte della stessa).

Onorari preconcordati: i compensi spettanti per lo svolgimento della pratica (o di parte della stessa) determinati tra le parti, preferibilmente in forma scritta.

Rimborsi di spese: i compensi spettanti per le spese sostenute nell'esecuzione dell'incarico.

Compensi: onorari, indennità e rimborsi spese spettanti in relazione alla pratica svolta.

Prestazioni: attività svolta per il compimento della pratica.

Pratica: complesso di prestazioni svolte per eseguire l'incarico;

Incarico: mandato affidato dal cliente da eseguire attraverso lo svolgimento della pratica.

Mandato: incarico, verbale o scritto, di agire per conto del cliente.

Art. 1 **Contenuto della tariffa**

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 ragionieri e periti commerciali.*

L'articolo definisce il contenuto della tariffa ai fini della determinazione dei compensi relativi alle prestazioni professionali del Ragioniere Commercialista iscritto all'Albo.

I compensi per le prestazioni che, pur essendo previste dall'Ordinamento Professionale (D.P.R. 1068/1953), non sono tipicizzate nella presente tariffa, sono determinati ai sensi del successivo articolo 16.

Casi e questioni

Il Consiglio del Collegio è tenuto ad emettere il parere di congruità su richiesta di un professionista successivamente passato all'Elenco Speciale?

Tenuto conto dell'art. 29 dell'Ordinamento Professionale (DPR 1068/1953), secondo il quale *coloro che, a norma dell'articolo 3, non possono esercitare la professione, avendone i requisiti, sono iscritti a loro richiesta in uno speciale elenco ...* e considerato l'art. 1 della Tariffa Professionale (DPR 100/1997) che recita *... la liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti negli Albi professionali ...* si ritiene che l'iscritto nell'elenco speciale, essendo comunque un collegiato, abbia il diritto di richiedere la congruità di una parcella per prestazioni svolte quando poteva esercitare la professione di Ragioniere.

L'iscrizione nell'elenco speciale, infatti, vieta l'esercizio della professione ma non fa venir meno i diritti e i doveri del collegiato.

Art. 2 **Classificazione dei compensi**

1. *Oltre al rimborso delle anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente, al ragioniere, in relazione a ciascuna pratica svolta, spettano i compensi per:*
 - a) *rimborsi di spese viaggio e soggiorno;*
 - b) *indennità;*
 - c) *onorari.*
2. *I compensi per rimborsi di spese e per indennità sono cumulabili in ogni caso tra loro e, se non è prevista un'espressa deroga, con gli onorari.*

L'articolo 2, premesso che al professionista compete il rimborso delle anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente (cioè aventi la natura e le caratteristiche di cui al n. 3 dell'articolo 15 del D.P.R. 633/72), classifica i "compensi" come segue:

- a) rimborsi spese viaggio e di soggiorno: spettanti in funzione della necessità di sostenere tali spese per l'esecuzione dell'incarico;
- b) indennità: spettanti quale rimborso forfetario di oneri;
- c) onorari: spettanti per lo specifico svolgimento dell'incarico professionale.

Nel secondo comma è sancito il principio della cumulabilità secondo il quale:

- i rimborsi spese e le indennità sono sempre cumulabili fra loro;
- i rimborsi spese e le indennità sono sempre cumulabili con gli onorari se non é prevista un'espressa deroga. L'unico caso di deroga previsto dalle disposizioni tariffarie è quello di cui al comma 3 dell'articolo 22 (onorari preconcordati).

Art. 3

Criteria per la determinazione dei compensi applicabili

I compensi per rimborsi di spese e per indennità sono determinati in misura fissa.

Per la concreta determinazione degli onorari previsti dalla presente tariffa tra un minimo ed un massimo, 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.

Nel primo comma è precisato che i compensi per i rimborsi spese e le indennità sono determinati in misura fissa.

Il secondo comma stabilisce gli elementi di cui bisogna tenere conto per la corretta quantificazione degli onorari tra un minimo ed un massimo:

la natura e le caratteristiche della pratica con riguardo alla delicatezza e riservatezza della stessa, alla originalità delle prestazioni ed alle responsabilità assunte dal professionista;

la durata della pratica riferita all'arco temporale necessario per l'esecuzione della prestazione. Tale elemento assume particolare rilevanza ai fini della parcellazione degli onorari specifici che potranno essere addebitati solo all'atto della conclusione dell'incarico (cfr. articolo 20);

il valore della pratica quando siano previsti compensi variabili tra un minimo ed un massimo;

il risultato economico conseguito dal cliente, che, pur essendo criterio assai rilevante, non deve far dimenticare che l'obbligazione assunta dal professionista è un'obbligazione di mezzi e non di risultato;

i vantaggi anche non patrimoniali derivanti al cliente in particolare, ma non solo, nelle ipotesi in cui la prestazione richiesta concerna la tutela morale, oltre che economica, del cliente (onorabilità, prestigio, ecc.) come ad esempio in sede di procedimenti giudiziari.

Art.4

Valore della pratica

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

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.

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 e 48 della presente tariffa, gli onorari dovuti possono essere determinati, con criteri e misure di equità tenuto 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 e 48, su conforme parere del consiglio del collegio di appartenenza richiesto dal professionista o dal cliente con istanza documentata. La presente tariffa stabilisce i criteri e le modalità per la determinazione e la liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti negli Albi professionali dei ragionieri e periti commerciali.

Il valore della pratica è uno dei parametri necessari per la determinazione degli onorari stabiliti nei successivi articoli della tariffa.

Nel caso in cui, secondo le disposizioni dei successivi articoli, il valore della pratica non sia determinato o determinabile, si assume come riferimento il valore massimo del terzo scaglione dell'articolo 26 pari a 300 milioni (€154.937,07).

Il terzo comma concerne l'ipotesi della "manifesta sproporzione" fra prestazioni svolte ed onorari stabiliti con esclusivo riferimento agli articoli 26 (altri onorari gradualmente, tabella 1), 31 (perizie,

valutazioni e pareri), 45 (consulenza contrattuale), 47 (assistenza tributaria) e 48 (rappresentanza tributaria).

La deroga alla tariffa, su parere del Consiglio del Collegio, riguarda solo le ipotesi in cui gli onorari siano sproporzionati in eccesso. Il parere al Consiglio del Collegio può essere richiesto, oltretutto dal professionista, anche dal cliente con apposita istanza che documenti la gravità della sperequazione, i criteri e le misure di equità di cui si è tenuto conto nella determinazione degli onorari che, giova ricordarlo, non potranno essere in ogni caso determinati in misura superiore ai limiti massimi previsti dagli articoli richiamati.

Si ritiene che tale parere, che si pone su un piano sostanziale diverso dal parere di congruità di cui all'articolo 10, *lett. f*) dell'Ordinamento professionale (D.P.R. 1068/53), sia vincolante per l'iscritto.

Casi e questioni

Gli eredi hanno legittimazione attiva a proporre istanza al Consiglio del Collegio per ottenere il rilascio del parere di congruità in materia di liquidazione degli onorari di cui all'art.10, *lett. f* del D.P.R. 1068/53?

Prima di entrare nel merito della trattazione, occorre fornire una definizione giuridica di erede e dei diritti che dall'acquisizione di tale situazione soggettiva conseguono per legge.

Ai sensi dell'art. 588 c.c. l'erede è il successore universale del defunto, intendendosi come tale chi acquista l'eredità o una quota di essa; più precisamente, è colui che subentra nella generalità delle posizioni attive e passive del defunto o in una quota di esse.

Ai fini della risoluzione del quesito, risulta necessario chiarire che il credito di lavoro, con le relative azioni poste a tutela di esso, può essere ricondotto nell'ambito delle posizioni attive del defunto; infatti, la dottrina dominante afferma che l'erede subentra nelle diverse situazioni sostanziali e processuali, e in tal senso si dice che "continua la personalità patrimoniale del *de cuius*".

Da tali considerazioni risulta evidente come l'erede del professionista subentri non solo nel diritto di credito del defunto ma anche nel potere di agire in giudizio per il recupero del credito stesso. A tale proposito, occorre ricordare come la legge (c.p.c 633) riconosca al professionista il diritto di agire tempestivamente per la tutela dei crediti aventi ad oggetto onorari derivanti da prestazioni professionali attraverso la promozione di un procedimento d'ingiunzione; la relativa istanza dovrà essere accompagnata dalla parcella sottoscritta e corredata dal parere della competente associazione professionale.

Alla luce di dette premesse poste a fondamento della trattazione del quesito è possibile affermare in via interpretativa che, nonostante l'ordinamento professionale riconosca esclusivamente in capo al professionista che ha eseguito la prestazione il diritto di richiedere il parere di congruità al Consiglio del Collegio di appartenenza (D.P.R. 1068/53, art. 10, *lett. f*), anche gli eredi dello stesso devono essere qualificati come legittimati attivi a proporre la relativa istanza, sempreché la prestazione cui gli onorari si riferiscono sia stata eseguita in pendenza d'iscrizione al relativo Collegio; infatti, il parere di congruità rilasciato dall'ordine professionale potrà consentire agli eredi di instaurare il procedimento monitorio.

Nell'ambito dell'attività istruttoria diretta all'emissione del parere di congruità il Consiglio del Collegio può compiere accertamenti sulla qualità e modalità di effettuazione della prestazione?

Sulla base di Giurisprudenza consolidata, si ritiene che il Consiglio del Collegio, chiamato ad emettere il parere sulla congruità della parcella per onorari professionali, non sia tenuto ad entrare nel merito della qualità e modalità di effettuazione della prestazione.

Infatti, nello svolgimento delle attribuzioni demandategli dall'Ordinamento professionale, D.P.R. 1068/53, art. 10, *lett. f*), l'Ordine professionale non è tenuto a compiere accertamenti

sul rapporto negoziale intercorso tra le parti né può svolgere indagini sulla validità ed efficacia delle obbligazioni assunte dalle parti e sull'esatto adempimento delle stesse, attività di esclusiva competenza del giudice ordinario (*Cass. Civ. sez. II 932/97*).

Il Consiglio del Collegio, viceversa, potrà soltanto provvedere alla valutazione della parcella con criteri obiettivi, che tengano conto dell'oggetto dell'assistenza professionale, nonché della durata, qualità ed esito dell'affare, verificando la corrispondenza, sotto il profilo di mero controllo di congruità, delle voci elencate a quelle previste nella tariffa professionale ovvero, in ogni caso, l'adeguatezza dell'onorario richiesto rispetto all'importanza e alla complessità della questione trattata.

Può un terzo richiedere al Consiglio Nazionale un parere in merito alla corretta applicazione delle disposizioni tariffarie ai fini della sindacabilità del parere di congruità emesso da un Collegio locale?

Il parere che su istanza del professionista o dell'Amministrazione pubblica il Consiglio del Collegio è tenuto ad esprimere sulla congruità degli onorari (cfr. art. 10, *lett. f* dell'Ordinamento professionale) è espressione di potestà esclusiva ed ampiamente discrezionale dello stesso, sindacabile solo in sede giurisdizionale e ciò in virtù del fatto che il Consiglio Nazionale non ha, per disposizione ordinamentale, competenza alcuna sui ricorsi avverso i pareri emessi in materia di parcelle.

Il professionista sospeso dall'Albo è legittimato a richiedere il parere di congruità di una parcella relativa a prestazioni effettuate nel periodo precedente al provvedimento disciplinare?

Si ritiene che il Consiglio del Collegio non possa respingere la richiesta di rilascio del parere di congruità presentata dall'iscritto, ancorché sospeso, tanto più se la prestazione professionale è stata effettuata in un periodo antecedente al provvedimento di sospensione.

Un iscritto chiede che il Consiglio del Collegio provveda all'emissione del parere di congruità di una parcella al fine di effettuare l'iscrizione al passivo del fallimento del cliente destinatario della parcella stessa.

Si chiede se il Consiglio del Collegio:

può sospendere la richiesta dei diritti e delle tasse di cui alla lettera f) dell'art. 10 dell'O.

P. fino a quando l'iscritto consocerà esattamente l'importo recuperato dalla procedura;

se i diritti e le tasse possono essere calcolati sulla base dell'importo ammesso al passivo della procedura e non su quello oggetto del parere di congruità.

I Collegi locali godono di piena autonomia nel regolamentare le modalità (comunque nel rispetto di quanto previsto dalla L. 241/90) e l'ammontare dei diritti e delle tasse per l'emissione del parere di congruità previsto dalla lettera f) dell'articolo 10 dell'Ordinamento professionale.

In tale contesto, ogni forma di agevolazione che il Collegio locale intenda dare al proprio iscritto appare legittima, ivi compresa sia la prospettata dilazione nel tempo del pagamento dei diritti, sia il fatto che tali diritti siano calcolati sulla base dell'importo effettivamente ammesso al passivo della procedura (e non su quello oggetto di "liquidazione").

A tale proposito, si precisa che diversi Collegi capoluogo di regione operano, in casi analoghi, riduzioni percentuali sull'ammontare dei diritti normalmente dovuti.

Il Consiglio del Collegio può subordinare il rilascio del parere di congruità al pagamento dei diritti di segreteria?

Premesso che

l'articolo 10, lett. *m*) del d.P.R. 27 ottobre 1953 n. 1068 riconosce al Consiglio del Collegio dei Ragionieri Commercialisti il potere di stabilire, *entro i limiti strettamente necessari a coprire le spese del Collegio, (...) una tassa per il rilascio dei certificati e di copia dei pareri per la liquidazione degli onorari;*

la tassa, cosiddetta di opinamento, ha natura di corrispettivo del servizio fornito dall'ordine professionale nell'esercizio delle sue funzioni istituzionali (in dottrina, Carlo Lega, *Le libere professioni intellettuali*, Giuffrè, 1974, 282 ss.; in giurisprudenza *Cass civ.*, sez. II, 29-10-1992, n. 11765);

nel rispetto dei criteri fissati dalla legge, il Consiglio del Collegio ha piena autonomia nel determinare l'ammontare e la modalità di riscossione della prestazione pecuniaria dovuta

si ritiene che

ove il Consiglio del Collegio, nell'esercizio del suo potere di auto – organizzazione ed in attuazione della norma legislativa, (sopra citato art. 10, lett. *m*) dell'Ordinamento Professionale), abbia deliberato l'applicazione di una tassa per il rilascio del parere in materia di liquidazione degli onorari, tale tassa deve essere corrisposta contestualmente al rilascio del suddetto provvedimento.

In caso contrario, appare legittimo che il Consiglio del Collegio, in applicazione del principio *inadimplendi non est adimplendum*, possa rifiutare il rilascio del parere di congruità o prevedere che esso sia quanto meno subordinato alla presentazione di fideiussione assicurativa o bancaria.

Sembra, infine, ragionevole che, ai fini del computo della tassa, il Consiglio del Collegio, in ossequio al disposto legislativo che invoca i *limiti strettamente necessari a coprire le spese del Collegio*, si avvalga della sua più ampia discrezionalità nel deliberare di ridurne l'ammontare.

Art. 5

Onorari massimi

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

L'articolo stabilisce la regola generale per cui, in mancanza di indicazione di onorari minimi e massimi - ai fini dell'applicazione dei criteri di cui all'articolo 3 – questi ultimi si determinano maggiorando del 50 per cento gli onorari indicati.

Tale disposizione non è in conflitto con quella di cui al successivo articolo 6 che è applicabile, nei casi previsti, sugli onorari massimi.

Si ritiene che l'onorario minimo indicato negli articoli 29, 30, 31, 34, 35, 36, 39, 40, 41, 43, 45, 50, 51, 52 non rilevi ai fini dell'applicazione della disposizione qui contenuta.

Art.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 cento per cento.*
2. *Per le prestazioni compiute in condizioni di disagio o di urgenza agli onorari massimi può essere applicata una maggiorazione non superiore al cinquanta per cento.*
3. *Le maggiorazioni contemplate nel presente articolo non sono cumulabili fra loro.*

La maggiorazione di cui al primo comma, ovviamente facoltativa, si applica ai soli casi di provata eccezionalità della pratica (prova che dovrà essere fornita dal professionista); qualora ciò risulti particolarmente difficoltoso, sarà opportuno preconcordare tale maggiorazione.

Il primo comma, a differenza del secondo, fa riferimento alla “pratica” e non alle “prestazioni”; ciò significa che l’eccezionalità va riferita all’intera pratica; per questo si ritiene che la maggiorazione in argomento sia applicabile non solo agli onorari specifici ma anche a quelli gradualmente. Qualora gli onorari gradualmente siano applicabili in via autonoma, si ritiene che, salvo prova contraria, la maggiorazione non sia applicabile trattandosi di pratiche che generalmente, per le loro caratteristiche, non potrebbero considerarsi di eccezionale importanza, complessità o difficoltà. La maggiorazione di cui al secondo comma, anch’essa ovviamente facoltativa, riguarda, come già accennato, le singole prestazioni; si applica nei soli casi di provato disagio ed urgenza, condizioni da intendersi in senso oggettivo, ossia legate alle richieste, preferibilmente scritte, del cliente ed alle esigenze della pratica.

Le maggiorazioni di cui al primo e secondo comma non sono fra loro cumulabili.

Art. 7

Onorari minimi – Riduzioni particolari

- 1. Il ragioniere esercente la professione in un comune il cui numero di abitanti sia inferiore a 200.000 può applicare agli onorari minimi una riduzione non superiore al quindici per cento.*
- 2. Il ragioniere iscritto all’albo da meno di cinque anni può applicare agli onorari minimi una riduzione non superiore al 30 per cento.*
- 3. Gli onorari minimi stabiliti nella presente tariffa debbono avere sempre integrale applicazione, salvo che disposizioni della medesima o particolari norme di legge speciali non dispongano espressamente, in materia, in modo diverso.*

Le riduzioni previste dai primi due commi sono facoltative e cumulabili fra loro.

L’ultimo comma fissa la regola generale della inderogabilità dei minimi previsti dalla tariffa professionale per gli onorari, salvo espressa deroga normativa in proposito; nulla è detto in materia di indennità e rimborsi spese che pertanto risultano derogabili nei minimi.

L’accordo fra le parti, costituendo la fonte principale per la determinazione del compenso (articolo 2233 c.c.), rende possibile la deroga ai minimi tariffari (*Cass. Civ. sez. II, 3401/1996*)

Interpretazione, questa, confermata anche dalla recente sentenza della Corte di Cassazione (n. 863 del 26 gennaio 2000) secondo cui la pattuizione tra le parti di un compenso inferiore ai minimi tariffari è del tutto efficace e legittima purché la disciplina che regola la professione non preveda una espressa nullità dei patti in deroga ai minimi.

Ciò premesso, occorre ricordare che la Tariffa dei Ragionieri Commercialisti, pur sancendo il principio dell’inderogabilità dei minimi in essa previsti, è stata approvata con Decreto del Presidente della Repubblica ed è, pertanto, disposizione di natura regolamentare che non può disattendere le norme di rango superiore, quali quelle del codice civile. Quest’ultime, va ribadito ancora una volta, riconoscono alle parti il diritto di fissare liberamente il compenso per la prestazione professionale.

Art. 8

Emissione della parcella

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 possono essere emessi a partire dal momento della conclusione della pratica.

L’articolo in esame prevede che la parcella relativa a prestazioni di carattere non continuativo venga emessa all’atto della conclusione della pratica per l’evidente ragione che solo allora è possibile determinare gli onorari specifici, fatta salva l’applicazione del successivo articolo 13.

Pur tuttavia, non si esclude la possibilità di richiedere acconti come previsto dall'articolo 2234 c.c. Nei casi previsti dal successivo articolo 9 (incarichi di lunga durata), si potranno emettere parcelle periodiche.

Art. 9 ***Parcelle periodiche***

Quando l'incarico sia di lunga durata, il ragioniere può presentare al cliente la parcella per il lavoro svolto alla fine di ogni trimestre.

L'articolo consente al professionista di emettere periodicamente, con cadenza non inferiore al trimestre, parcelle per l'esecuzione di incarichi di lunga durata o di durata indeterminata.

A titolo indicativo possono essere emesse parcelle periodiche per le prestazioni di cui agli articoli 27 (amministrazione di aziende), 42 (assistenza societaria continuativa e generica) e 55 (consulenza aziendale continuativa e generica) che prevedono onorari preconcordati nonché per le prestazioni di cui agli articoli 32 (ispezioni amministrative e contabili) e 33 primo comma (impianto contabilità) che prevedono onorari determinati in base al tempo impiegato.

Art. 10 ***Termine di pagamento delle parcelle***

2. *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.*

L'articolo risulta di facile interpretazione. Si segnala solo la soppressione, rispetto alla previgente disposizione tariffaria, dell'applicazione della rivalutazione monetaria (L. n. 533/1973).

Disciplina della prescrizione.

Secondo quanto previsto dall'art. 2956, n. 2, c.c., il diritto del professionista al compenso per l'opera prestata e 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'art. 2946 c.c. Per quanto concerne la decorrenza della prescrizione, la giurisprudenza ha affermato che *"il contratto che ha per oggetto una prestazione d'opera intellettuale è da considerare unico in relazione a tutta l'attività svolta in adempimento dell'obbligazione assunta e, pertanto, il termine di prescrizione del compenso decorre dal giorno in cui è stato espletato l'incarico commesso e non già dal compimento di ogni singola operazione professionale necessaria all'assolvimento del compito assunto ed in cui si articola la convenuta prestazione d'opera intellettuale"* (Cass. Civ. sez. II 9221/1992) Nel caso di pluralità di prestazioni, si deve accertare se siano state espletate a seguito di un unico incarico, nel qual caso si ha una prestazione unitaria, oppure se si tratti di prestazioni autonome o comunque oggetto di retribuzioni periodiche (Cass. Civ. 1678/1973).

Casi e questione

Il Consiglio del Collegio è tenuto ad emettere il parere di congruità nel caso in cui il diritto al credito dell'iscritto sia prescritto?

Premesso che

- 1) il parere di congruità rilasciato dal Consiglio del Collegio costituisce un presupposto per proporre azione giudiziaria in sede civile avente ad oggetto il recupero del credito di lavoro; ricordiamo a tale proposito che, ai sensi dell'art. 636 c.p.c., la domanda tesa ad instaurare un procedimento d'ingiunzione deve essere accompagnata dalla parcella munita della sottoscrizione del ricorrente e corredata dal parere del competente ordine professionale;
- 2) ai sensi dell'art. 2934 c.c., la prescrizione, ossia l'inutile decorso dei termini riconosciuti dalla legge per l'esercizio del diritto, estingue il diritto di credito per inerzia del titolare; ricordiamo che il diritto del professionista per il compenso dell'opera prestata e per le spese correlative si prescrive in 3 anni ex art. 2956, punto 2 c.c.;
- 3) il cliente - debitore, soggetto in favore del quale è predisposto il termine prescrizionale, può rinunciare, anche tacitamente, a fa valere la prescrizione del credito (art. 2937 c.c.) provvedendo in ogni tempo al pagamento del compenso ovvero non sollevando la relativa eccezione nel giudizio eventualmente instaurato su istanza del professionista per il recupero del credito;
- 4) ex art. 2938 c.c. il giudice non può rilevare d'ufficio la prescrizione estintiva non opposta dal cliente del professionista

si ritiene che

il Consiglio del Collegio sia tenuto al rilascio del parere di congruità anche nel caso in cui siano decorsi inutilmente i termini prescritti dalla legge per l'esercizio del diritto; infatti, il Collegio deve comunque porre il professionista nella condizione di ottenere il pagamento del compenso per la prestazione svolta senza entrare nel merito dell'esistenza o meno del diritto.

Tale conclusione rileva non solo quando il parere di congruità sia richiesto dal professionista (il cliente potrà sempre rinunciare ad avvalersi della causa estintiva del diritto altrui pagando o non eccependo la prescrizione già maturata) ma anche nel caso in cui l'istanza provenga dal cliente, dal momento che la richiesta in tal senso potrebbe essere valutata come un comportamento tacito che indica la volontà abdicativa degli effetti della prescrizione; in quest'ultima ipotesi, nella richiesta del parere di congruità sarebbe insita l'inequivocabile volontà del cliente di rinunciare alla prescrizione e, quindi, di considerare come attualmente esistente quel diritto di credito che si era, invece, estinto.

Art. 11

Pluralità di professionisti Collegio di ragionieri

1. *Quando un incarico è affidato a più professionisti iscritti ad albi professionali diversi, ciascuno di essi ha diritto, nei confronti del cliente, ai compensi per l'opera prestata secondo la tariffa della rispettiva categoria professionale.*
2. *Quando la pratica è stata svolta da più ragionieri 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 ragioniere con l'aumento del quaranta per cento per ciascun membro del collegio, salvo i casi espressamente regolati in modo diverso dalla presente tariffa.*

Gli incarichi affidati a più professionisti, appartenenti a diversi Albi, rientrano nella disciplina del primo comma. Tali incarichi professionali sono da individuarsi in quei lavori il cui compimento richieda diverse specializzazioni e competenze professionali. Le prestazioni dei diversi professionisti devono essere finalizzate al compimento dell'incarico considerato nella sua unicità.

Il secondo comma si applica invece quando l'incarico è affidato, su espressa richiesta dal cliente, congiuntamente a più Ragionieri, riuniti in un collegio non obbligatorio. La disposizione non si applica nei casi di collegi obbligatori quali, ad esempio, il Collegio Sindacale.

L'aumento del 40 per cento si applica per ciascun membro del Collegio.

Casi e questioni

Il Consiglio del Collegio è tenuto ad emettere il parere di congruità di una parcella presentata da uno studio associato?

Vista la L. n.1815 del 23.11.1939 per la disciplina giuridica degli studi associati, che obbliga ad usare la denominazione di studio associato seguito dal nome e cognome, coi titoli professionali, dei singoli associati;

vista la sentenza della Corte di Cassazione n.4868 del 1982 secondo cui l'associazione tra professionisti non determina la nascita di una entità giuridicamente rilevante come centro di imputazione di interessi a cui riferire la titolarità di rapporti giuridici attivi o passivi, prescindendo dai soggetti fisici che lo compongono;

vista la sentenza della Corte di Cassazione n.1255 del 1987 per cui l'associazione rappresenta un'entità priva di qualsiasi personalità e giuridica rilevanza, autonoma e distinta dalle singole persone fisiche che la compongono: il contratto che la origina é un contratto "sui generis" che non può ricondursi né alla società semplice, né all'associazione in partecipazione;

si ritiene,

conformemente alla sentenza del Tribunale di Milano del 27 giugno 1996, che l'associazione abbia rilevanza meramente interna ed i compensi professionali non possano essere chiesti in nome e per conto dello "studio" stesso ma soltanto dai singoli componenti della cui attività i terzi si sono avvalsi.

Art. 12

Incarichi connessi di più clienti

- 1. Quando il ragioniere 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 quaranta per cento nei confronti di ciascun cliente, salvo diversa specifica disposizione della presente tariffa.*

Trattasi di una riduzione facoltativa che può applicarsi nel caso in cui siano affidati al professionista, da più clienti, incarichi tra loro connessi.

La riduzione, fino ad un massimo del 40 per cento, va applicata eventualmente sugli onorari, determinati ai sensi della tariffa, ed addebitati nei confronti di ciascun cliente che ha conferito autonomo incarico.

Art. 13

Incarico non giunto a compimento

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

Il Ragioniere ha diritto al compenso corrispondente alle prestazioni svolte sino al momento della cessazione della sua opera.

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 (cfr. articolo 20). Risulteranno pertanto applicabili

solo gli onorari graduali (ex articolo 26), determinati con riferimento alle singole prestazioni svolte, senza le limitazioni previste dal secondo comma dell'articolo 21, poiché non si verifica la cumulabilità con gli onorari specifici.

Qualora, infine, 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 onorari graduali, così come disposto dal secondo comma dell'articolo 3 della Tariffa (criteri per la determinazione dei compensi applicabili).

Non sorgono in merito difficoltà interpretative per l'applicazione delle indennità, del rimborso spese e degli onorari preconcordati per prestazioni continuative. In tale ultimo caso, la pattuizione resta valida con l'unica conseguenza di determinare la riduzione del corrispettivo pattuito per l'intera opera in proporzione alla parte realizzata (*Cass. Civ. sez. II 10444/1998*)

Art. 14

Incarico già iniziato da altri professionisti

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

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, oltre le indennità ed i rimborsi spese.

Art. 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 ragioniere, anche con il concorso effettivo del cliente o di terzi, al ragioniere oltre ai rimborsi 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 dieci ed il trenta per cento.*
- 2. Nel caso in cui il cliente abbia svolto direttamente la pratica, al ragioniere, 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 venti per cento ed il cinquanta per cento.*

Il primo comma tratta dell'esecuzione della pratica con il concorso del cliente o di terzi.

Ciò può riscontrarsi, per esempio, in relazione alle prestazioni di cui agli articoli 40 (costituzione di enti sociali ed aumenti di capitale), 41 (trasformazione, fusione, scissione e concentrazione di società), 43 (complementi amichevoli) o, talvolta, in relazione a prestazioni di cui all'articolo 47 (assistenza tributaria).

In tali ipotesi, il Ragioniere deve applicare una riduzione compresa tra il 10 per cento e il 30 per cento sugli onorari specifici, fermo restando il diritto al rimborso delle spese, alle indennità e agli onorari graduali.

Il secondo comma riguarda tutti quei casi in cui il Ragioniere non abbia avuto un ruolo preminente nello svolgimento della pratica, ipotesi frequente con clienti dotati di valide strutture interne (si pensi, ad esempio, alla formazione del bilancio in gran parte predisposto dalla struttura amministrativa).

In tale ipotesi, il Ragioniere deve applicare una riduzione degli onorari specifici compresa tra il 20 per cento ed il 50 per cento, fermo restando il diritto al rimborso delle spese, alle indennità e agli onorari gradualità.

Art. 16

Applicazione analogica

1. *Quando gli onorari non possono essere determinati secondo una specifica 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.*

La disposizione del primo comma è destinata a risolvere tutti quei casi in cui, per talune prestazioni, non siano espressamente previsti onorari specifici. In tali ipotesi si deve fare quindi riferimento a disposizioni della tariffa stessa analogicamente compatibili con la prestazione eseguita o a quelle di altre tariffe professionali.

In tale ultimo caso, unico limite posto dalla norma è che le prestazioni siano previste o permesse dall'ordinamento professionale.

A tale proposito, l'articolo 1 del D.P.R. 1068/53 riconosce a coloro che sono iscritti nell'albo dei ragionieri *“competenza tecnica in materia di ragioneria, di tecnica commerciale e di economia aziendale nonché in materia di amministrazione e di tributi. In particolare formano oggetto della professione le seguenti attività:*

l'amministrazione e la liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni;

le perizie contabili e le consulenze tecniche;

la revisione dei libri obbligatori e facoltativi delle imprese ed ogni indagine in tema di bilancio, di conti, di scritture e di ogni documento contabile delle imprese;

i regolamenti e le liquidazioni di avarie marittime;

le funzioni di sindaco delle società commerciali e degli altri enti;

le divisioni di patrimoni, la compilazione dei relativi progetti e piani di liquidazione nei giudizi di graduazione;

i piani di contabilità per aziende private e pubbliche, i riordinamenti di contabilità per riorganizzazioni aziendali;

le determinazioni dei costi di produzione nelle imprese industriali, le rilevazioni in materia contabile e amministrativa.

.....omissis)

L'elencazione di cui al presente articolo non pregiudica l'esercizio di ogni altra attività professionale dei ragionieri e periti commerciali, né quanto può formare oggetto dell'attività professionale di altre categorie di professionisti a norma di leggi e di regolamenti”.

Casi e questioni

Per l'attività di curatore della eredità giacente un Giudice non ha riconosciuto ad un iscritto il compenso determinato con l'applicazione analogica della vigente Tariffa professionale. Si richiede se tale comportamento sia corretto.

L'articolo 52 Disp. Att. e trans C.p.c. prevede che *“il compenso agli ausiliari di cui all'art. 68 c.p.c. è liquidato con decreto dal giudice che li ha nominati ... tenuto conto dell'attività svolta”.* Come risulta da giurisprudenza costante, rientra in tale previsione anche la determinazione del compenso del curatore dell'eredità giacente che, infatti, va annoverato fra

gli ausiliari del giudice, esperti in una determinata arte o professione e, in generale, idonei al compimento di atti che il giudice non è in grado di compiere da solo.

Tale premessa consente di chiarire che il giudice ha ampi poteri discrezionali nel liquidare il compenso al curatore dell'eredità giacente e non è tenuto ad applicare alcuna tariffa professionale. Rientra, infatti, tra le sue facoltà scegliere di liquidare il compenso secondo il suo prudente criterio, valutando la natura, l'entità ed i risultati delle prestazioni gestionali svolte oppure decidere di orientarsi prendendo come riferimento la tariffa che riconduce, non alla professione esercitata dal curatore (nel nostro caso il D.P.R. 100/97) ma alla natura tecnica prevalente dell'attività prestata dal professionista.

In via generale, è inoltre opportuno sottolineare che la tariffa professionale costituisce solo una delle possibili fonti di determinazione del compenso spettante agli iscritti all'albo dei ragionieri commercialisti. L'articolo 2233 del codice civile prevede espressamente che il compenso "Se non è convenuto dalle parti e non può essere determinato secondo le tariffe e gli usi, è determinato dal Giudice, sentito il parere dell'associazione professionale a cui il professionista appartiene". Il rinvio alle disposizioni tariffarie opera solo se le parti non hanno preconcordato il compenso e se, come nel caso di specie, la legge non ne rimette la determinazione alla volontà del giudice".

Art. 17

Spese generali di studio

Non compete alcun compenso per il rimborso delle spese generali di studio.

L'articolo sancisce l'eliminazione del rimborso delle spese generali di studio, già previsto dall'articolo 19 della precedente Tariffa.

Per l'adempimento dell'incarico risulteranno, pertanto, addebitabili solo le spese di cui al successivo articolo 18.

Art. 18

Spese di viaggio e di soggiorno

Al ragioniere, 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.

Le spese di viaggio sono determinate in misura pari al costo del biglietto di prima classe del mezzo pubblico utilizzato, ovvero in misura pari al costo chilometrico risultante dalle tariffe dell'Automobile Club d'Italia del mezzo privato utilizzato.

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

E' inoltre dovuta una maggiorazione non superiore al trenta per cento dei costi base per il rimborso delle spese accessorie.

Nell'articolo si conferma l'impostazione già delineata nell'articolo 2 che definisce compensi i rimborsi di spese spettanti al ragioniere per l'esecuzione dell'incarico (eccezion fatta per le anticipazioni in nome e per conto del cliente).

I rimborsi spettano esclusivamente alla condizione che il ragioniere si rechi fuori dal proprio studio con i seguenti limiti:

Spese di viaggio:

mezzo pubblico: rimborso pari al costo del biglietto di prima classe;

mezzo privato: rimborso pari al costo chilometrico risultante dalle tariffe ACI.

Spese di soggiorno:

in misura pari alla tariffa d'albergo a quattro stelle e limitatamente alle spese di pernottamento e vitto, queste ultime dovute solo in dipendenza dell'effettivo soggiorno.

Spese accessorie:

per tutte le altre spese accessorie alle precedenti, può essere richiesta una maggiorazione non superiore al 30 per cento delle spese addebitabili.

Art. 19
Indennità

Al ragioniere spettano le seguenti indennità:

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

del ragioniere: lire 100.000 - € 51,65 per ora o frazione di ora

lire 800.000 - € 413,17 per l'intera giornata;

dei collaboratori e sostituti: lire 35.000 - € 18,08 per ora o frazione di ora

lire 270.000 - € 139,44 per l'intera giornata;

per la formazione del fascicolo e la rubricazione: lire 100.000 - € 51,65;

per la predisposizione, su richiesta del cliente, di copie di documenti di lavoro dichiarate conformi all'originale: lire 5.000 - € 2,58 per ogni facciata;

per la domiciliazione del cliente presso lo studio: da 30.000 - € 15,49 a lire 200.000 - € 103,29 mensili.

Le indennità, anche esse classificate fra i compensi nel citato articolo 2, sono dovute al Ragioniere nella misura indicata per:

assenze oggettivamente necessarie dallo studio;

formazione del fascicolo e rubricazione;

predisposizione, solo su richiesta del cliente, di copie di documenti dichiarate conformi all'originale;

domiciliazione risultante da atto scritto (per esempio, sede legale o elezione di domicilio speciale nel contenzioso tributario).

Le indennità previste dai punti a), b), e c) prevedono una quantificazione specifica ed in misura fissa.

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

Le indennità per la formazione del fascicolo e la rubricazione possono essere applicate una sola volta per ciascuna pratica svolta. Per la determinazione della misura dell'indennità prevista per la domiciliazione, si ritiene corretto richiamarsi, in via analogica, ai principi indicati nell'articolo 3 applicabili per gli onorari.

Casi e questioni

Quando è applicabile la disposizione contenuta nell'art. 19 lett. c)?

Può l'iscritto apporre sulla documentazione dichiarata conforme all'originale l'attestazione "ai sensi del D.P.R. 100/97" ?

Con riferimento a quanto previsto dall'articolo 19, lett. c) del D.P.R. 100/97, si ritiene che gli iscritti possano, **solo su espressa richiesta del cliente**, predisporre copie dei documenti di lavoro dichiarate conformi all'originale, salvi i casi in cui, ai sensi della normativa vigente, il professionista sia tenuto a rilasciare al cliente l'originale della dichiarazione trasmessa per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Amministrazione Finanziaria.

Per tale attività il Ragioniere collegiato applicherà il succitato articolo che prevede un'indennità di lire 5.000 per ogni fasciata dei documenti per i quali è stata richiesta la copia conforme all'originale.

Si ritiene che la dichiarazione di conformità abbia valore esclusivamente tra le parti posto che il Ragioniere non ha la qualifica di pubblico ufficiale.

Si suggerisce, inoltre, che nell'attestazione di conformità non siano riportati gli estremi del D.P.R. 100/97 in quanto trattasi di elementi fuorvianti ai fini di cui sopra perché relativi ad una disposizione che regola l'applicazione della Tariffa per il caso rappresentato e non già per le modalità di rilascio di copie conforme all'originale".

(Roma, 27 febbraio 2003)

Art. 20 **Classificazione degli onorari**

Gli onorari si distinguono in:

onorari specifici: determinati unitariamente in relazione all'esecuzione dell'incarico;

onorari gradualali: determinati con riferimento a singole prestazioni svolte per l'adempimento dell'incarico.

L'articolo classifica gli onorari in:

- *specifici*, riferibili all'esecuzione dell'incarico nella sua unitarietà; sono previsti dal Capo III, suddiviso in 13 Sezioni, ciascuna delle quali individua specifiche prestazioni professionali;
- *gradualali*, riferibili a singole prestazioni svolte per l'esecuzione dell'incarico professionale. Sono previsti dal Capo II, artt. 25 e 26.

Art. 21 **Cumulabilità degli onorari gradualali**

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

L'articolo prevede una disciplina di carattere generale che sancisce la cumulabilità degli onorari specifici con gli onorari gradualali di cui all'articolo 26, fatte salve le esclusioni espressamente previste dagli artt. 22 (onorari preconcordati), 25 che richiama l'articolo 47 (assistenza tributaria) e l'articolo 48 (rappresentanza tributaria), 37 (funzioni sindacali), 38 (revisore enti pubblici), 40/41/42 (prestazioni societarie), 43 (componenti amichevoli), 44 (procedure concorsuali), 50/51/52 (sistemazioni successorie, patrimoniali e familiari).

Il secondo comma stabilisce che, in presenza di cumulo con gli onorari specifici, gli onorari gradualali possono essere determinati in misura non superiore a quelli previsti dall'articolo 26, tabella 1, 3° scaglione (valore della pratica compreso fra 100 e 300 milioni - fra € 51.645,69 e € 154.937,07). Tali onorari possono essere raddoppiati o triplicati se il valore della pratica supera rispettivamente 2 miliardi (€1.032.913,80) o 10 miliardi (€5.164.568,99).

Art. 22 **Onorari preconcordati**

1. *In alternativa agli onorari di cui all'articolo 20 e salvo che non sia espressamente escluso negli articoli della presente tariffa, è comunque ammesso di preconcordare gli onorari.*
2. *Nella determinazione degli onorari preconcordati si deve avere sempre riguardo ai criteri di cui all'articolo 3 e si deve tenere conto dei limiti minimi previsti all'articolo 7 della presente tariffa.*
3. *Salvo diversi accordi tra le parti, gli onorari preconcordati comprendono la maggiorazione di cui all'articolo 23 e non sono cumulabili con le indennità di cui all'articolo 19.*

La disposizione consente di preconcordare l'ammontare degli onorari, in alternativa a quelli specifici e gradualmente, precisando i casi di divieto e stabilendo i criteri per la quantificazione degli stessi, nel pieno rispetto dell'articolo 2233 c.c., 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.

Non è consentito preconcordare gli onorari per le prestazioni di cui agli artt. 37 (sindaco nelle società) e 38 (revisore in enti pubblici), mentre ne è prescritto l'obbligo per le prestazioni di cui agli artt. 27 (amministrazione di aziende), 39 (arbitrato), 42 (assistenza societaria continuativa e generica) e 55 (consulenza aziendale continuativa e generica).

Nella predeterminazione degli onorari bisogna rispettare i seguenti criteri:

- a) adeguatezza all'importanza dell'opera ed al decoro della professione (articolo 2233 c.c.);
- 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, come già precisato nel commento al precedente articolo 7.

Il terzo comma dell'articolo prevede che, in assenza di diverso accordo, negli onorari preconcordati si intende già compresa la maggiorazione di cui al successivo articolo 23, così come pure le indennità di cui all'articolo 19. Al Ragioniere spettano comunque i compensi per i rimborsi spese di cui all'articolo 18.

Casi e questioni

Facsimile di mandato professionale

(elaborato in collaborazione con il Gruppo di studio Deontologia del Consiglio Nazionale Ragionieri)

Qui di seguito è riportato il testo del facsimile del mandato professionale che potrà essere utilizzato sia nel caso di attività per le quali la disposizione tariffaria prevede onorari specifici sia nel caso di onorari che siano preconcordati fra le parti.

MANDATO PROFESSIONALE

Il sottoscritto Sig. _____ nella qualità di _____ della Società _____ con sede in _____ successivamente definito "Cliente"

dichiara di conferire

al Rag. _____ con studio in _____ () alla Via _____ iscritto all'Albo dei Ragionieri e Periti Commerciali - Collegio di _____ al n° _____

_____ successivamente definito “Professionista”, il quale a sua volta dichiara di accettare a mezzo della sottoscrizione della presente lettera
l’incarico di

1) Oggetto (da definire volta per volta.)

2) Condizioni

Onorari

Il professionista ha diritto agli onorari:

- preconcordati nella misura di euro _____ annui, tenuto conto delle prestazioni inerenti la prestazione richiesta, da corrispondere con periodicità _____;
- determinati a tempo sulla base di un importo di euro _____/ora per il Professionista e di euro _____/ora per il collaboratore di studio o sostituto, fatta salva la possibilità di riconguagliare gli onorari in base alle effettive prestazioni svolte.

L’onorario preconcordato nella misura che precede comprende/ non comprende la maggiorazione di cui all’articolo 23 della Tariffa professionale e le indennità di cui all’articolo 19.

Le eventuali prestazioni per funzioni specifiche diverse da quelle indicate nel presente mandato saranno compensate sulla base della tariffa professionale in vigore al momento della conclusione dell’incarico. Ogni deroga è salva in accordo con le relative disposizioni.

Gli onorari, le spese e le competenze potranno essere richieste anche sotto forma di acconti durante il corso della prestazione e, comunque, dovranno essere saldate entro _____ giorni dalla richiesta.

L’inutile decorso di detto termine comporterà l’irrimediabile risoluzione del contratto ai sensi e per gli effetti di cui all’art.1456 c.c. e l’obbligo a carico del Cliente di corrispondere al Professionista una penale pari al _____% dell’importo contrattuale o dell’importo fino a quel momento maturato.

Il documento contabile relativo, fiscalmente in regola, sarà emesso solo all’atto del pagamento.

I compensi indicati e gli eventuali accessori si intendono sempre al netto dell’IVA. e del contributo previdenziale.

Decorrenza e durata dell’incarico

L’incarico si intende conferito:

- per la durata di un anno e tacitamente rinnovato di anno in anno alle medesime condizioni, eventualmente prevedendo l’adeguamento del compenso sulla base di opportuni indici a tempo indeterminato.

e decorre dalla sottoscrizione del presente documento e riguarda esclusivamente le operazioni effettuate successivamente a tale data, nonché le dichiarazioni relative a tali operazioni. Qualsiasi prestazione inerente operazioni antecedenti al presente incarico, anche se eseguite successivamente, è da considerarsi eccezionale e volta a regolarizzare situazioni pregresse di cui il Professionista declina ogni responsabilità.

Fatta salva l’ipotesi di recesso per giusta causa per il quale non è previsto obbligo di preavviso, ciascuna delle parti potrà recedere dal rapporto in qualsiasi momento con preavviso di almeno _____ mesi, da comunicarsi a mezzo lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Sono comunque dovute le competenze sino alla scadenza del periodo di preavviso.

3) Responsabilità del Professionista

- a) Con l’assunzione dell’incarico il Professionista si impegna a prestare la propria opera per il raggiungimento del risultato sperato ma non assume alcun obbligo circa il suo conseguimento. Nello svolgimento dell’attività professionale egli deve usare la normale diligenza richiesta dalla professione e valutata con riguardo alla natura dell’attività esercitata (art. 1176, comma 2, c.c.).
- b) nell’espletamento dell’incarico il Professionista può, sotto la propria direzione e responsabilità, avvalersi di collaboratori o di personale dipendente;

- c) nell'esercizio dell'incarico ricevuto il Professionista non è tenuto ad effettuare operazioni di verifica volte al rinvenimento di frodi, falsi o altre irregolarità, salvo che ciò costituisca espressamente oggetto dell'incarico; la documentazione e le informazioni che il Cliente fornirà al Professionista dovranno essere complete e veritiere e, in tal senso, verranno comunque considerate;
- d) il Professionista trattiene la documentazione che gli è stata fornita dal Cliente per il solo tempo strettamente necessario agli adempimenti di cui alla presente lettera di incarico.

4) Obblighi del Cliente

- a) Far pervenire presso lo studio del Professionista in tempo utile la documentazione necessaria per il regolare adempimento degli obblighi assunti dal Professionista stesso. 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. Il Professionista declina ogni responsabilità per mancata o tardiva esecuzione del mandato dovuta ad incuria o inerzia da parte del Cliente; verificandosi tale circostanza il Cliente non è comunque esonerato dal pagamento del compenso concordato;
- b) collaborare con il Professionista ai fini dell'esecuzione del presente mandato consentendo allo stesso ogni attività di controllo nei casi in cui questi provveda direttamente alla redazione ed elaborazione della contabilità. Il mancato adempimento di cui sopra costituisce giusta causa di recesso dall'incarico, fatto salvo il diritto, di cui al disposto dell'art. 2237, comma 2, c.c., al rimborso delle spese sostenute e al compenso per l'opera svolta da determinarsi con riguardo al risultato utile che ne sia derivato al Cliente;
- c) in tale eventualità, il recesso del Professionista dovrà essere comunicato in forma scritta ed esercitato comunque in modo da evitare pregiudizio al Cliente;
- d) assumere il debito per eventuali sanzioni conseguenti a violazioni incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo commesse, senza dolo o colpa grave, dal Professionista nell'adempimento del presente mandato, secondo quanto previsto dagli artt. 5, comma 3 e 4, e 11, comma 6 del D. Lgs. 472/97.

5) Presa d'atto

Si dà atto che il Professionista attualmente

- è
- non è

assicurato con apposita polizza di responsabilità civile per i rischi professionali, stilata con la compagnia di assicurazioni

con un massimale di euro ._____.

6) Segreto professionale

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 delle stesse può farne uso, sia nel proprio che nell'interesse di terzi e deve curare che anche i suoi collaboratori rispettino questi doveri. Il professionista ha, inoltre, il diritto d'astenersi dal testimoniare secondo quanto previsto dagli articoli 249 c.p.c. e 200 c.p.p.

7) Privacy

I dati che verranno forniti dal Cliente per le ragioni di cui alla presente lettera di incarico saranno oggetto di trattamento nel rispetto della normativa di cui alla L. 675/96 e successive modifiche e fermo restando il segreto professionale.

8) Clausola arbitrale

In deroga alla competenza dell'Autorità Giudiziaria ordinaria, qualunque controversia dovesse insorgere su questioni relative alla validità, interpretazione o esecuzione della presente lettera di incarico verrà deferita alla competenza di un collegio arbitrale composto da tre arbitri, nominati uno

per parte ed il terzo, con funzioni di presidente, nominato dagli arbitri stessi. La parte che intende promuovere l'arbitrato comunicherà all'altra, con raccomandata A.R., il nome del proprio arbitro. La controparte, entro il termine di 15 giorni dal ricevimento della comunicazione, provvederà a rendere noto a sua volta e con lettera raccomandata A.R. il nominativo dell'arbitro scelto. Qualora una delle parti non provveda alla designazione del proprio arbitro, vi provvederà il Presidente del Tribunale su istanza dell'altra parte.

L'arbitrato si intende irrituale e le parti richiedono un giudizio secondo equità.

Il collegio arbitrale, pur non essendo vincolato a formalità di procedura, emetterà le proprie determinazioni entro il termine massimo di giorni _____ dall'accettazione dell'ultimo arbitro. Le parti si impegnano a dare immediata e puntuale attuazione alle decisioni del collegio arbitrale che è riconosciuta sin d'ora quale espressione della loro stessa volontà contrattuale e come tale inappellabile.

9) Registrazione

Essendo i corrispettivi previsti dalla presente lettera di incarico soggetti ad I.V.A., l'eventuale registrazione deve ritenersi sottoposta ad imposta fissa (si propone la registrazione solo in caso d'uso).

10) Elezione di domicilio

Per gli effetti della presente, le parti eleggono domicilio nei luoghi in precedenza indicati.

11) Rinvio

Per quanto non espressamente previsto con la presente lettera di incarico, le parti fanno esplicito riferimento alle norme di legge, alle norme deontologiche del Professionista cui è affidata l'esecuzione dell'incarico ed, in mancanza, agli usi e consuetudini.

_____, li _____

Il Cliente _____

Il Professionista _____

Ai sensi e per gli effetti degli articoli 1341 e 1342 c.c. si accettano espressamente i punti:

- 2) "Condizioni";
- 3) "Responsabilità del Professionista";
- 4) "Obblighi del Cliente";
- 8) "Clausola arbitrale".

Il Cliente _____

INFORMATIVA AI SENSI DELL'ART. 10 DELLA LEGGE 675/96

Ai sensi dell'art. 10 della legge 31 dicembre 1996, n. 675 (in seguito denominata Legge) e in relazione ai dati personali che riguardano il Cliente, quest'ultimo è informato di quanto segue:

I. FINALITA' DEL TRATTAMENTO

Il trattamento è diretto all'espletamento da parte del Professionista delle finalità di cui all'oggetto della presente lettera di incarico, a cui il Professionista è autorizzato ai sensi delle vigenti disposizioni di legge.

I. MODALITA' DEL TRATTAMENTO DEI DATI

Il trattamento

è realizzato per mezzo delle operazioni o complesso di operazioni indicate all'art. 1, comma 2, lett.

- b) della Legge: raccolta; registrazione e organizzazione; elaborazione, compresi modifica, raffronto/interconnessione; utilizzo, comprese consultazione e comunicazione; conservazione; cancellazione/distribuzione; sicurezza/protezione, comprese accessibilità/confidenzialità, integrità, tutela;

è effettuato anche con l'ausilio di mezzi elettronici o comunque automatizzati;
è svolto direttamente dall'organizzazione del titolare, nonché da società di servizi, in qualità di responsabili e/o incaricati del trattamento.

II. CONFERIMENTO DEI DATI

Ferma l'autonomia personale dell'interessato, il conferimento dei dati personali può essere: obbligatorio in base a legge, regolamento o normativa comunitaria; strettamente necessario per l'esecuzione di obblighi derivanti da un contratto del quale è parte l'interessato o per l'acquisizione di informative precontrattuali attivate su richiesta di quest'ultimo, ovvero in adempimento di un obbligo legale.

I. RIFIUTO DI CONFERIMENTO DEI DATI

L'eventuale rifiuto da parte dell'interessato di conferire i dati personali comporterà l'impossibilità di adempiere alla prestazione oggetto della presente lettera di incarico.

II. COMUNICAZIONE E DIFFUSIONE DEI DATI

La comunicazione e la diffusione dei dati personali da parte del Professionista sono ammesse per le finalità di cui al punto 1 della presente informativa:

- a) con il consenso espresso dell'interessato;
- b) se i dati provengono da pubblici registri, elenchi, atti o documenti conoscibili da chiunque, fermi restando i limiti e le modalità che le leggi e i regolamenti stabiliscono per la loro conoscibilità e pubblicità;
- c) adempimento di un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria.

III. DIRITTI DELL'INTERESSATO

L'art. 13 della Legge conferisce all'interessato l'esercizio di specifici diritti, tra cui quelli di ottenere dal titolare la conferma dell'esistenza o meno di propri dati personali e la loro messa a disposizione in forma intellegibile; di avere conoscenza dell'origine dei dati, nonché della logica e delle finalità su cui si basa il trattamento; di ottenere la cancellazione, la trasformazione in forma anonima o il blocco dei dati trattati in violazione di legge, nonché l'aggiornamento, la rettificazione o, se vi è interesse, l'integrazione dei dati; di opporsi, per motivi legittimi, al trattamento stesso.

VII. TITOLARE E RESPONSABILE DEL TRATTAMENTO

Titolare del trattamento è il titolare dello Studio oggetto del presente mandato.

E' stato, inoltre, designato responsabile il signor_____ .

Consenso al trattamento di dati sensibili

Preso atto dell'informativa di cui sopra, il Cliente, con la sottoscrizione del presente mandato, acconsente al trattamento dei dati sensibili che lo riguardano funzionali alla prestazione oggetto della presente lettera di incarico.

Art. 23

Maggiorazione degli onorari

- 1. Tutti gli onorari previsti dagli articoli seguenti, tenuto conto della particolare incidenza, nel singolo caso, della onerosità dell'esercizio della professione possono essere maggiorati del dieci per cento con un massimo di lire un milione - € 516,46 per parcella.*

Gli onorari specifici e gradualmente possono essere aumentati del 10 per cento, con un tetto massimo di Lire un milione (€ 516,46) per parcella. Tale maggiorazione è facoltativa e, pertanto, non se ne tiene conto ai fini della determinazione degli onorari minimi.

L'onerosità dell'esercizio della professione deve intendersi in senso lato e, pertanto, si ritiene che la maggiorazione possa essere applicata, di fatto, in via generalizzata.

La maggiorazione non si rende applicabile nelle parcelle periodiche, previste dall'articolo 9, ma solo nelle parcelle definitive di cui all'articolo 8, emesse alla conclusione della pratica.

Art. 24

Modalità tecniche di determinazione degli onorari

- 1. Gli onorari sono determinati in misura fissa, o compresa tra un minimo ed un massimo, senza riferimento ad alcun parametro o con riferimento a parametri costituiti da valori o da altre entità numeriche.*
- 2. Qualora il ragioniere 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 o 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.*

La disposizione indica le modalità tecniche di determinazione degli onorari di cui ai successivi articoli del Capo II e III.

Il secondo comma stabilisce le modalità di determinazione degli onorari preconcordati commisurati al tempo che non possono essere inferiori, per ora o frazione d'ora, e per tipologia del prestatore, alla misura prevista dall'articolo 19, lett. a) punti 1 e 2.

La disposizione è richiamata dagli artt. 32 e 33 per la determinazione degli onorari ivi stabiliti.

Art. 25

Norma di rinvio

- 1. Gli onorari graduali 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.*

Per le prestazioni in materia di assistenza e rappresentanza tributaria, a causa della loro particolarità, la tariffa professionale prevede agli artt. 47 e 48 la determinazione di onorari graduali *ad hoc*, con conseguente inapplicabilità degli onorari di cui al successivo articolo 26.

Art. 26

Altri onorari graduali

- 1. Per ciascuna delle seguenti 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 ragioniere spettano gli onorari graduali 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 all'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 loro patrimonio netto, 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.*

Tab. 1

	<i>Fino a L. 50</i> € 25.822,80	<i>da L. 50 a L. 100</i> - € 25.822,84 - € 51.645,69	<i>da L. 100 a L. 300</i> - € 51.645,69 - € 154.937,07	<i>da L. 300 a L. 600</i> - € 154.937,07 - € 309.874,14	<i>oltre L. 600</i> - € 309.874,14
<i>I) Interventi personali</i>					
<i>a) consultazioni telefoniche per chiamata</i>					
<i>Minimo</i>	<i>L. 10.000</i> € 5,16	<i>L. 15.000</i> € 7,75	<i>L. 20.000</i> € 10,33	<i>L. 25.000</i> € 12,91	<i>L. 30.000</i> € 15,49
<i>Massimo</i>	<i>L. 20.000</i> € 10,33	<i>L. 25.000</i> € 12,91	<i>L. 30.000</i> € 15,49	<i>L. 40.000</i> € 20,66	<i>L. 50.000</i> € 25,82
<i>b) riunioni con il cliente (o sui mandatar) ovvero con un terzo</i>					
<i>Minimo</i>	<i>L. 15.000</i> € 7,75	<i>L. 25.000</i> € 12,91	<i>L. 30.000</i> € 15,49	<i>L. 40.000</i> € 20,66	<i>L. 60.000</i> € 30,99
<i>Massimo</i>	<i>L. 30.000</i> € 15,49	<i>L. 40.000</i> € 20,66	<i>L. 50.000</i> € 25,82	<i>L. 60.000</i> € 30,99	<i>L. 100.000</i> € 51,65
<i>c) riunioni con più parti</i>					
<i>Minimo</i>	<i>L. 25.000</i> € 12,91	<i>L. 40.000</i> € 20,66	<i>L. 60.000</i> € 30,99	<i>L. 80.000</i> € 41,32	<i>L. 100.000</i> € 51,65
<i>Massimo</i>	<i>L. 50.000</i> € 25,82	<i>L. 60.000</i> € 30,99	<i>L. 80.000</i> € 41,32	<i>L. 100.000</i> € 51,65	<i>L. 150.000</i> € 77,47
<i>d) partecipazioni ad assemblee societarie, associative, di creditori e assistenza e discussione avanti funzionari pubblici non tributari</i>					
<i>Minimo</i>	<i>L. 30.000</i> € 15,49	<i>L. 60.000</i> € 30,99	<i>L. 80.000</i> € 41,32	<i>L. 100.000</i> € 51,65	<i>L. 120.000</i> € 61,97
<i>Massimo</i>	<i>L. 60.000</i> € 30,99	<i>L. 80.000</i> € 41,32	<i>L. 100.000</i> € 51,65	<i>L. 120.000</i> € 61,97	<i>L. 200.000</i> € 103,29
<i>II) Prestazioni tecniche varie</i>					
<i>a) esame e studio della pratica e di documenti e ricerche in archivi pubblici e privati - per ora io frazione d'ora</i>					

<i>Minimo</i>	L. 10.000 € 5,16	L. 15.000 € 7,75	L. 20.000 € 10,33	L. 30.000 € 15,49	L. 40.000 € 20,66
<i>Massimo</i>	L. 20.000 € 10,33	L. 25.000 € 12,91	L. 30.000 € 15,49	L. 40.000 € 20,66	L. 60.000 € 30,99
<i>b) pareri scritti, predisposizione di atti, istanze o programmi operativi, redazioni di verbali e relazioni convocazioni di assemblee per facciata formato protocollo</i>					
<i>Minimo</i>	L. 20.000 € 10,33	L. 30.000 € 15,49	L. 40.000 € 20,66	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32
<i>Massimo</i>	L. 40.000 € 20,66	L. 50.000 € 25,82	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32	L. 100.000 € 51,65
<i>c) redazione di statuti, atti costitutivi e regolamenti - per facciata formato protocollo</i>					
<i>Minimo</i>	L. 30.000 € 15,49	L. 50.000 € 25,82	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32	L. 100.000 € 51,65
<i>Massimo</i>	L. 50.000 € 25,82	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32	L. 100.000 € 51,65	L. 150.000 € 77,47
<i>d) depositi, pubblicazioni, iscrizioni di atti e documenti nel registro delle imprese o presso la Camera di Commercio</i>					
<i>Minimo</i>	L. 40.000 € 20,66	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32	L. 100.000 € 51,65	L. 120.000 € 61,97
<i>Massimo</i>	L. 60.000 € 30,99	L. 80.000 € 41,32	L. 100.000 € 51,65	L. 120.000 € 61,97	L. 200.000 € 103,29

Note al punto I)

- 1) *Per gli interventi di cui alle lettere b), c) e d) gli 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) *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.*

Nota al punto II)

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.
N.B: tutti gli onorari massimi della tabella possono essere raddoppiati se il valore della pratica supera lire 2.000.000.000 - € 1.032.913,80 e triplicati se supera lire 10.000.000.000 - € 5.164.568,99

Il primo comma, rimandando alla tabella 1, individua le tipologie di prestazioni, diverse da quelle di assistenza e rappresentanza tributaria, e le modalità di calcolo dei relativi onorari gradualmente.

Le note al punto I della tabella 1 precisano:

che per le prestazioni di cui alle lett. b), c) e d) gli onorari sono stabiliti per ora o frazione d'ora (per le consultazioni telefoniche è già espressamente previsto che l'onorario sia determinato per chiamata);

che gli onorari per i tempi di trasferimento relativi a dette prestazioni sono determinati in misura pari al minimo per non più di 4 ore;

che per la corretta determinazione degli onorari fra il minimo ed il massimo si deve tenere conto dei criteri di cui agli artt. 3, 4 e 5 (applicabile anche per le prestazioni indicate al punto II).

E' inoltre precisato che tutti gli onorari massimi indicati nella tabella 1 possono essere raddoppiati o triplicati se il valore della pratica supera, rispettivamente lire 2 miliardi (€1.032.913,80) o 10 miliardi (€5.164.568,99).

Il secondo comma stabilisce le modalità di determinazione del valore della pratica per:

contratti: valore del contratto in base all'articolo 45;

valutazioni: valore del bene;

tutte le altre prestazioni rese a imprese, società o enti: patrimonio netto;

tutte le altre prestazioni rese a privati: 3° scaglione tab. 1 articolo 26.

Qualora vi sia manifesta sproporzione tra le prestazioni svolte e gli onorari determinati ai sensi del presente articolo, trova applicazione il disposto del comma 3 dell'articolo 4.

Art. 27

Amministrazione di aziende

- 1. Gli onorari per l'amministrazione di aziende, intesa quale effettivo e personale compimento dei normali atti di gestione dell'impresa, 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 ragioniere ha l'incarico di amministrare la medesima sono determinati applicando una riduzione compresa tra il dieci per cento ed il cinquanta per cento.*
- 3. Gli onorari previsti dal presente articolo si applicano anche nel caso previsto dall'ultimo comma dell'articolo 2386 del Codice Civile.*

Il primo comma individua l'oggetto delle prestazioni, intese quale ordinario compimento degli atti di gestione dell'impresa, stabilendo che l'onorario deve essere sempre preconcordato, ovviamente nel rispetto dei criteri di cui all'articolo 3.

Sono pertanto escluse le prestazioni del professionista relative alla liquidazione di aziende trattate nel successivo articolo 30. Si ritiene che, al fine di evitare le possibili situazioni di incompatibilità previste dall'articolo 3 dell'Ordinamento Professionale, le attività qui contemplate debbano derivare da uno specifico mandato con rappresentanza conferito al professionista (articolo 1704 c.c.). La disposizione non è applicabile nei confronti degli amministratori di società i cui compensi sono determinati dall'assemblea dei soci (articolo 2364 c.c.).

Uno dei casi tipici rientranti nella fattispecie ivi prevista è il mandato con rappresentanza avente per oggetto il compimento dei normali atti di gestione dell'impresa. In tale caso occorrerà quindi preconcordare gli onorari tenendo conto di quanto previsto dalla Tariffa professionale agli artt. 3 (criteri) e 24, 2° comma, (onorari a tempo). Non risultano applicabili le disposizioni contenute nell'art. 6 (maggiorazioni particolari) del cui contenuto è opportuno comunque tenere conto nella fase di predeterminazione degli onorari.

Il secondo comma prevede un onorario a parte, per le prestazioni professionali rese all'impresa diverse dai normali atti di gestione. In tale eventualità agli onorari si applica una riduzione

compresa fra il 10 per cento ed il 50 per cento. Un caso tipico può essere rappresentato dalla partecipazione ad una trattativa contrattuale, non riconducibile ad atti di ordinaria amministrazione, per la quale il Ragioniere commercialista ha contestualmente ricevuto l'incarico.

Il terzo comma prevede l'applicazione degli onorari preconcordati anche nel caso previsto dall'ultimo comma dell'articolo 2386 del c.c. e, più precisamente, nel caso in cui venendo a cessare l'organo amministrativo, i sindaci, nell'attesa di convocare l'apposita assemblea per la nomina dei nuovi amministratori, svolgano atti di ordinaria amministrazione. In tale caso, gli onorari si cumulano con quelli previsti dal successivo articolo 37.

Si ricorda che l'articolo in esame prevede l'obbligo di concordare gli onorari. In mancanza di una specifica pattuizione il Ragioniere potrà eventualmente, qualora la natura della prestazione lo consenta, determinare il compenso in base agli onorari specifici della tariffa, diversamente si farà riferimento a quanto disposto dall'articolo 2233 del C. C.

Per effetto di quanto disposto dall'art. 22 non sono cumulabili gli onorari graduali previsti dall'art. 26 e, salvo diverso accordo, le indennità di cui all'articolo 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Non si applica, inoltre, la maggiorazione di cui all'articolo 5.

Si applicano invece le disposizioni di cui all'art. 18 relative ai rimborsi di spese di viaggio e di soggiorno.

Facsimile di parcella

Incarico ad amministrare una ditta individuale in seguito ad impedimento del suo titolare.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorari preconcordati a seguito delle prestazioni rese per l'amministrazione della ditta individuale "Mario Rossi" di cui al mandato con rappresentanza in data	27 p.to 1)			xx.000.000
Rimborso spese di viaggio Utilizzo autovettura Mod..... Tariffa ACI 1200 Km Km. percorsi 200		L. 240.000 € 1 23,95		
Totali		L. 240.000 € 1 23,95		xx.000.000

Art. 28

Amministrazione di beni

1. Per l'amministrazione ordinaria dei beni la cui gestione sia produttiva di redditi (immobili civili e industriali condotti in locazione, fondi rustici ed 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:
 - un compenso, fisso per ogni locatario, di lire 50.000 - € 25,82 con un minimo di lire 200.000 - € 103,29 per ogni immobile;
 - una quota dei proventi lordi così determinata, calcolata per scaglioni:
 - fino a lire 10.000.000 - € 5.164,57 il cinque per cento
 - oltre lire 10.000.000 - € 5.164,57 il quattro per cento;
- b) fondi rustici affittati: gli stessi onorari della lettera a) ridotti del trenta per cento;
- c) aziende concesse in affitto: gli stessi onorari della lettera a) ridotti del cinquanta per cento;
- d) beni mobili ed altri valori mobiliari: una quota dei proventi lordi determinata in misura pari al tre per cento.

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 cinque per cento del valore patrimoniale dei beni.*
3. *Qualora sia affidata al ragioniere, 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 cinque per cento 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.*

L'articolo in esame determina gli onorari inerenti le prestazioni rese per l'amministrazione di beni. Al primo comma sono individuate le categorie dei beni patrimoniali oggetto della prestazione professionale: gli immobili civili e industriali, i fondi rustici, le aziende concesse in affitto, valori mobiliari e beni mobili. Nello stesso comma sono indicati i criteri, le percentuali e gli onorari minimi applicabili nel caso in cui il bene sia produttivo di un reddito. Trattandosi, tra l'altro, di onorari per i quali non è previsto un minimo ed un massimo, ai fini della determinazione degli onorari massimi si rende applicabile l'articolo 5.

Un caso tipico rientrante nella previsione del primo comma è quello relativo all'assunzione dell'incarico ad amministrare immobili, fondi rustici, aziende in affitto, beni mobili e valori mobiliari, purché produttivi di redditi. In tale eventualità si ricorda che l'onorario per l'amministrazione di aziende è determinato ai sensi dell'art. 27.

Per i beni mobili e gli altri valori mobiliari la cui amministrazione non dia luogo ad incasso di proventi, si ritiene che possano essere applicati solo gli onorari gradualmente di cui all'art. 26.

Il secondo comma disciplina l'applicazione degli onorari, fissi e variabili, nel caso in cui i beni immobili ed i fondi rustici non diano origine ad un reddito monetario, ma siano ad esempio direttamente utilizzati dalla proprietà. Non trova applicazione il disposto dell'articolo 12 che prevede una riduzione di onorari per incarichi connessi di più clienti. Per i beni immobili e i fondi rustici, in caso di mancanza di un reddito di riferimento, l'onorario si determina sul valore patrimoniale del bene da identificarsi, per esempio, nel prezzo di acquisto del bene, se recente, ovvero sul valore catastale dello stesso.

Al terzo comma è prevista l'applicazione di un ulteriore compenso, minimo, per l'esecuzione delle spese straordinarie relative agli immobili civili, industriali e fondi rustici purché tale prestazione avvenga nell'ambito dell'amministrazione degli stessi. Per l'individuazione delle spese straordinarie di gestione; si può fare riferimento o ad accordi specifici con il cliente o, in mancanza, alle disposizioni del codice civile sugli usi e sui regolamenti. Per la definizione di spese straordinarie si può fare anche riferimento alle disposizioni contenute nell'art. 31 della legge 457/1978.

Il quarto comma stabilisce che la redazione degli eventuali contratti di affitto o locazione non è compresa nell'ambito applicativo del presente articolo.

Per tali prestazioni troverà quindi applicazione il successivo articolo 45, secondo comma.

Si rammenta che per l'attività di amministrazione del condominio il compenso è determinato dall'assemblea dei condomini secondo il disposto dell'art. 1135 del c. c.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari 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 artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico ad amministrare un immobile industriale, di proprietà di sei eredi, utilizzato dagli stessi. Il valore dell'immobile, desunto dalla dichiarazione di successione, è di Lire 1.000.000.000 - € 516.456,90 . Nel corso del mandato professionale vengono eseguite spese straordinarie pari a Lire 280.000.000 - € 144.607,93, incontri con i clienti per complessive 8 ore e con più parti per complessive 10 ore.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per l'amministrazione dell'immobile industriale				
Onorario fisso L. 50.000 x 6 € 25,82	28 1 comma lett.a) n.1			L. 300.000 € 154,94
Onorario variabile L. 1.000.000.000 x 5%= € 516.456,90 L. 50.000.000 € 25.822,84 (provento lordo teorico) L.10.000.000 x 5%= € 5.164,57 L. 500.000 € 258,23 L.40.000.000 x 4%= € 20.658,28 L.:1.600.000 € 826,33	28 2 comma			L. 2.100.000 € 1.084,56
Onorario specifico per la cura dell'esecuzione delle opere straordinarie L. 280.000.000 x 5% € 144.607,93	28 3 comma			L. 14.000.000 € 7.230,40
Onorario graduale per riunioni con i clienti L. 30.000 x 8 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b) 21 2 comma			L. 240.000 € 123,95
Onorario graduale per riunioni con più parti L. 60.000 x 10 ore € 30,99	26 tab. 1 I lett. c)			L. 600.000 € 309,87
Maggiorazione 10%	23			L. 1.000.000 € 516,46
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	18.240.000 € 9.420,17

Art. 29

Custodia e conservazione di beni e di aziende

Oltre agli onorari previsti negli articoli di questa sezione, al ragioniere spettano, per la custodia e conservazione delle aziende o dei beni, onorari annui determinati in misura compresa fra lo zero virgola due per cento e lo zero virgola tre per cento del valore dei beni o, se trattasi di aziende, dell'attivo lordo risultante dalla situazione patrimoniale.

*Per le frazioni di anno i suddetti onorari sono proporzionalmente ridotti.
 In caso di sequestro, gli onorari suddetti sono determinati con una maggiorazione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento.
 L'onorario annuo minimo per le prestazioni di cui al presente articolo è di lire 200.000 - € 103,29.*

In tutti i casi previsti di custodia e conservazione di beni od aziende è stabilito un onorario a percentuale, minimo e massimo, sul valore dei beni, ovvero sull'attivo lordo (comprensivo delle poste rettificative dell'attivo) determinabile dalla situazione patrimoniale se trattasi di azienda. L'onorario è determinato su base annua; nel caso di prestazione di minor durata lo stesso deve essere proporzionalmente ridotto.

In caso di sequestro disposto dall'autorità giudiziaria, è prevista, sugli onorari di cui al primo comma, una maggiorazione minima e massima. Inoltre, premesso che il custode di beni o aziende sottoposti a sequestro non è di per sé legittimato al compimento di atti di gestione che, di contro, egli deve assicurare in presenza di beni deteriorabili o produttivi, gli onorari di cui al presente articolo saranno cumulabili con quelli previsti dagli artt. 27 e 28 se, oltre alla custodia, il Ragioniere svolge attività di amministrazione dei beni sequestrati.

Nel caso di incarico giudiziario affidato al Ragioniere commercialista, qualora non esistano apposite tariffe, il presente articolo può costituire una base di riferimento per il giudice che deve liquidare il compenso per tali attività.

A tal proposito si segnala che il terzo comma dell'art. 2 sexies della legge 31 maggio 1965 n. 575 stabilisce che *"l'amministratore dei beni sottoposti a sequestro delle persone indiziate di appartenere ad associazioni di tipo mafioso è scelto fra gli iscritti negli albi degli avvocati, dei procuratori legali, dei dottori commercialisti e dei ragionieri nonché..... La determinazione del suo compenso è disposta con decreto motivato del Tribunale, su relazione del giudice delegato, tenuto conto del valore commerciale del patrimonio amministrato, dell'opera prestata, dei risultati ottenuti, della sollecitudine con la quale furono condotte le operazioni di amministrazione, delle tariffe professionali o locali e degli usi"*.

L'onorario minimo è proporzionalmente ridotto o aumentato in caso di incarichi di durata, rispettivamente, inferiore o superiore all'anno.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico giudiziario, della durata di mesi 6, per la custodia e la conservazione di beni mobili del valore di Lire 430.000.000 - € 222.076,47 . Nell'espletamento dell'incarico vengono effettuati due incontri, presso il Tribunale, della durata di tre ore cadauno, e percorsi 200 Km. (tariffa ACI Lire 1.000 - € 0,52 /Km.)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la custodia e la conservazione dei beni mobili L. 430.000.000 x 0,2% € 222.076,47	29 1 comma			L. 860.000 € 444,15
Maggiorazione onorario specifico in caso di sequestro L. 860.000 x 20% € 444,15	29 2 comma			L. 172.000 € 88,83
Riduzione per durata inferiore all'anno L. 1.032.000 x 6/12 € 532,98				L. -516.000

				€ -266,49
Onorario graduale per riunione con terzi L. 30.000 x 6 ore € 15,49	26 Tab. 1 lett. b) 21 2 comma			L. 180.000 € 92,96
Maggiorazione onorari 10% L. 696.000 x 10% € 359,45	23			L. 69.600 € 35,95
Indennità per l'assenza dallo studio L. 100.000 x 6 ore € 51,65	19 lett. a) 1		L. 600.000 € 309,87	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio L. 1.000 x 200 Km € 0,52	18 2 comma	L. 200.000 € 103,29		
Maggiorazione spese accessorie L. 200.000 x 30% € 103,29	18 4 comma	L. 60.000 € 30,99		
Totali		L. 260.000 € 134,28	L. 700.000 € 361,52	L. 765.600 € 395,40

Art. 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 ragioniere spettano i seguenti onorari:*

qualora il ragioniere assuma la carica di liquidatore, ai sensi degli articoli 2275-2309-2450 del codice civile:

a) con riferimento alle attività realizzate un compenso così determinato, calcolato per scaglioni

<i>fino</i>	<i>100.000.000</i>			<i>il 5%;</i>
	<i>€ 51.645,69</i>			
<i>da lire</i>	<i>100.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>500.000.000</i>	<i>il 4%;</i>
<i>da €</i>	<i>51.645,69</i>	<i>a €</i>	<i>258.228,45</i>	
<i>da lire</i>	<i>500.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>1.000.000.000</i>	<i>il 3%;</i>
<i>da €</i>	<i>258.228,45</i>	<i>a €</i>	<i>516.456,90</i>	
<i>da lire</i>	<i>1.000.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>5.000.000.000</i>	<i>il 2%;</i>
<i>da €</i>	<i>516.456,90</i>	<i>a €</i>	<i>2.582.284,50</i>	
<i>oltre lire</i>	<i>5.000.000.000</i>			<i>l'1%;</i>
<i>oltre €</i>	<i>2.582.284,50</i>			

b) un compenso pari allo zero virgola settantacinque per cento delle passività definitivamente accertate;

L'onorario minimo è di lire 3.000.000 - € 1.549,37;

qualora l'incarico, pur con gli stessi contenuti, consista nell'assistenza al liquidatore o all'imprenditore nella fase della cessazione, agli onorari di cui alla precedente lettera a) è applicata una riduzione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento.

L'onorario minimo è di lire 2.000.000 - € 1.032,91.

2. *Nel caso di assegnazione di beni in natura ai soci o di apporto in altre società od aziende, agli onorari previsti al comma 1 del presente articolo è applicata una riduzione compresa tra il cinque per cento ed il venti per cento.*

3. *Gli onorari previsti ai commi 1 e 2 del presente articolo si applicano anche per la liquidazione dei beni ceduti ai creditori ai sensi dell'articolo 1977 del codice civile e dell'articolo 160, comma secondo, n. 2, del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267.*
4. *Gli onorari stabiliti ai sensi dei commi 1, 2 e 3 del presente articolo 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.*
5. *Qualora la liquidazione richieda la gestione temporanea di beni, gli onorari di cui al presente articolo sono cumulabili con quelli di cui agli articoli 27, 28 e 29, ridotti del venti per cento.*

L'articolo in esame analizza le varie situazioni in cui il Ragioniere può trovarsi ad assumere un incarico finalizzato alla liquidazione di una azienda, sia individuale sia collettiva.

Il primo comma individua le prestazioni ricomprese nell'incarico predetto, precisamente quelle scaturenti dalla valutazione aziendale finalizzata alla verifica della possibilità di attuare la procedura di liquidazione, redazione di inventari e bilanci straordinari, realizzo di attività, estinzione di passività, conseguenti riparti. Sono, in pratica, tutti quei casi in cui al Ragioniere commercialista viene conferito l'incarico direttamente, attraverso l'assunzione del carica di liquidatore, o indirettamente, mediante l'assistenza all'imprenditore o al liquidatore, per addivenire alla liquidazione definitiva dell'azienda sia essa individuale che collettiva.

Al punto a) sono richiamati gli articoli del codice civile afferenti la carica di liquidatore di azienda al quale spetta un compenso determinato a scaglioni sull'importo delle attività realizzate, un onorario fisso a percentuale sulle passività accertate, ed il minimo comunque da applicare nell'assumere tale incarico.

Al punto b) è considerato il caso in cui il Ragioniere non assuma direttamente la carica di liquidatore ma si limiti ad affiancare lo stesso o direttamente l'imprenditore nella fase di chiusura dell'azienda. In tale ipotesi è prevista l'applicazione degli onorari prima elencati con una riduzione percentuale degli stessi e con la previsione del minimo comunque da applicare, fissato in misura diversa da quello di cui al precedente punto a).

Il secondo comma impone una riduzione percentuale degli onorari minimi o massimi previsti al comma 1 qualora la liquidazione avvenga mediante l'assegnazione di beni ai soci o l'attività cessi per apporto in altre società o aziende. In tali casi il valore della pratica è costituito dal valore normale dei beni oggetto di assegnazione.

Nel caso di cessione di beni ai creditori (articolo 1977 c.c.) e per l'applicazione della disposizione di cui all'articolo 160 della legge fallimentare, si applicano gli onorari previsti ai precedenti commi 1 e 2.

Il quarto comma consente il cumulo di onorari afferenti l'eventuale svolgimento di prestazioni ricomprese negli altri articoli della tariffa ed in particolare modo di quelle relative alla consulenza contrattuale di cui all'articolo 45.

L'ultimo comma consente, se la liquidazione prevede la gestione temporanea dei beni, il cumulo degli onorari con quelli previsti dagli articoli 27, 28, 29: amministrazione di aziende, di beni e di patrimoni, custodia e conservazione di beni ed aziende, ridotti del 20 per cento.

Per i compensi spettanti ai commissari liquidatori di società fiduciari e di revisione e delle altre società assoggettate alla liquidazione coatta amministrativa ai sensi del DL 5 giugno 1986 n. 233, convertito nella legge 1 agosto 1986 n. 430, si veda il D.M. 16 gennaio 1997 riportato nella appendice legislativa.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico di liquidatore di una Società Immobiliare. Attività realizzate 400.000.000 - € 206.582,76, passività accertate 400.000.000 - € 206.582,76, assegnazione ai 4 soci di immobili per complessive Lire 1.000.000.000 - € 516.456,90, utilizzati direttamente dai soci ed amministrati temporaneamente dal professionista nel corso dell'incarico professionale. Vengono svolte 10 riunioni con i clienti, della durata di 3 ore cadauna, e 5 con i creditori, della durata di 3 ore cadauna, tutte presso il cliente, vengono percorsi 850 Km (tariffa ACI 1000 - € 0,52/Km).

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
<p>Onorario specifico per la liquidazione di azienda sulle attività realizzate L. 100.000.000 x 5% € 51.645,69 L. 300.000.000 x 4% € 154.937,07</p> <p>Sulle passività accertate L. 400.000.000 x 0,75% € 206.582,76</p> <p>Sulle assegnazioni di beni ai soci L. 100.000.000 x 5% € 51.645,69 L. 400.000.000 x 4% € 206.582,76 L. 500.000.000 x 3% € 258.228,45</p> <p>Riduzione applicata 20% L. 36.000.000 x (-20%) € 18.592,45</p>	<p>30 1 comma a) 1</p> <p>30 1 comma lett.2</p> <p>30 2 comma</p>			<p>L. 17.000.000 € 8.779,77</p> <p>L. 3.000.000 € 1.549,37</p> <p>L. 28.800.000 € 14.873,96</p>
<p>Onorario specifico per l'amministrazione dei beni Fisso L. 50.000 x 4 = € 25,82</p> <p>Variabile L. 1.000.000.000x 5%= € 516.456,90 L. 50.000.000 € 25.822,84 (provento lordo teorico) L. 10.000.000x 5%= € 5.164,57 L. 500.000 € 258,23 L. 40.000.000 x 4%= € 20.658,28</p> <p>L. 1.600.000 € 826,33</p> <p>Riduzione L. 2.100.000 x (-20%)= € 1.084,56</p>	<p>28 1 comma lett.a) n.1 28 3 comma</p> <p>30 5 comma</p>			<p>L. 200.000 € 103,29</p> <p>L. 1.680.000 € 867,65</p>
<p>Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 10 x 3 ore € 15,49</p>	<p>26 tab 1 lett.b) 21 2 comma</p>			<p>L. 900.000 € 464,81</p>
<p>Onorario graduale per riunione con creditori L. 60.000 x 5 x 3 ore € 30,99</p>	<p>26 tab1 lett. c) 21 2 comma</p>			<p>L.900.000 € 464,81</p>
<p>Maggiorazione onorari 10%</p>	<p>23</p>			<p>L. 1.000.000 € 516,46</p>
<p>Indennità per l'assenza dello</p>	<p>19 lett. a 1)</p>			

studio L. 100.000 x 45 ore € 51,65			4.500.000 € 2.324,06	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio L. 1.000 x 850 Km. € 0,52	18 2 comma	L. 850.000 € 438,99		
Maggiorazione spese accessorie L. 850.000 x 30% € 438,99	18 4 comma	L. 255.000 € 131,70		
Totali		L. 1.105.000 € 570,68	L. 4.600.000 € 2.375,70	L. 53.480.000 € 27.620,11

Art. 31

Perizie, valutazioni e pareri

1. Gli onorari per le perizie, per i motivati pareri e per le consulenze tecniche di parte, anche avanti autorità giudiziarie, amministrative, finanziarie, enti, arbitri e periti, nonché per le valutazioni di aziende, rami di azienda, patrimoni, beni materiali, beni immateriali e diritti, sono determinati come segue e calcolati per scaglioni:

a) perizie, motivati pareri e consulenze

1) sul valore della pratica:

fino		a lire	100.000.000	il 6%;
		a €	51.645,69	
da lire	100.000.001	a lire	500.000.000	il 4%;
da €	51.645,69	a €	258.228,45	
da lire	500.000.001	a lire	1.000.000.000	il 2%;
da €	258.228,45	a €	516.456,90	
da lire	1.000.000.001	a lire	5.000.000.000	l'1%;
da €	516.456,90	a €	2.582.284,50	
oltre lire	5.000.000.000	a lire		lo 0,5%.
oltre €	2.582.284,50	a €		

2) L'onorario minimo è di lire 1.000.000 - € 516.456,90;

b) valutazione dei singoli beni e diritti

1) sull'ammontare dei valori

fino		a lire	100.000.000	l'1,5%;
		a €	51.645,69	
da lire	100.000.001	a lire	500.000.000	l'1%;
da €	51.645,69	a €	258.228,45	
da lire	500.000.001	a lire	1.000.000.000	lo 0,5%;
da €	258.228,45	a €	516.456,90	
da lire	1.000.000.001	a lire	5.000.000.000	lo 0,2%;
da €	516.456,90	a €		
da lire	5.000.000.001	a lire	10.000.000.000	lo 0,1%;
da €	2.582.284,50	a €	5.164.568,99	
oltre lire	10.000.000.000			lo 0,05%.
oltre €	5.164.568,99			

2) L'onorario minimo è di lire 750.000 - € 387,34;

c) valutazione di aziende, rami di azienda e patrimoni

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

fino		a lire	500.000.000	l'1%;
		a €	258.228,45	

<i>da lire</i>	500.000.001	<i>a lire</i>	2.000.000.000	<i>lo</i> 0,5%;
<i>da €</i>	258.228,45		1.032.913,80	
<i>da lire</i>	2.000.000.001	<i>a lire</i>	5.000.000.000	<i>lo</i> 0,25%;
<i>da €</i>	1.032.913,80	<i>a €</i>	2.582.284,50	
<i>da lire</i>	5.000.000.001	<i>a lire</i>	20.000.000.000	<i>lo</i> 0,1%;
<i>da €</i>	2.582.284,50	<i>a €</i>	10.329.137,98	
<i>da lire</i>	20.000.000.001	<i>a lire</i>	50.000.000.000	<i>lo</i> 0,05%;
<i>da €</i>	10.329.137,98	<i>a €</i>	25.822.844,95	
<i>oltre lire</i>	50.000.000.000			<i>lo</i> 0,025%.
<i>oltre €</i>	25.822.844,95			

- 2) *L'onorario minimo è di lire 2.500.000 - € 1.291,14 liquidazione dei compensi spettanti agli iscritti negli Albi professionali dei ragionieri e periti commerciali.*
- 3) *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 avviamento, le aziende o i complessi di beni oggetto di valutazione, agli onorari è applicata una maggiorazione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento.*
- d) *valutazione di partecipazioni sociali non quotate*
- 1) *si applicano gli onorari di cui alla lett. c) con riferimento alle quote percentuali sottoposte a valutazione.*
- 2) *L'onorario minimo è di lire 1.500.000 - € 774,69.*
- e) *relazioni di stima di cui a gli articoli 2343, 2343 bis e 2501 quinquies del codice civile*

Si applicano gli onorari di cui alle lettere b), c) e d) con separato riferimento, per le relazioni di stima di cui all'articolo 2501 quinquies del codice civile, a ciascuna delle situazioni patrimoniali oggetto di stima.

2. *Agli onorari di cui alle lettere da a) a d) è applicata una riduzione compresa tra il trenta per cento ed il cinquanta per cento se le prestazioni effettuate rientrano in altre più ampie previste da altri articoli della presente tariffa.*
3. *Agli onorari di cui alla lettera e) è applicata una riduzione compresa tra il venti per cento ed il sessanta per cento 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.*

Il primo comma identifica il tipo di prestazione, i destinatari e l'utilizzo cui l'articolo in esame si riferisce: onorari dovuti per perizie, pareri motivati e consulenze tecniche in generale.

Nella sua genericità ci si chiede quale possa essere la differenza fra una perizia, una valutazione ed un parere, termini che nell'uso comune sono spesso fra loro confusi.

La perizia, la consulenza tecnica di parte ed il motivato parere si possono definire come attività professionali, più o meno complesse, dirette ad emettere un giudizio su un fatto, su un valore o su l'entità di una cosa. Fattore comune a queste attività è che sono rese su richiesta e nell'esclusivo interesse del cliente e che possono essere da quest'ultimo utilizzate a sostegno delle proprie ragioni nei confronti dei terzi.

La valutazione è, invece, l'attività professionale diretta alla determinazione del valore economico di un bene o di un diritto ed è svolta anch'essa nell'interesse esclusivo del cliente che però non può utilizzarla nei confronti dei terzi, costituendo, infatti, un mezzo idoneo solo a fornire informazioni.

In tal senso la perizia parrebbe assumere maggiore rilievo giuridico rispetto alla valutazione, per cui maggiori sono le responsabilità per il professionista che la redige.

Alla lettera a) è indicata la metodologia di calcolo per gli onorari relativi all'effettuazione di perizie, motivati pareri e consulenze tecniche. Nel caso di perizie aventi ad oggetto aziende o rami di aziende il valore della pratica sarà determinato con riferimento all'ammontare complessivo delle attività e passività (che non costituiscano, ovviamente, poste rettificative dell'attivo) oggetto di stima. Rientrano nella fattispecie ivi prevista le perizie, effettuate su incarico del cliente, i pareri *pro-veritatae*, le consulenze tecniche di parte svolte, per esempio, nell'ambito di una CTU, e le perizie di stima redatte ai fini dell'applicazione delle disposizioni di legge sul *capital gain*.

Alla lettera b) è indicata la metodologia di calcolo per gli onorari relativi alla valutazione di singoli beni e diritti.

Alla lettera c) è indicata la metodologia di calcolo per gli onorari relativi alla valutazione di aziende, rami di azienda e patrimoni con la particolarità che l'onorario ivi indicato può essere maggiorato tra il 20 per cento ed il 50 per cento qualora preliminarmente si effettuino le prestazioni indicate al punto 3).

Alla lettera d) è indicata la metodologia di calcolo per gli onorari relativi alla valutazione di partecipazioni sociali non quotate con la particolarità che il valore della pratica è determinato con riferimento alle quote percentuali sottoposte a valutazione.

Alla lettera e) è indicata la metodologia di calcolo per gli onorari relativi alle relazioni di stima di cui agli artt. 2343 (stima di conferimenti di beni in natura e di crediti – trasformazioni di società), 2343 bis (acquisto di beni o di crediti dei promotori etc...) e 2501 quinquies (relazione degli esperti in caso di fusione o scissione di società) del codice civile.

In tale ultimo caso, gli onorari sono determinati singolarmente con riferimento a ciascuna delle situazioni patrimoniali oggetto di stima.

Al fine di evitare la possibile duplicazione degli onorari, il secondo comma prevede una riduzione degli stessi qualora le prestazioni effettuate siano riconducibili ad altre più ampie previste nella tariffa professionale.

Anche il comma terzo contempla una riduzione del calcolo degli onorari, in questo caso per le prestazioni dovute in seguito alla redazione delle relazioni di stima previste al punto e), qualora il lavoro sia svolto esclusivamente attraverso l'analisi di situazioni contabili fornite dal cliente.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari gradualmente 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 artt. 6, 7 e il 3° comma dell'articolo 4.

Casi e questioni

L'attività prestata da un iscritto all'Albo dei Ragionieri commercialisti a favore di un altro iscritto per l'elaborazione e la corretta applicazione della Tariffa professionale è attività rientrante nell'oggetto della professione? Il Consiglio del Collegio è legittimato ad esprimere il relativo parere di congruità?

Con riferimento al primo quesito posto si ritiene che la consulenza tecnica prestata anche a favore di un iscritto per l'elaborazione di una parcella possa essere fatta rientrare nell'oggetto della professione di Ragioniere, così come previsto dall'articolo 1 del D.P.R. 1068/53.

Pertanto, nel caso di specie, il Collegio è legittimato ad esprimere il parere di congruità di cui all'art.10, lett. f) dell'Ordinamento Professionale.

Si ritiene, inoltre, che tale attività prestata possa agevolmente essere ricondotta nell'ambito di previsione dell'articolo 31, lett. a) della Tariffa professionale con contestuale applicazione, ove ne ricorrano i presupposti, delle disposizioni contenute anche negli articoli 18 (rimborsi spese), 19 (indennità), 23 (maggiorazione) e 26 (onorari gradualmente)".

Come si determina il valore della pratica al fine di determinare l'onorario spettante per l'effettuazione di tre perizie di parte svolte con il perito d'ufficio nominato dal Giudice per le indagini preliminari – GIP - aventi ad oggetto i capi di imputazione di cui agli artt. 216, 217, 219 e 223 L.F.?

La problematica sollevata riguarda l'identificazione del valore della pratica al fine di determinare l'onorario relativo a tre perizie di parte svolte con il perito d'ufficio nominato dal GIP.

Per il calcolo degli onorari, trova chiara applicazione il primo comma, lett. a), dell'articolo 31 della Tariffa professionale.

Poiché nel caso rappresentato l'attività svolta dall'iscritto sembra diretta ad accertare le ipotesi di responsabilità ai fini dell'ascrivibilità o meno dei reati contestati diventa problematico trovare un valore di riferimento per la determinazione del valore della pratica.

Soccorre in tal senso la disposizione contenuta nell'articolo 4, secondo comma, che stabilisce che, ai fini della determinazione del valore della pratica, si assume per ogni singolo quesito l'importo massimo del terzo scaglione dell'articolo 26.

Nel caso prospettato, qualora ne ricorrano i presupposti, possono trovare applicazione gli articoli 5 (maggiorazione degli onorari), 6 (maggiorazioni particolari) e gli onorari graduali di cui all'articolo 26. Spettano inoltre le indennità di cui all'articolo 19, i rimborsi spese previsti dall'articolo 18 e la maggiorazione di cui all'articolo 23.

Facsimile di parcella

Incarico professionale per la valutazione peritale ex art. 6 D.L. 27/91 di una azienda avente un valore di Lire 695.673.103 - € 359.285,17. Il professionista procede alla definizione della pratica con il concorso del cliente. Vengono effettuati 2 accessi presso l'azienda, della durata di 3 ore cadauno e uno studio preliminare della pratica di 4 ore. Vengono percorsi 350 Km. (tariffa ACI L. 1.000 - € 0,52/Km) e utilizzati valori bollati per Lire 28.000 - € 14,46

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la redazione di una perizia L. 100.000.000 x 6% € 51.645,69 L. 400.000.000 x 4 % € 206.582,76 L. 195.675.103 x 2% € 101.057,76	31 1 comma lett. a) 1			L. 25.913.000 € 13.382,95
Riduzione onorario specifico per il concorso del cliente L. 25.913.000 x 30% € 13.382,95	31 3 comma			L. -7.774.000 € -4.014,94
Onorario graduale per lo studio della pratica L. 20.000 x 4 ore € 10,33	26 tab.1 II lett. a) 21 2 comma			L. 80.000 € 41,32
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 2 x 3 ore € 15,49	26 tab.1 I lett. b) 21 2 comma			L. 180.000 € 92,96
Maggiorazione onorario 10%	23			L. 1.000.000 € 516,546
Indennità per assenza dallo studio L. 100.000 x 6 ore	19 lett. a) 1		L. 600.000	

€ 0,52			€ 308,87	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio L. 1.000 x 350 Km. € 0,52	18 2 comma	L. 350.000 € 180,76		
Maggiorazione spese accessorie L. 350.000 x 30% € 180,76	18 4 comma	L. 105.000 € 54,23		
Valori bollati		L. 28.000 € 14,46		
Totali		L. 483.000 € 249,45	L. 700.000 € 361,52	L. 19.399.000 € 10.018,75

Art. 32

Ispezioni amministrative e contabili

1. *Gli onorari per le ispezioni amministrative e contabili, per il riordino di contabilità nonché per l'accertamento dell'attendibilità dei bilanci, sono determinati in base al tempo impiegato dal ragioniere e dai suoi collaboratori, secondo quanto stabilito dall'articolo 24.*

L'articolo in rassegna prevede una titolazione differente rispetto al corrispondente articolo della Tariffa Professionale dei Dottori Commercialisti; infatti, il termine "revisioni" è qui sostituito con "ispezioni".

La differenza non è solo terminologica (i due termini non sono fra loro sinonimi sebbene simili) ma sostanziale perché diverso è il contenuto della prestazione professionale che si effettua.

Si ritiene che la diversità della titolazione vada comunque ricercata non in una volontà del legislatore di differenziare, attraverso la tariffa professionale, l'attività del Ragioniere commercialista rispetto a quella dei Dottori commercialisti (che, giova ricordarlo, sono identiche) ma nell'esigenza di conciliare il testo normativo (T.P. dei Ragionieri è del 1997 mentre quella dei Dottori è del 1994) con la normativa istitutiva del registro dei revisori contabili ai quali è attribuita, in via esclusiva, l'attività del revisore.

L'articolo in commento riguarda tutti quei casi di attività professionale, svolta su specifico incarico del cliente, diretta all'effettuazione:

di ispezioni amministrative (controllo, per esempio, sulle procedure utilizzate) e contabili (controllo, per esempio, sulla regolarità delle registrazioni contabili e dei dati desumibili dalla contabilità);

di riordino della contabilità

dell'accertamento dell'attendibilità dei bilancio.

Per tali attività sono previsti onorari determinati 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.

Il rimando all'articolo 24 quantifica indirettamente gli onorari a tempo che sono stabiliti in misura non inferiore:

a lire 100.000 (€51,65), per ora o frazione di ora per l'opera diretta del Ragioniere commercialista;
a lire 35.000 (€18,08), per ora o frazione di ora, per l'opera dei suoi collaboratori.

In entrambi i casi non opera il limite giornaliero previsto alla lettera a) punti 1) e 2) dell'articolo 19. Se gli onorari sono preconcordati ai sensi dell'art. 23 (sia stabilendo un importo complessivo sia stabilendo un importo orario), in assenza di diverso accordo, negli stessi si intendono già comprese la maggiorazione di cui all'articolo 23 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 artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari di cui all'art. 26 con la limitazione dell'art. 21, secondo comma. E' inoltre applicabile l'art. 5 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico di controllo sulla regolarità delle scritture contabili di una società a responsabilità limitata. Onorario preconcordato a tempo Lire 100.000 - € 51,65 per ora o frazione di ora. Le parti convengono l'applicabilità della maggiorazione di cui all'art. 23 e la cumulabilità delle indennità di cui all'art. 19. Vengono svolti 10 accessi della durata di 9 ore cadauno. Il professionista è coadiuvato da due collaboratori e vengono percorsi 900 Km. (tariffa ACI 1000 - € 0,52/Km.).

Nel corso del mandato vengono svolte 3 riunioni di 3 ore cadauno con il cliente.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per ispezioni contabili per il professionista L. 100.000 x 10 x 9 ore € 51,65 per i collaboratori (L. 35.000 x 10 x 9 ore) x 2 € 18,08	32			L. 9.000.000 € 4.648,11 L. 6.300.000 € 3.253,68
Onorario graduale per riunione con il cliente L. 30.000 x 3 x 3 ore € 15,49	26 tab. 1 l lett. b) 21 2 comma			L. 270.000 € 139,44
Maggiorazione onorari 10%	23			L. 1.000.000 € 516,46
Indennità per assenza dallo studio per il professionista L. 100.000 x 10 x 8 ore € 51,65 per i collaboratori L. 35.000 x 10 x 8 ore € 18,08	19 lett. a) 1 19 lett. a)		L. 8.000.000 € 4.131,66 L. 2.800.000 € 1.446,08	
Spese di viaggio L. 1.000 x 900 Km. € 0,52	18 2 comma	L. 900.000 € 464,81		
Spese accessorie L. 900.000 x 30% € 464,81	18 4 comma	L. 270.000 € 139,40		
Totali		L. 1.170.000 € 604,25	L. 10.800.000 € 5.577,73	L. 16.570.000 € 8.557,73

Art. 33
Impianto e tenuta di contabilità

Per l'organizzazione e l'impianto di contabilità competono onorari determinati in base al tempo impiegato, secondo quanto stabilito dall'articolo 24 tenuto conto delle difficoltà, complessità ed importanza dell'incarico.

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

a) Contabilità ordinaria

In alternativa:

per ciascuna rilevazione che comporti un addebito ed un accredito sul libro giornale: da Lire 3.000 a Lire 6.000 - da € 1,55 a € 3,10; per le rilevazioni che comportino più di un addebito ed un accredito, per ciascun importo addebitato o accreditato sul libro giornale: da Lire 1.500 a Lire 3.500 - da € 0,77 a € 1,81;

fino a 500 rilevazioni contabili annue, intendendosi come tali ogni registrazione che comporti un massimo di quattro addebiti o accrediti sul libro giornale: da Lire 1.800.000 a Lire 4.000.000 - da € 929,62 a € 2.065,83; da 501 a 2.000 rilevazioni contabili annue: da Lire 4.000.000 a Lire 9.000.000 - da € 2.065,83 a € 4.648,11; oltre le 2.000 rilevazioni contabili annue: un aumento sul compenso precedente da Lire 200.000 a Lire 350.000 da € 103,29 a € 180,76 ogni 100 rilevazioni.

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

fino a Lire 300.000.000 - € 154.937,07 tra l'uno virgola cinque ed il due virgola cinque per cento;

da Lire 300.000.001 a Lire 600.000.000 - da € 154.937,07 a € 309.874,14 tra lo zero virgola settantacinque e l'uno virgola cinque per cento;

da Lire 600.000.001 a Lire 1.200.000.000 - da € 309.874,14 a € 619.748,28 tra lo zero virgola venticinque per cento e lo zero virgola settantacinque per cento;

da Lire 1.200.000.001 a Lire 5.000.000.000 - da € 619.748,28 a € 2.582.284,50 tra lo zero virgola zero settantacinque e lo zero virgola venticinque per cento;

oltre Lire 5.000.000.000 - oltre a € 2.582.284,50 tra lo zero virgola zero venticinque e lo zero virgola zero settantacinque per cento.

b) Contabilità semplificata

fino a 100 fatture o rilevazioni annue sui registri o schede: da Lire 1.200.000 a Lire 1.800.000 - da € 619,75 a € 929,62;

da 101 a 300 fatture o rilevazioni annue sui registri o schede: da Lire 1.600.000 a Lire 3.000.000 - da € 826,33 a € 1.549,37;

da 301 a 600 fatture o rilevazioni annue sui registri o schede: da Lire 2.400.000 a Lire 4.000.000 - da € 1.239,50 a € 2.065,83;

oltre le 600 fatture o rilevazioni annue sui registri o schede: un aumento sul compenso precedente da Lire 300.000 a Lire 500.000 - da € 154,94 a € 258,23 ogni 100 fatture o rilevazioni. L'onorario minimo mensile è di Lire 100.000 - € 51,65.

Agli onorari di cui ai numeri 1, 2 e 3 della lettera a) del comma 2 è applicata una maggiorazione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento nel caso

in cui il ragioniere debba rilevare i dati, oltre che dalla prima nota, anche da documenti forniti dal cliente. L'onorario minimo mensile è di Lire 150.000 - € 77,47.

Per la compilazione, su richiesta del cliente, di significative situazioni contabili periodiche, competono onorari determinati in misura compresa tra Lire 200.000 e Lire 600.000 - tra € 103,29 e € 309,87 per ciascuna situazione contabile per ogni tipo di contabilità.

L'articolo si riferisce a tutte quelle prestazioni dirette alla organizzazione ed all'impianto della contabilità quali, per esempio, la predisposizione del piano dei conti e l'impostazione delle corrette procedure amministrative da eseguire per la rilevazioni dei fatti amministrativi.

Nell'ambito di tali prestazioni non sono da comprendersi quelle dirette alla effettuazione di lavori preparatori per le dichiarazioni tributarie e per gli adempimenti civilistici (aggiornamento libro dei cespiti, scritture di rettifica, predisposizione sostituti di imposta, dichiarazioni periodiche IVA, etc.).

Per la determinazione degli onorari dovuti per l'organizzazione e l'impianto della contabilità sono dovuti onorari secondo quanto stabilito all'articolo 24 e con le indicazioni fornite nel commento all'articolo 32.

Il secondo comma disciplina le modalità di determinazione degli onorari qualora non siano preconcordati col cliente.

Per quel che riguarda la tenuta della contabilità ordinaria (comprendendo in tale attività anche il controllo delle movimentazioni di prima nota) sono proposte tre alternative di calcolo:

un diverso compenso per la singola rilevazione che comporti un'unica registrazione del dare e dell'avere rispetto a quelle che comportino più registrazioni di partite e contropartite. Gli onorari per queste ultime sono quantificati non sulla base della semplice rilevazione ma per singolo importo addebitato o accreditato;

un compenso stabilito per scaglioni in base al numero di rilevazioni contabili annue effettuate. Per singola rilevazione s'intende la registrazione che comporti un massimo di quattro movimentazioni (addebiti o accrediti) sul libro giornale. Per rilevazioni che comportino un numero di addebiti o accrediti superiori a quattro, le stesse si determinano, numericamente, tenuto conto dei multipli di quattro o delle relative frazioni;

una percentuale a scaglioni sul volume d'affari dell'azienda determinato ai fini IVA e su base annuale. La locuzione "su base annuale" significa che per la quantificazione dei compensi relativi a periodi temporali inferiori all'anno, si deve fare riferimento ad un volume d'affari (o a un numero di registrazioni) previsto per l'intero anno.

Per quanto riguarda la tenuta della contabilità semplificata (intendendosi la tenuta di tutte le registrazioni contabili necessarie per gli adempimenti sia ai fini IVA sia per le Imposte dirette) l'onorario è determinato annualmente per scaglioni sulla base del numero delle registrazioni effettuate, con un minimo mensile pari a Lire 100.000(€51,65).

Il terzo comma prevede, per le tre casistiche previste per la tenuta della contabilità ordinaria, una maggiorazione compresa fra il 20 per cento ed il 50 per cento nel caso in cui l'attività comporti anche la rilevazione di dati non solo dalla prima nota ma anche da altri documenti forniti dal cliente (per esempio l'analisi dei conti correnti bancari).

L'onorario minimo previsto è comunque di Lire 150.000 (€ 77,47) mensili. Gli onorari per le situazioni contabili periodiche, originate da qualsiasi tipo di contabilità, richieste e fornite al cliente, sono determinati a parte.

Per "significative" devono intendersi tutte quelle situazioni periodiche in cui è anche effettuato l'accertamento dei componenti di reddito non oggetto di rilevazione contabile nel periodo.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico per l'organizzazione e l'impianto della contabilità ordinaria di una società. Gli onorari non sono stati preconcordati ed il professionista ha svolto la sua opera con un'analisi preliminare della pratica di 8 ore, incontrando il cliente 4 volte, per un totale di 20 ore ed impiegando 25 ore per la realizzazione dell'incarico.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per l'organizzazione e l'impianto della contabilità L. 100.000 x 25 ore € 51,65	33 1 comma			L. 2.500.000 € 1.291,14
Onorario graduale per l'esame e lo studio della pratica L. 20.000 x 8 ore € 10,33	26 tab. 1 II lett. a) 21 2 comma			L. 160.000 € 82,63
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 20 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b) 21 2 comma			L. 600.000 € 309,87
Maggiorazione onorari L. 3.260.000 x 10% € 1.683,65	23			L. 326.000 € 168,36
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 3.586.000 € 1.852,01

Incarico per la tenuta della contabilità ordinaria, i cui dati sono stati rilevati oltre che dalla prima nota, anche da documenti forniti dal cliente. L'azienda fattura L. 1.000.000.000 - € 516.456,90, la contabilità è composta da 1.000 rilevazioni che comportano un addebito ed un accredito, da 4.000 importi addebitati o accreditati relativi a rilevazioni che comportano più di un addebito ed un accredito. Dette rilevazioni sono ulteriormente classificabili in n. 1500 che comportano un massimo di quattro addebiti o accrediti, il professionista redige inoltre due significative situazioni contabili periodiche.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la tenuta della contabilità ordinaria In alternativa L. 3.000 x 1.000 = 3.000.000 € 1,55 1.549,37 L. 1.500 x 4.000 = 6.000.000 € 0,77 <u>3.098,74</u> L. 9.000.000 € 4.648,11	33 2 comma a) 1			L. 9.000.000 € 4.648,11
oppure 1.900 rilevazioni = L. 4.000.000 € 2.065,83	33 2 comma a) 2			
oppure L. 300.000.000 x 1,5% = 4.500.000 € 154.937,07 2.324,06 L. 300.000.000 x 0,75% = 2.250.000 € 154.937,10 1.162,00 L. 400.000.000 x 0,25% = 1.000.000	33 2 comma a) 3			

€ 206.582,80					
	516,46 L. 7.750.000 € 4.648,54				
Maggiorazione onorario L. 9.000.000 x 20%= € 4.648,11	33 3 comma				L. 1.800.000 € 929,62
Onorario specifico per la compilazione di significative situazioni contabili L. 200.000 x 2 € 103,29	33 4 comma				L. 400.000 € 206,58
Maggiorazione onorari 10%	23				L. 1.000.000 € 516,46
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)			L. 100.000 € 51,65	
Totali				L. 100.000 € 51,65	L. 12.200.000 € 6.300,77

Art. 34 Bilancio

1. *Gli onorari per la formazione dello stato patrimoniale e del conto economico, redatti a norma di legge e accompagnati da una relazione tecnica illustrativa, che contenga tutti gli elementi necessari per la redazione dei documenti accompagnatori previsti dal Codice Civile, sono determinati nel modo seguente, calcolati per scaglioni: sul totale delle attività, al lordo delle poste rettificative, nonché delle partite di giro e conti d'ordine, al netto delle perdite:*

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	250.000.000	<i>lo 0,5%;</i>
		<i>a €</i>	129.114,22	
<i>da lire</i>	250.000.001	<i>a lire</i>	500.000.000	<i>lo 0,25%;</i>
<i>da €</i>	129.114,23	<i>a €</i>	258.228,45	
<i>da lire</i>	500.000.001	<i>a lire</i>	1.000.000.000	<i>lo 0,125%;</i>
<i>da €</i>	258.228,45	<i>a €</i>	516.456,90	
<i>da lire</i>	1.000.000.001	<i>a lire</i>	2.500.000.000	<i>lo 0,075%;</i>
<i>da €</i>	516.456,90	<i>a €</i>	1.291.142,25	
<i>da lire</i>	2.500.000.001	<i>a lire</i>	5.000.000.000	<i>lo 0,04%;</i>
<i>da €</i>	1.291.142,25	<i>a €</i>	2.582.284,50	
<i>da lire</i>	5.000.000.001	<i>a lire</i>	10.000.000.000	<i>lo 0,025%;</i>
<i>da €</i>	2.582.284,50	<i>a €</i>	5.164.568,99	
<i>da lire</i>	10.000.000.001	<i>a lire</i>	25.000.000.000	<i>lo 0,0125%;</i>
<i>da €</i>	5.164.568,99	<i>a €</i>	12.911.422,48	
<i>da lire</i>	25.000.000.001	<i>a lire</i>	50.000.000.000	<i>lo 0,006%;</i>
<i>da €</i>	12.911.422,48	<i>a €</i>	25.822.844,95	
<i>oltre lire</i>	50.000.000.000			<i>lo 0,005%.</i>
<i>oltre €</i>	25.822.844,95			

sul totale dei componenti positivi di reddito lordi:

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	1.000.000.000	<i>lo 0,15%;</i>
		<i>a €</i>	516.456,90	
<i>da lire</i>	1.000.000.000	<i>a lire</i>	2.500.000.000	<i>lo 0,075%;</i>

da €	516.456,90	a €	1.291.142,25	
da lire	2.500.000.000	a lire	5.000.000.000	lo 0,04%;
da €	1.291.142,25	a €	2.582.284,50	
da lire	5.000.000.000	a lire	10.000.000.000	lo 0,02%;
da €	2.582.284,50	a €	5.164.568,99	
da lire	10.000.000.000	a lire	25.000.000.000	lo 0,0125%;
da €	5.164.568,99	a €	12.911.422,48	
da lire	25.000.000.000	a lire	50.000.000.000	lo 0,0075%;
da €	12.911.422,48	a €	25.822.844,95	
oltre lire	50.000.000.000			lo 0,005%.
oltre €	25.822.844,95			

L'onorario minimo è di Lire 1.000.000 - € 516,46

2. Agli onorari previsti nel comma 1 è applicata una riduzione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento se la formazione del bilancio riguarda società, enti od imprese che non svolgono alcuna attività commerciale 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 dieci per cento ed il trenta per cento.
4. Ai predetti onorari è applicata una riduzione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento se la formazione del bilancio rientra in altre più ampie prestazioni previste da altri articoli della presente tariffa.

Il primo comma individua analiticamente le prestazioni per le quali competono gli onorari per scaglioni successivamente sviluppati, precisamente:

la formazione dello stato patrimoniale, del conto economico e dell'eventuale bilancio consolidato, la predisposizione della relazione tecnica illustrativa propedeutica alla formazione della nota integrativa e della eventuale relazione sulla gestione. Per la predisposizione della nota integrativa e della eventuale relazione sulla gestione al ragioniere commercialista spettano gli onorari graduali di cui all'articolo 26, senza la limitazione di cui al secondo comma dell'articolo 21, trattandosi di attività non compresa nell'onorario specifico del presente articolo.

L'onorario per tutte le prestazioni sopra indicate deve essere determinato in percentuale e per scaglioni, su:

- totale delle attività al lordo delle poste rettificative (esempio fondi di ammortamento di beni strumentali, svalutazione dei crediti), comprendendo nel calcolo anche il valore delle partite di giro ed i conti d'ordine (solo quelli obbligatori indicati nell'articolo 2424, 3° comma c.c.), al netto delle perdite evidenziate per i soggetti che non utilizzano lo schema di bilancio adottato con l'entrata in vigore del D. Lgs. n. 127/91 (IV direttiva CEE).
- totale dei componenti positivi di reddito lordo formati:
 - dal valore della produzione al netto delle variazioni di rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, e dei lavori in corso su ordinazione;
 - dal valore delle rimanenze di materie prime, sussidiarie di consumo, dalle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, e dei lavori in corso su ordinazione, iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale;
 - dai proventi finanziari;
 - dalle rivalutazioni;
 - dai proventi straordinari.

Viene stabilito un onorario minimo di lire 1 milione (€516,46).

Per le società, enti o imprese che non svolgono alcuna attività (da intendersi in senso oggettivo, costituendo, si ritiene, la locuzione usata "commerciale od industriale" una indicazione non riduttiva) o la cui attività sia limitata all'amministrazione di beni o godimento di patrimoni (tipico

esempio le società immobiliari o finanziarie di mero godimento o società che hanno affittato la propria azienda), gli onorari devono essere ridotti di una percentuale dal 20 per cento al 50 per cento.

Si ritiene che tale riduzione sia altresì applicabile nei confronti degli stessi soggetti che, in liquidazione, svolgano solo attività dirette al realizzo del proprio patrimonio.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari 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 artt. 6 e 7.

Facsimile parcella

Incarico per la formazione del bilancio di esercizio di una società in nome collettivo che svolge attività immobiliare di pura e semplice amministrazione. Il totale delle attività è pari a Lire 6.545.000.000 - € 3.380.210,40 mentre il totale dei componenti positivi di reddito lordi è pari a Lire 390.000.000 - € 201.418,19 . Il professionista incaricato della prestazione, ha svolto uno studio preliminare di 4 ore, 2 incontri con il cliente, presso l'azienda, di 3 ore cadauno, 2 riunioni, in studio, con il cliente di 2 ore cadauno. Vengono percorsi 200 Km. (tariffa ACI 1000 - €0,50/Km.)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario graduale per lo studio della pratica L. 20.000 x 4 ore € 10,33	26 tab.1 II lett. a) 21 2 comma			L. 80.000 € 41,32
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 10 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b) 21 2 comma			L. 300.000 € 154,94
Onorario per la formazione del bilancio sul totale attività L. 250.000.000 x 0,5% € 129.114,22 L. 250.000.000 x 0,25% € 129.114,22 L. 500.000.000 x 0,125% € 258.228,45 L.1.500.000.000 x 0,075% € 774.685,35 L.2.500.000.000 x 0,04% € 1.291.142,25 L.1.545.000.000 x 0,025% € 797.925,91	34 1 comma lett. a)			L. 5.011.250 € 2.588,09
Sul totale dei componenti positivi di reddito lordi L. 390.000.000 x 0,15% € 201.418,19	34 1 comma lett. b)			L. 585.000 € 302,13
Maggiorazione L. 5.596.250 x 50% € 2.890,22	5			L. 2.798.125 € 1.445,11
Riduzione onorario specifico L. 8.394.375 x 20% € 4.335,30	34 2 comma			L. -1.678.875 € -867,10
Riduzione onorario specifico L. 8.394.375 x 10% € 4.335,33	34 3 comma			L. -839.437 € -433,53
Maggiorazione onorari L. 6.256.063 x 10% € 3.230,99	23			L. 625.606 € 323,10

Indennità per assenza dallo studio L. 100.000 x 6 ore € 51,65	19 lett. a) 1		L. 600.000 € 309,87	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio L. 1.000 x 200 Km. € 0,52	18 2 comma	L. 200.000 € 103,29		
Spese accessorie di viaggio L. 200.000 x 30% € 103,30	18 4 comma	L. 60.000 € 30,99		
Totali		L. 260.000 € 134,28	L. 700.000 € 361,52	L. 6.881.669 € 3.554,09

Art. 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.*

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). In tali casi 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.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari 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 artt. 6 e 7.

Facsimile parcella

Per la corretta applicazione si rimanda al fac-simile di parcella relativo all'articolo precedente.

Art. 36 **Regolamento e liquidazioni di avarie**

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

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	<i>10.000.000</i>	<i>dal 6% all'8%;</i>
		<i>a €</i>	<i>5.164,57</i>	
<i>da lire</i>	<i>10.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>50.000.000</i>	<i>dal 4% al 6%;</i>
<i>da €</i>	<i>5.164,57</i>	<i>a €</i>	<i>25.822,80</i>	
<i>da lire</i>	<i>50.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>200.000.000</i>	<i>dal 2% al 4%;</i>
<i>da €</i>	<i>25.822,80</i>	<i>a €</i>	<i>103.291,38</i>	
<i>da lire</i>	<i>200.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>500.000.000</i>	<i>dall'1% al 2%;</i>
<i>da €</i>	<i>103.291,38</i>	<i>a €</i>	<i>258.228,45</i>	
<i>da lire</i>	<i>500.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>2.000.000.000</i>	<i>dallo 0,5% all'1%;</i>
<i>da €</i>	<i>258.228,45</i>	<i>a €</i>	<i>1.032.913,80</i>	
<i>oltre lire</i>	<i>2.000.000.001</i>			<i>lo 0,25%.</i>
<i>oltre €</i>	<i>1.032.913,80</i>			

L'onorario minimo è di Lire 300.000 - € 154,94.

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

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	10.000.000	<i>dal 4% al 6%;</i>
<i>da €</i>		<i>a €</i>	5.164,57	
<i>da lire</i>	10.000.001	<i>a lire</i>	30.000.000	<i>dal 2% al 4%;</i>
	5.164,57	<i>a €</i>	15.493,71	
<i>da lire</i>	30.000.001	<i>a lire</i>	100.000.000	<i>dall'1% al 2%;</i>
<i>da €</i>	15.493,71	<i>a €</i>	51.645,69	
<i>da lire</i>	100.000.001	<i>a lire</i>	500.000.000	<i>dallo 0,5% all'1%;</i>
<i>da €</i>	51.645,69	<i>a €</i>	258.228,45	
<i>oltre lire</i>	500.000.001			<i>lo 0,25%.</i>
<i>oltre €</i>	258.228,45			

L'onorario minimo è di lire 200.000 - € 103,29

L'articolo in questione disciplina l'onorario relativo alle perizie o consulenze tecniche per avarie, intese quali danni sofferti da una nave o dal suo carico.

Il primo comma tratta delle avarie comuni. Per avaria comune si intende il danno scaturito dalla volontà del comandante della nave nell'interesse comune della nave stessa e del suo carico (esempio, l'abbandono del carico per difficoltà di navigazione a causa di mare in burrasca o di seri danni alla nave).

Il compenso determinato con una percentuale minima e massima su scaglioni predeterminati, deve essere calcolato prendendo a base il valore complessivo della somma ammessa, costituita dalle spese per i danni e dalle perdite conseguite direttamente riconducibili alla comune avaria.

Il secondo comma tratta delle avarie particolari. La differenza rispetto alla avaria di cui al primo comma è da ricercarsi nella casualità dell'evento, in questo caso viene considerato particolare il danno subito dalla nave e dal suo carico in generale. Rientrano in tale fattispecie, per esempio, i danni subiti a seguito ad un incendio a bordo, dal danneggiamento di container per infiltrazioni di acqua o urto della nave durante le fasi di ormeggio o il danneggiamento di terze imbarcazioni, di strutture portuali conseguenti le operazioni di ancoraggio, ormeggio, transito in porto.

Il compenso, determinato con percentuali minime e massime e con scaglioni predeterminati diversi dal precedente comma, va calcolato prendendo a base l'ammontare complessivo della somma liquidata.

In entrambi i casi è previsto un onorario minimo.

Spettano i rimborsi spesa previsti all'articolo 18, le indennità di cui all'articolo 19, le maggiorazioni di cui all'articolo 23 e gli onorari gradualmente previsti all'articolo 26 con le limitazioni dettate dal secondo comma dell'articolo 21.

Facsimile di parcella

Incarico per la consulenza tecnica in materia di avarie particolari. La somma liquidata è pari a Lire 250.000.000 - € 129.114,22 ed il professionista incaricato della prestazione ha effettuato uno studio della pratica di 4 ore, due sopralluoghi con il cliente, della durata di 2 ore ciascuno, due incontri, in studio, con il cliente, della durata complessiva di 5 ore, due incontri con più parti, della durata complessiva di sei ore. Sono stati percorsi 350 Km. (tariffa ACI L. 1.000 - € 0,52 /Km)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la perizia o la consulenza tecnica in materia di avarie particolari L. 10.000.000 x 4% € 5.164,57 L. 20.000.000 x 2% € 10.329,14 L. 70.000.000 x 1% € 36.151,98 L. 150.000.000 x 0,5% € 77.468,53	36 2 comma			L. 2.250.000 € 1.162,03
Onorario graduale per l'esame e lo studio della pratica	26 tab.1 II lett. a)			

L. 20.000 x 4 ore € 10,33	21 2 comma			L. 80.000 € 41,32
Onorario graduale per riunioni L. 30.000 x 9 ore € 15,49	26 tab.1 I lett. b) 21 2 comma			L. 270.000 € 139,44
Onorario graduale per riunioni con più parti L. 60.000 x 6 ore € 30,99	26 tab. 1 I lett. c) 21 2 comma			L. 360.000 € 185,90
Maggiorazione onorario L. 2.960.000 x 10% € 1.528,71	23			L. 296.000 € 152,87
Indennità per assenza dallo studio L. 100.000 x 4 ore € 51,65	19 lett. a) 1		L. 400.000 € 206,58	
Indennità per formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio L. 1.000 x 350 Km. € 0,52	18 2 comma	L. 350.000 € 180,76		
Spese accessorie di viaggio L. 350.000 x 30% € 180,76	18 4 comma	L. 105.000 € 54,23		
Totali		L. 455.000 € 234,99	L. 500.000 € 258,20	L. 3.256.000 € 1.681,58

Art. 37 Funzioni di sindaco nelle società

1. Al ragioniere, sindaco di società, oltre ai compensi per rimborsi di spese di cui al titolo II, spettano onorari per:
 - a) l'espletamento delle verifiche trimestrali;
 - b) i controlli sul bilancio d'esercizio e per la redazione e sottoscrizione della relativa relazione all'assemblea dei soci;
 - 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 verifiche trimestrali - 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 dell'organo amministrativo;
2. L'onorario di cui alla lettera a) del comma 1 è commisurato sull'ammontare complessivo dei componenti positivi di reddito lordo risultanti dal conto economico dell'esercizio in cui sono state espletate le verifiche ovvero, nel caso di cessazione dell'incarico nel corso dell'esercizio, dell'esercizio precedente, e determinato come segue:

fino		a lire	499.999.999	da lire	1.000.000	a lire	1.200.000
		a €	258.228,45	da €	516,46	a €	619,75
da lire	500.000.000	a lire	4.999.999.999	da lire	1.200.000	a lire	2.400.000
da €	258.228,45	a €	2.0582.284,49	da €	619,75		1.239,50
da lire	5.000.000.000	a lire	49.999.999.999	da lire	2.400.000	a lire	4.800.000
da €	2.582.284,50	a €	25.822.844,95	da €	1.239,50	a €	2.479,00
oltre lire	50.000.000.000			da lire	4.800.000	a lire	8.000.000

oltre €	25.822.844,95			da €	2.478,99	a €	4.131,66
---------	---------------	--	--	------	----------	-----	----------

3. *Il compenso di cui al comma 2 e' sempre relativo ad una durata in carica per quattro trimestri. Nel caso di maggiore o minore durata dell'esercizio sociale o di maggiore o minore permanenza nella carica per qualsiasi motivo, il compenso e' aumentato o diminuito di tanti quarti quanti sono i trimestri di maggiore o minore permanenza nella carica*
4. *L'onorario di cui alla lettera b) del comma 1 e' commisurato sull'ammontare complessivo del patrimonio netto, non comprensivo del risultato d'esercizio, risultante dallo stato patrimoniale del bilancio, se superiore al capitale sociale, e determinato come segue:*

fino		a lire	199.999.999	da lire	1.000.000	a lire	1.500.000
		a €	103.291,38	da €	516,46	a €	774,69
da lire	200.000.000	a lire	999.999.999	da lire	1.500.000	a lire	2.500.000
da €	103.291,40	a €	516.456,90	da €	774,70	a €	1.291,10
da lire	1.000.000.000	a lire	4.999.999.999	da lire	2.500.000	a lire	4.000.000
da €	516.456,90	a €	2.582.284,49	da €	1.291,14	a €	2.065,83
da lire	5.000.000.000	a lire	19.999.999.999	da lire	4.000.000	a lire	6.000.000
da €	2.582.284,50	a €	10.329.137,98	da €	2.065,83	a €	3.098,74
oltre lire	20.000.000.000			lire	6.000.000	più un aumento di lire 1.000.000 ogni lire 10.000.000.000 o frazione di lire 10.000.000.000	
oltre €	10.329.137,98			€	3.098,74	più un aumento di € 516,46 ogni € 5.164.568,99 o frazione di 5.164.568,99	

5. *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, il compenso e' ridotto del cinquanta per cento. Analoga riduzione e' applicata, qualora la situazione lo giustifichi, nel caso in cui la società si trovi in stato di liquidazione o comunque non svolga alcuna attività.*
6. *L'onorario di cui alla lettera c) del comma 1 è pari agli onorari gradual massimi previsti dalla lettera d), punto 1, della tabella contenuta nell'articolo 26 con il valore della pratica determinato in misura pari al capitale sociale della società.*
7. *Qualora il ragioniere abbia la carica di presidente del Collegio i compensi di cui ai commi 2, 3 e 4 sono maggiorati del cinquanta per cento.*
8. *Gli onorari specifici di cui ai commi 2, 3 e 4 non sono cumulabili con gli onorari gradual di cui all'articolo 26.*
9. *I compensi del presente articolo sono aumentati fino ad un massimo del cento per cento in tutti quei casi in cui il collegio sindacale e' chiamato a svolgere specifici nuovi adempimenti in forza di norme di legge entrate in vigore successivamente all'approvazione della presente tariffa.*
10. *I compensi di cui al presente articolo si applicano anche per il ragioniere che ricopra la carica di revisore, o sindaco, di enti privati e di consorzi.*
11. *Gli onorari di cui al presente articolo non possono essere preconcordati. Salvo diverso accordo fra le parti, gli onorari da corrispondere a norma del presente articolo non possono superare, anche cumulativamente, lire 80.000.000 - € 41.316,55.*

Gli onorari per la funzione di Sindaco o Revisore di società, anche cooperative, di enti privati e di consorzi come previsti dal presente articolo, sono suddivisi in tre voci:

- a) onorario specifico per le verifiche trimestrali commisurato al complesso dei componenti positivi di reddito lordi del Conto Economico dell'esercizio interessato (del precedente, se l'incarico cessa nel corso dell'esercizio), redatto in conformità allo schema indicato dall'articolo 2425 del codice civile, come modificato dal D. Lgs. n. 127/1991, così determinati:
dal valore della produzione al netto delle variazioni di rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, e dei lavori in corso su ordinazione;
dal valore delle rimanenze di materie prime, sussidiarie di consumo, dalle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti, e dei lavori in corso su ordinazione, iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale;
dai proventi finanziari;
dalle rivalutazioni;
dai proventi straordinari.

L'onorario in argomento è relativo ad una durata in carica per quattro trimestri; nel caso di maggiore o minore durata, il compenso andrà aumentato o diminuito di tanti quarti quanti sono i trimestri interi di maggiore o minore permanenza nella carica;

- b) onorario specifico per il controllo del bilancio e la predisposizione della relativa relazione commisurato sul maggior importo tra il capitale sociale e il patrimonio netto, senza considerare il risultato dell'esercizio. Qualora il patrimonio netto assuma valori negativi, si ritiene di dover fare riferimento al Capitale Sociale. L'onorario può essere ridotto del 50 per cento:
quando l'attività della società sia limitata al solo godimento di redditi patrimoniali (società di semplice amministrazione immobiliare o di godimento di redditi patrimoniali di partecipazione);
quando la società è in stato di liquidazione, qualora la situazione lo giustifichi o quando non svolga alcuna attività.

- c) onorario graduale per ciascuna partecipazione a riunioni di organi societari, Consiglio di Amministrazione, Comitato esecutivo ed Assemblea, con esclusione di quelle relative all'approvazione del Bilancio d'esercizio.

Tale onorario si riferisce anche alle attività di controllo di operazioni sociali straordinarie, di cui si dà di seguito un'elencazione da considerare non esaustiva:

valutazioni di congruità del valore dei conferimenti in natura ai sensi dell'articolo 2343 c.c.;

esame delle denunce al collegio sindacale da parte dei soci a norma dell'articolo 2408 c.c.;

osservazioni in caso di riduzione del capitale per perdite ex articolo 2446 c.c..

L'onorario va commisurato all'ammontare del capitale sociale, come previsto dalla tabella contenuta dall'articolo 26, punto I lettera d) (in pratica da un minimo di L. 60.000 (€30,99), per capitali fino a 50 milioni (€25.822,84), ad un massimo di L. 600.000 (€300,99) per capitali oltre i 10 miliardi (€5.164.568,99) per ogni ora o frazione di ora.

Gli onorari maturano:

per i casi previsti alla lettera a), in base alla durata come sopra detto;

per quelli previsti alla lettera b), solo se effettivamente si è provveduto ai controlli sul bilancio, con la redazione e la sottoscrizione della relativa relazione.

Per quanto riguarda le modalità di calcolo degli onorari di cui alle lettere a) e b), si precisa che gli scaglioni non sono cumulabili, che l'onorario tra il minimo ed il massimo non è determinato secondo il metodo dell'interpolazione, ma in base ai principi generali della tariffa (articolo 3) e che per la determinazione dell'onorario massimo dell'ultimo scaglione, previsto dalla lettera b), si applica la maggiorazione del 50 per cento prevista dall'articolo 5.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e, ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli articoli 6 e 7.

Il Sindaco che svolge controlli anche sul Bilancio Consolidato potrà preconcordare gli onorari per tale ulteriore prestazione poiché il divieto stabilito nell'11° comma opera limitatamente agli onorari per le attività indicate nel primo comma, lett. a), b) e c). In alternativa, in applicazione del primo comma dell'articolo 16, gli onorari potranno essere determinati secondo il disposto dell'articolo 37, lett. b). In tale caso, la base di commisurazione è costituita dal Patrimonio Netto Consolidato non comprensivo del risultato d'esercizio. Si ritiene che tale ulteriore onorario non si cumuli con quelli di cui al presente articolo ai fini del raggiungimento del limite di L. 80.000.000 (€41.316,55) previsto dal comma 12°.

Al Sindaco che svolge le prestazioni previste dal comma quarto dell'articolo 2386 Codice Civile (sostituzione degli amministratori), in aggiunta agli onorari di cui al presente articolo, si applicano gli onorari specifici dell'articolo 27 comma terzo.

Gli onorari di cui alle lett. a), b) e c) non possono superare nel complesso il limite di L.80.000.000 (€41.316,55) salvo con l'accordo tra le parti.

Al Ragioniere Presidente del Collegio Sindacale spetta la maggiorazione del 50 per cento sui compensi di cui ai commi 2, 3 e 4.

Qualora il ragioniere Sindaco svolga nuovi adempimenti per effetto di norme di legge entrate in vigore successivamente al 4 maggio 1997 (data di entrata in vigore della tariffa), i compensi del presente articolo sono aumentati fino ad un massimo del 100 per cento.

L'onorario per l'attività di Sindaco non può essere preconcordato.

Casi e questioni

Il Revisore di una Federazione Sportiva Nazionale aderente al CONI, eletto dall'Assemblea degli Associati, chiede se per le relative prestazioni sia applicabile:

- **Il compenso di cui all'art. 37 della Tariffa Professionale**
- **Il compenso prestabilito spettante ai Revisori del CONI in base alla circolare 50/1995 (nel quesito si rileva che la circolare risale ad un momento precedente alla trasformazione dell'Ente pubblico in Associazione riconosciuta e che, inoltre, secondo il richiedente, sarebbe applicabile ai soli revisori nominati dal CONI e non a quelli eletti dall'Assemblea).**

"Stante la personalità giuridica di diritto privato riconosciuta alla Federazione Sportiva Nazionale - ai sensi del D.lgs. 23 luglio 1999, n. 242 - di cui il professionista è Revisore, si ritiene applicabile l'art. 37 della vigente Tariffa Professionale approvata con D.P.R. 100/97 che disciplina gli onorari applicabili per le "funzioni di sindaco nelle società". In particolare, nel caso di specie, trovano specifica applicazione il comma 10 in base al quale i compensi previsti dall'art. 37 T.P. si applicano al ragioniere che ricopre la carica di revisore di enti privati e consorzi e, soprattutto - si evidenzia - il comma 11, il quale riporta testualmente "gli onorari di cui al presente articolo non possono essere preconcordati", e sancisce, pertanto, il principio per cui il professionista non può derogare, concordando un onorario inferiore, all'onorario minimo calcolato ai sensi dell'art. 37 stesso.

(parere del Gruppo di studio Tariffa Professionale - Roma, 5 marzo 2003)

Art. 38

Funzioni di revisore in enti pubblici

1. *Al ragioniere, revisore in Enti Pubblici, per i quali non è prevista apposita tariffa, spettano gli onorari previsti dall'articolo precedente per i sindaci di società commisurati rispettivamente:*
 - a) *alle entrate degli enti, anziché ai componenti positivi;*
 - b) *al fondo di dotazione anziché al patrimonio netto;*

- c) al fondo di dotazione anziché al capitale sociale.*
2. *Qualora l'incarico comporti particolare difficoltà, o nel caso di unico revisore, agli onorari massimi di cui ai commi 2, 3 e 4 dell'articolo 37 può essere applicata una maggioranza non superiore al cento per cento.*
 3. *Gli onorari di cui al presente articolo non possono essere preconcordati.*

L'articolo stabilisce la modalità di determinazione degli onorari per le funzioni di revisore in enti pubblici per i quali non esista apposita tariffa.

Sono persone giuridiche pubbliche o Enti Pubblici:

- lo Stato
- le Regioni
- le Province
- i Comuni
- gli altri enti che il legislatore qualifica, direttamente o indirettamente, come pubblici.

L'ente locale è un ente pubblico la cui sfera d'azione è circoscritta ad un ambito territorialmente delimitato. Ai revisori di tali Enti (regioni, province, comuni, comunità montate, città metropolitane e unione di comuni), per la determinazione dell'onorario spettante per l'incarico, si applica il DM 475/97.

Le aziende speciali (cfr. L. 142/90 art. 23) sono enti strumentali degli enti locali, dotati di personalità giuridica (di diritto privato) di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto approvato dal Consiglio comunale o provinciale. Sono quindi aziende private al servizio di enti locali. Per i revisori di tali aziende, in mancanza di altra modalità di determinazione del compenso, si applica il presente articolo.

Anche le ASL, che sono enti strumentali della Regione (prima del comune) dotate di personalità giuridica pubblica, autonomia amministrativa, organizzativa, patrimoniale, contabile, gestionale e tecnica sono Enti pubblici.

Le Camere di commercio sono enti pubblici territoriali.⁹

I Consigli nazionali delle professioni sono enti pubblici non economici.

L'INPS e l'INAIL sono enti pubblici ausiliari.

Casi e questioni

Come si determina il compenso per lo svolgimento dell'incarico di revisore di azienda speciale nel periodo di prorogatio in attesa della sostituzione da parte del Consiglio Comunale?

L'azienda speciale, di cui all'art. 23 della legge 142/90, è un ente strumentale dell'Ente locale dotato di personalità giuridica e di proprio statuto approvato dal Consiglio comunale e provinciale. Lo statuto disciplina, nell'ambito della legge, l'ordinamento ed il funzionamento dell'azienda speciale, nonché le modalità di nomina e revoca degli amministratori e la previsione di un apposito organo di revisione.

Per quanto riguarda la proroga del Collegio di revisione è applicabile la legge n. 444 del 15 luglio 1994 riguardante la proroga degli organi amministrativi la quale all'art. 3 comma 1 prevede che gli organi non ricostituiti alla scadenza del termine di durata sono prorogati per non più di quarantacinque giorni decorrenti dal giorno della scadenza del termine medesimo.

Decorso il termine massimo di proroga senza che si sia provveduto alla loro ricostituzione, gli organi amministrativi decadono.

Ai revisori di aziende speciali iscritti all'albo dei ragionieri e periti commerciali si applica, comunque, la tariffa professionale di cui al DPR 100/97 e non il D.M. 475/97 (*Regolamento*

⁹ Per i compensi degli organi delle camere di commercio vedi DM 6/2/98 riportato nell'appendice legislativa

recante norme per la determinazione dei limiti massimi del compenso spettante ai revisori dei conti degli enti locali) in quanto tale disposizione ha effetto solo per i revisori di Enti locali, i quali, ai sensi dell'art.1 del D.lgs.77/95 (Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali), sono individuati nelle seguenti istituzioni:

Province;
Comuni;
Comunità montane;
Città metropolitane;
Unioni di comuni

Nel caso di specie, pertanto appare rilevante, per quanto attiene il compenso dell'organo di revisione, esaminare quanto previsto dallo statuto dell'azienda speciale per il periodo di prorogatio.

Si ritiene comunque che, ai sensi dell'art. 56 DPR n. 100 del 6 marzo 1997 pubblicato sul supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 91 del 19 aprile 1997 (Nuova Tariffa professionale) per le prestazioni in corso al momento dell'entrata in vigore della nuova tariffa i compensi per gli onorari specifici (quali quelli spettanti ai revisori) sono determinati secondo le norme previste nella tariffa vigente.

Si consiglia, comunque di analizzare la delibera assembleare di nomina dell'organo di revisione e lo Statuto dell'azienda speciale.

E opportuno tuttavia segnalare che, ai sensi dell'art. 2233 codice civile, ai revisori è riconosciuta, in ogni caso la più ampia autonomia negoziale, indipendentemente da quanto è stabilito dalla tariffa professionale che, peraltro per i revisori in Enti pubblici prevede espressamente il divieto di preconcordato.

Tale affermazione è sostenuta da una consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione che con varie sentenze ha riconosciuto che l'accordo fra le parti prevale sulle disposizioni tariffarie la quali hanno natura regolamentare (Vedi Cassazione sentenza n. 705 del 25 gennaio 1983, sentenza n. 2454 del 24 aprile 1981, sentenza n. 5219 del 10 settembre 1980)".

Facsimile di parcella

Per la corretta applicazione si rimanda al fac-simile di parcella relativo all'articolo precedente.

Art. 39 Arbitrati

- 1. Gli onorari spettanti al ragioniere investito della funzione di unico arbitro sono determinati con riferimento al valore delle richieste di tutte le parti, 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. Onorario minimo lire 3.000.000 - € 1.549,37*

L'articolo si riferisce alle prestazioni svolte in qualità di arbitro unico, sia per quanto riguarda l'arbitrato rituale che irrituale. Non è fatta alcuna menzione agli altri casi riconducibili a compromesso o clausola compromissoria, quali l'arbitraggio, la perizia contrattuale, la conciliazione e il collegio arbitrale. Le prestazioni rese dal professionista nell'adempimento degli istituti sopra citati, 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.

Mentre per analogia, tali onorari possono essere riferiti anche al membro di collegio arbitrale, meritano un approfondimento gli altri Istituti di complemento. L'arbitraggio (ex articolo 1349 C.C. libro quarto titolo II) ricorre quando le parti conferiscono a 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 1° comma, prevede la determinazione di onorari per "...ogni altra prestazione in materia contrattuale relativa all'acquisto, alla vendita o alla permuta da 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, quale, ad esempio, quella degli Avvocati. La perizia contrattuale, con la quale le parti deferiscono ad uno o più terzi, scelti per la loro particolare competenza tecnica, il compito di formulare un apprezzamento tecnico, viene anch'essa ricondotta alla previsione dell'articolo 45. Le funzioni svolte dal professionista in qualità di consulente dell'Arbitro o del Collegio Arbitrale sono previste dalla presente Tariffa nell'articolo 31 al punto a). La conciliazione, diversa da quella giudiziaria, è una procedura prearbitrale che in quanto tale presuppone l'applicazione dell'articolo 39, 3° comma. La quantificazione dell'onorario derivante dall'applicazione del presente articolo, consente una grande discrezionalità al professionista. Questa considerazione è legata ai valori di riferimento elencati dal primo comma, le richieste di tutte le parti, il valore dei beni, dei patrimoni o degli affari, cui si riferisce l'arbitrato e al richiamo, come ulteriori criteri di riferimento, alla complessità, alla rilevanza, anche non patrimoniale, al possibile danno in caso di mancata definizione della contestazione.

Nell'ipotesi in cui l'oggetto della procedura abbia un valore indeterminato o indeterminabile, troverà applicazione il principio generale sancito dall'articolo 4, secondo comma.

Per questi motivi si rimanda la determinazione degli onorari all'accordo tra le parti. In questo caso non trovano applicazione né le indennità, né la maggiorazione di cui all'articolo 23, né gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

In assenza di accordo, il professionista dovrà fare riferimento alle aliquote massime previste dall'articolo 36 comma 1, riferito alle avarie. Trovano applicazione in questa fattispecie le indennità di cui all'articolo 19, gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26, nonché le maggiorazioni di cui all'articolo 23. In entrambe le ipotesi sono dovuti i rimborsi spese di cui all'articolo 18. E' inoltre applicabile la maggiorazione di cui all'articolo 5 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli artt. 6 e 7.

Tali onorari sono dovuti solo se si giunge alla formazione di un lodo definitivo o ad una transazione, mentre in caso contrario (rinuncia all'arbitrato), si dovrà applicare una congrua riduzione ispirandosi ai principi contenuti negli articoli 3, secondo comma, e 13.

E' previsto un onorario minimo di tremilioni.

Facsimile parcella

Incarico di arbitro unico in una controversia. L'oggetto dell'arbitrato è l'interpretazione di una delle clausole di un contratto di fornitura ed il valore della pratica risulta pertanto indeterminabile. Viene emesso un lodo definitivo di tre facciate nel termine di 180 giorni, concesso dal c.p.c.. Il collega incaricato della prestazione svolge un primo esame e studio della pratica (durata 4 ore),

convoca tre volte le parti (durata complessiva 8 ore), sempre presso il proprio studio, dove viene fissata la sede della segreteria dell'arbitrato. Le parti richiedono 2 copie conformi del lodo ciascuna.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la funzione di Arbitro Unico L. 10.000.000 x 6% € 5.164,57 L. 40.000.000 x 4% € 20.658,28 L. 150.000.000 x 2% € 77.468,53 L. 100.000.000 x 1% € 51.645,69	4 2 comma 39 2 comma			L. 6.200.000 € 3.202,03
Onorario graduale per stesura lodo 3 facciate x L. 40.000 € 20,66	26 tab.1 II lett. b) 21 2 comma			L. 120.000 € 61,97
Onorario graduale per esame e studio della pratica L. 20.000 x 4 ore € 10,33	26 tab.1 II lett. a) 21 2 comma			L. 80.000 € 41,32
Onorario graduale per riunione con più parti L. 60.000 x 8 ore € 30,99	26 tab.1 I lett. c) 21 2 comma			L. 480.000 € 247,90
Maggiorazione onorari L. 6.880.000 x 10% € 3.553,22	23			L. 688.000 € 355,32
Indennità per domiciliazione della Segreteria c/o lo Studio 6 mesi x L. 30.000 € 15,49	19 lett. d)		L. 180.000 € 92,96	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Indennità per predisposizione di copie 12 facciate x L. 5.000 € 2,58	19 lett. c)		L. 60.000 € 30,99	
Totali			L. 340.000 € 175,60	L. 7.568.000 € 3.908,55

Art. 40

Costituzione di enti sociali ed aumenti di capitale

- 1. Per tutte le prestazioni dirette alla costituzione ed alle variazioni nel capitale di società ed associazioni di qualsiasi tipo, fatta esclusione di ogni eventuale prestazione inerente la raccolta di capitali, al ragioniere 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 lire	200.000.000	dal 2% al 4%;
		a €	103.291,38	
da lire	200.000.000	a lire	1.000.000.000	dall'1% al 2%;
da €	103.291,38	a €	516.456,90	
da lire	1.000.000.000	a lire	5.000.000.000	dallo 0,5% all'1%;
da €	516.456,90	a €	2.582.284,50	
da lire	5.000.000.000	a lire	20.000.000.000	dallo 0,25% allo 0,5%;
da €	2.582.284,50	a €	10.329.137,98	
oltre lire	20.000.000.000			dallo 0,1% allo 0,25%.
oltre €	10.329.137,98			

L'onorario minimo è di lire 1.000.000 - € 516,46.

2. Se trattasi di società cooperative agli onorari come sopra determinati è applicata una riduzione compresa tra il dieci per cento ed il trenta per cento, fatto salvo l'onorario minimo.
3. Per la costituzione di consorzi, di cartelli, di sindacati 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.
4. Gli onorari specifici previsti dal presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

L'articolo nel suo complesso disciplina gli onorari relativi alle prestazioni aventi per oggetto la costituzione di società ed associazioni di qualsiasi tipo e le variazioni nel capitale delle medesime. Nelle suddette prestazioni devono intendersi ricomprese, solo se funzionalmente connesse alla costituzione della società, le seguenti attività:

lo studio e la redazione dello statuto, dell'atto costitutivo o del regolamento, previste all'articolo 26 tabella 1) II) lettera a) e c);

la convocazione dell'assemblea e l'eventuale redazione del verbale o della relazione, previste all'articolo 26 tabella 1) II) lettera b);

la partecipazione all'assemblea, prevista all'articolo 26 tabella 1) I) lettera d).

Diversamente, gli onorari potranno essere determinati ai sensi dell'articolo 26 senza le limitazioni del secondo comma dell'articolo 21.

E' invece esclusa la raccolta di capitali in quanto tale funzione è contemplata all'articolo 53 lettera c) o d).

Evidenziamo come il titolo dell'articolo "Costituzione di enti sociali ed aumenti di capitale" non trovi perfetta corrispondenza con il contenuto dello stesso. Infatti sono identificate come ricomprese "Tutte le prestazioni direttealle variazioni nel capitale.....". Le variazioni del capitale possono essere sia positive sia negative. Pare chiaro che il presente articolo debba trovare applicazione solo nelle ipotesi di variazioni positive (tranne che per gli aumenti gratuiti), stante la letterale identificazione della base di calcolo delle prestazioni nelle somme, nei beni e nei diritti apportati anche in epoche successive, a qualsiasi titolo, diretto o indiretto, purché in conto capitale o finanziamento.

Restano escluse, pertanto, dalla presente disposizione le variazioni negative. Ci riferiamo in particolare ai casi di riduzione del capitale che rientrano sicuramente nel concetto di operazioni societarie cui è dedicata la sezione VII della presente Tariffa, e che rappresentano prestazioni ricorrenti per il professionista. Ai fini di una migliore trattazione dell'argomento, ci sembra opportuno dedicare una puntuale disamina ai casi di riduzione del Capitale Sociale previsti dal Codice Civile.

riduzione del capitale esuberante (articolo 2445): al ragioniere spettano gli onorari determinati secondo l'articolo 53 lettera a) della presente Tariffa;

riduzione del capitale per perdite (articolo 2446): al ragioniere spettano gli onorari gradualmente di cui alla tabella 1, così come previsto dall'articolo 26. In tale caso, così come nelle altre ipotesi in cui si afferma l'applicabilità dell'articolo 26, la natura della prestazione fornita al cliente non richiede di per sé, nella generalità dei casi, interventi di significativa consulenza da parte del professionista, in quanto sono atti dovuti;

riduzione del capitale per perdite (articolo 2447): al ragioniere spettano gli onorari specifici, di cui all'articolo 40, in quanto in tale ipotesi è sempre prevista la ricostituzione del Capitale almeno al minimo;

riduzione del capitale per annullamento di azioni proprie (articolo 2357, 4° comma e articolo 2357 bis): anche in questo caso troverà applicazione l'articolo 26;

riduzione del capitale per recesso del socio (articolo 2437): al ragioniere spettano gli onorari determinati secondo il disposto dell'articolo 45, comma 1;

riduzione del capitale per insufficiente valore dei conferimenti in natura (artt. 2343, 2440): anche in questo caso troverà applicazione l'articolo 26;

riduzione del capitale per mancata esecuzione dei conferimenti (articolo 2344): anche in questo caso troverà applicazione l'articolo 26.

Si ritiene che tutte le prestazioni professionali rese per attuare riduzioni del capitale debbano essere remunerate, assumendo come valore della pratica l'ammontare del Patrimonio netto prima della sua riduzione.

E' previsto un onorario minimo che riteniamo abbia un'ampia applicazione.

Si precisa che disposizione contenuta nel secondo comma, prevista per le società cooperative, è obbligatoria.

Il terzo comma contiene la previsione di un onorario discrezionale da determinarsi, "ove possibile", tenuto conto dei criteri di cui al 1° e secondo comma e, "con opportuno riferimento", alle disposizioni dell'articolo 3 della tariffa. Colpisce, anche alla luce della proclamata avversità del Consiglio di Stato, la previsione di un onorario discrezionale in quanto la soppressione degli onorari discrezionali è uno dei principi di riferimento della nuova Tariffa.

Gli onorari specifici del presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26;

Se l'onorario è determinato secondo i criteri di cui al 1° comma, spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli artt. 6 e 7.

Casi e questioni

Qual è il compenso spettante per la conversione del capitale sociale in Euro?

La fattispecie rappresentata configura le seguenti possibili prestazioni:

1. conversione del capitale sociale senza modificazioni dello stesso (ipotesi prettamente teorica);
2. conversione del capitale sociale con aumento dello stesso per effetto degli arrotondamenti, mediante l'utilizzo di riserve;
3. conversione del capitale sociale con aumento dello stesso per effetto degli arrotondamenti, a pagamento;
4. conversione del capitale sociale con diminuzione dello stesso per effetto degli arrotondamenti.

I casi rappresentati ai numeri 2, 3 e 4 sono privi di problematiche di natura interpretativa: infatti risultano dovuti gli onorari specifici di cui all'articolo 40, primo comma, che trova la propria applicazione nelle "prestazioni dirette...alle variazioni nel capitale di società ed associazioni di qualsiasi tipo". Per espressa previsione del quarto comma, non trovano applicazione gli onorari

graduali di cui all'articolo 26, mentre spettano le indennità di cui all'articolo 19, le spese di cui all'articolo 18, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli artt. 6 e 7. Si ritiene che tutte le prestazioni professionali rese debbano essere remunerate assumendo come valore della pratica l'ammontare del capitale oggetto di conversione.

Facsimile parcella

Incarico per la costituzione di una società a responsabilità limitata dotata di un capitale sociale pari a Lire 150.000.000 - € 77.468,53 di cui 90.000.000 € 46.481,12 versati. L'assemblea straordinaria viene tenuta presso lo studio di un Notaio (durata 2 ore)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la costituzione di una società L. 150.000.000 x 2% € 77.468,53	40 1 comma			L. 3.000.000 € 1.549,37
Maggiorazione onorario L. 3.000.000 x 10% € 1.549,12	23			L. 300.000 € 154,04
Indennità per l'assenza dallo studio L. 100.000 x 2 ore € 51,65	19 lett. a) 1		L. 200.000 € 103,29	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 300.000 € 154,04	L. 3.300.000 € 1.704,31

Art. 41

Trasformazioni, fusione, scissione e concentrazione di società

- Per le prestazioni concernenti la trasformazione di società da un tipo ad un altro tipo sono dovuti al ragioniere gli onorari di cui alla lettera a) del precedente articolo 34 con una maggiorazione compresa tra il venti per cento ed il cinquanta per cento a seconda della molteplicità e dell'importanza delle suddette prestazioni.*
- Per le prestazioni occorrenti per la fusione o la scissione di società o per le concentrazioni di aziende o di rami aziendali, al ragioniere 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 ter del codice civile o calcolate ai fini del concambio 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:*

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	<i>1.000.000.000</i>	<i>dallo 0,5% al 3%;</i>
		<i>a €</i>	<i>516.456,90</i>	
<i>da lire</i>	<i>1.000.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>5.000.000.000</i>	<i>dallo 0,25% all'1,5;</i>
<i>da €</i>	<i>516.456,90</i>	<i>a €</i>	<i>2.582.284,50</i>	
<i>da lire</i>	<i>5.000.000.001</i>	<i>a lire</i>	<i>20.000.000.000</i>	<i>dallo 0,125% allo 0,75%;</i>
<i>da €</i>	<i>2.582.284,50</i>	<i>a €</i>	<i>10.329.137,98</i>	
<i>oltre lire</i>	<i>20.000.000.000</i>			<i>dallo 0,05% allo 0,3%.</i>
<i>oltre €</i>	<i>10.329.137,98</i>			

L'onorario minimo è di lire 1.000.000 - € 516,46.

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

Sono ricomprese nella previsione del primo comma tutte le prestazioni necessarie per la trasformazione di una società da un tipo ad un altro tipo. Ne restano unicamente escluse quelle per la redazione dell'eventuale perizia prevista dall'articolo 2343 in caso di trasformazione da società di persone a società di capitali, alla quale si applicano le disposizioni di cui alla lettera e) dell'articolo 31.

Per la determinazione della base di calcolo degli onorari si rimanda al commento dell'articolo 34 lettera a). Agli onorari così ottenuti dovrà obbligatoriamente essere applicata una maggiorazione compresa tra il venti e il cinquanta per cento, secondo l'effettiva importanza della prestazione, e al numero degli adempimenti posti in essere nell'espletamento della stessa.

L'interpretazione letterale della norma non consentirebbe di considerare come applicabile l'onorario minimo di lire un milione (€ 516,46) previsto alla lettera c) dell'articolo 34, in quanto non espressamente richiamato dal presente comma. La disposizione appare priva di razionalità, atteso che il successivo secondo comma del presente articolo, prevede un minimo di lire un milione (€ 516,46). Si ritiene, pertanto, debba essere, analogicamente, esteso anche alle trasformazioni l'applicazione di detto minimo. Si applica la disposizione di cui all'articolo 5.

Tutte le prestazioni rese in relazione ad operazioni di

Fusione

Scissione

Concentrazioni di aziende o di rami aziendali

Sono ricomprese nella previsione del secondo comma e pertanto si può escludere con certezza che vi siano altri onorari, compresi nella presente tariffa, cumulabili con i presenti. Sono escluse le eventuali relazioni di stima di cui agli articoli 2343, 2343 bis e 2501 quinquies, in quanto rese alle società dagli esperti nominati dal Presidente del Tribunale per le quali si applicano le disposizioni della lettera e) primo comma dell'articolo 31.

Il riferimento per la corretta determinazione degli onorari è rappresentato:

operazioni di fusione:

in caso di fusione per incorporazione senza aumento di capitale sociale e con annullamento delle partecipazioni possedute: sull'ammontare dell'attivo lordo (cfr. articolo 34) risultante 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 d'esercizio);

in caso di fusione di più società in una costituenda società: sull'ammontare dell'attivo lordo risultante 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 quinquies del codice civile);

in caso di fusione di società per incorporazione con aumento di Capitale Sociale: sull'ammontare dell'attivo lordo risultante 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 quinquies del codice civile);

operazioni di scissione

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 da annullare, secondo criteri di proporzionalità: dalla situazione patrimoniale ex articolo 2501 ter del codice civile (come richiamato al primo comma dell'articolo 2504 novies del codice civile) della società scissa (redatta secondo i criteri civilistici previsti per il bilancio d'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 : sull'ammontare dell'attivo lordo risultante 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 quinquies del codice civile, richiamato dal terzo comma dell'articolo 2504 novies del codice civile);

in caso di scissione (parziale o totale) di una società con costituzione di una o più nuove società e/o 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): sull'ammontare dell'attivo lordo risultante 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 quinquies del codice civile, richiamato dal terzo comma dell'articolo 2504 novies del codice civile).

Concentrazioni di aziende o di rami aziendali in caso di concentrazione di aziende o di rami di aziende: sull'ammontare dell'attivo lordo risultante dalle situazioni patrimoniali configuranti le aziende o i rami aziendali conferiti (redatte secondo gli stimati valori correnti).

E' previsto un onorario minimo di lire un milione.

Per espressa previsione, gli onorari specifici del presente articolo non sono cumulabili con gli onorari graduali di cui all'articolo 26.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli articoli 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, sono inoltre applicabili gli articoli 6 e 7.

Facsimile parcella

Incarico per la scissione di una società con costituzione di una nuova società le cui quote sono attribuite ai portatori delle vecchie azioni da annullare, secondo criteri di proporzionalità. L'attivo lordo della società da scindere risulta essere pari a Lire 1.000.000.000 - € 516.456,90. Nell'espletamento dell'incarico, il ragioniere incaricato della prestazione, si reca presso l'azienda 3 volte (durata complessiva 9 ore), dal Notaio 2 volte (durata complessiva 3 ore). Vengono percorsi 180 Km. (tariffa ACI L. 1.000/Km.)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per le prestazioni occorrenti per la scissione di una società L. 1.000.000.000 x 0,5% € 516.456,90	41 2 comma			L. 5.000.000 € 2.582,28
Maggiorazione onorari L. 5.000.000 x 10%= € 2.582,28	23			L. 500.000 € 258,23
Indennità per assenza dallo studio L. 100.000 x 12 € 51,65	19 lett. a) 1		L. 1.200.000 € 619,75	
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Spese di viaggio Km. 180 x L. 1.000 € 0,52	18 2 comma	L. 180.000 € 92,96		
Spese accessorie di viaggio L. 80.000 x 30% € 92,96	18 4 comma	L. 54.000 € 27,89		
Totali		L. 234.000	L. 1.300.000	L. 5.500.000

		€ 120,85	€ 671,39	€ 2.840,55
--	--	----------	----------	------------

Art. 42

Assistenza societaria continuativa e generica

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 ragioniere 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.

I suddetti onorari non sono cumulabili con gli onorari gradualali di cui all'articolo 26, ma non potranno comunque essere mai inferiori a quelli determinabili ai sensi del medesimo articolo.

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. Per l'esatta individuazione delle diverse prestazioni si può fare riferimento ai commenti contenuti nell'articolo 46. 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 qualvolta 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.

Il principio sancito nel secondo comma, deve essere utilizzato in sede di determinazione del compenso preconcordato, non potendo quest'ultimo essere inferiore a quello determinabile, in relazione alle attività svolte, ai sensi dell'articolo 26, e si concilia esattamente con i commenti contenuti nel precedente comma.

Spettano i rimborsi spese di cui all'articolo 18.

Le indennità di cui all'articolo 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23 spettano solo se espressamente concordate tra le parti.

Facsimile di parcella

Incarico per l'assistenza societaria continuativa non inerente la gestione della società prestata in presenza di onorario preconcordato.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorari preconcordati a seguito delle prestazioni rese per l'assistenza societaria della società a responsabilità limitata (Pallino)	42 p.to 1)			L. xx.000.000 € x.000,00
Rimborso spese di viaggio Utilizzo autovettura Mod.....				
Tariffa ACI L. 1.200 - € 0,62 Km. percorsi 350				

		L. 420.000 € 216,91		
Totali		L. 420.000 € 216,91		L. xx.000.000 € x.000,00

Art. 43
Comпонimenti amichevoli

1. Al ragioniere, 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 lire 15.000 - € 7,75 per ciascun creditore;
- b) con riferimento al passivo definitivamente accertato, un compenso così determinato, calcolato per scaglioni:

		a lire	500.000.000	dal 3% al 4%;
			258.228,45	
da lire	500.000.001	a lire	1.000.000.000	dal 2% al 3%;
da €	258.228,45	a €	516.456,90	
da lire	1.000.000.001	a lire	5.000.000.000	dall'1,5% al 2%;
	516.456,90	a €	2.582.284,50	
da lire	5.000.000.001		10.000.000.000	dall'1% all'1,5%;
da €	2.582.284,50		5.164.568,99	
oltre lire	10.000.000.000			dallo 0,5% all'1%.
oltre €	5.164.568,99			

2. Se provvede anche al realizzo delle attività, al ragioniere competono, altresì, gli onorari previsti all'articolo 30, comma 1, lettera a), numero 1), applicando ad essi una riduzione del cinquanta per cento.
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), comma 1, del presente articolo, ai compensi di cui alla lettera b), comma 1, del presente articolo è applicata una riduzione compresa tra il quaranta per cento e l'ottanta per cento, avuto riguardo alle difficoltà incontrate ed alla durata della moratoria.
5. Gli onorari previsti nel presente articolo non sono cumulabili con gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.
6. Se il componimento amichevole non riesce, al ragioniere, salvi in ogni caso gli onorari spettanti per le altre prestazioni svolte, competono il compenso fisso previsto alla lettera a), comma 1, del presente articolo 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 spettanti se il componimento amichevole fosse pervenuto a buon fine.
7. L'onorario minimo è di lire 2.000.000 - € 1.032,91.

Vengono ricomprese nella previsione del primo comma tutte le prestazioni svolte per il concordato stragiudiziale, la cessione dei beni e in genere tutte le sistemazioni liberatorie del debitore. E' 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. Appare utile soffermarsi su questo principio dove il risultato economico conseguito è legato all'opera svolta dal Ragioniere commercialista. 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.

Gli onorari del presente comma sono divisi in due fattispecie:
 fissa per ciascun creditore, per la quale è applicabile la previsione di cui all'articolo 5 per la determinazione dell'onorario massimo;
 variabile, commisurato, per scaglioni, al valore del passivo definitivamente accertato.
 Qualora l'opera del Ragioniere consista anche nel realizzo di attività, oltre agli onorari di cui al precedente comma 1, spettano quelli previsti dall'articolo 30, comma 1, lett. a), n. 1), relativi alle liquidazioni di aziende, applicando ad essi una riduzione del cinquanta per cento.
 Se nell'espletamento dell'incarico ricevuto dovessero essere svolte altre diverse specifiche prestazioni, competono, altresì, gli onorari relativi alle medesime.
 Se l'opera svolta dal Ragioniere è limitata ad ottenere una dilazione nei pagamenti, spettano gli onorari di cui alla lettera a), comma 1, e i compensi di cui alla lettera b), comma 1, del presente articolo con l'obbligatoria applicazione di una riduzione, compresa tra il quaranta per cento e l'ottanta per cento, che sarà determinata avendo riguardo alle difficoltà incontrate ed alla durata della dilazione.
 E' esclusa la cumulabilità degli onorari previsti nel presente articolo con gli onorari graduali di cui all'articolo 26.
 Se il componimento amichevole non giunge a buon fine, al Ragioniere competono gli onorari previsti alla lettera a), comma 1, del presente articolo e, se dovuti, quelli previsti al comma 2 e al comma 3, e gli onorari graduali di cui all'articolo 26 della presente tariffa. Il risultato così ottenuto non potrà essere, in ogni caso superiore alla metà degli onorari che sarebbero spettati se il componimento amichevole fosse pervenuto a buon fine.
 L'onorario minimo è di lire 2.000.000 (€1.032,91).
 Spettano i rimborsi spese di cui all'articolo 18, le indennità di cui all'articolo 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, sono inoltre applicabili gli articoli 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico per il concordato stragiudiziale di una società con un patrimonio netto contabile di Lire 130.000.000 - € 67.139,40. Il ragioniere incaricato della prestazione contatta 135 creditori, accerta un passivo di Lire 1.000.000.000 - € 516.456,90, realizza attività per Lire 245.000.000 - €126.53,94. Lo studio ed esame della pratica richiede 10 ore. Durante lo svolgimento della pratica vengono svolte 50 consultazioni telefoniche, tutte di durata inferiore all'ora, 30 incontri con il cliente (durata complessiva 69 ore), 25 riunioni con più parti (durata complessiva 72 ore), 150 riunioni con i fornitori (durata complessiva 200 ore). Le riunioni vengono compiute tutte presso lo studio del ragioniere. Il concordato non giunge a buon fine.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per l a prestazione di concordato stragiudiziale L. 15.000 x 135 € 7,75	43 1 comma			L. 2.025.000 € 1.045,83
Onorario specifico per il realizzo di attività L. 100.000.000 x 5% € 51.645,69 L. 145.000.000 x 4% € 74.886,25 riduzione del 50%	43 2 comma			L. 10.800.000 € 5.577,73 L. -5.400.000 € -2.788,87
Onorario graduale per esame e studio della pratica L. 20.000 x 10 ore € 10,33	26 tab.1 II lett. a)			L. 200.000 € 103,29

Onorario graduale per consultazioni telefoniche L. 20.000 x 50 ore € 10,33	26 tab. 1 lett. a)			L. 1.000.000 € 516,46
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 69 ore € 15,49	26 tab. 1 lett. b)			L. 2.070.000 € 1.069,07
Onorario graduale per riunioni con più parti L. 60.000 x 72 ore € 30,99	26 tab. 1 lett. c)			L. 4.320.000 € 2.231,09
Onorario graduale per riunioni con fornitori L. 30.000 x 200 ore € 15,49	26 tab. 1 lett. b)			L. 6.000.000 € 3.098,74
Totali				L. 21.015.000 € 10.853,34

Nel caso specifico gli onorari spettanti sono superiori al 50% di quelli che sarebbero spettati se il concordato fosse pervenuto a buon fine. Infatti applicando la lettera b) del primo comma avremmo ottenuto:

L. 500.000.000 x 3% = L. 15.000.000

€ 258.228,45 € 7.746,85

L. 500.000.000 x 2% = L. 10.000.000

€ 258.228,45 € 5.164,57

L. 25.000.000

€ 12.911,42

Pertanto la somma massima spettante al ragioniere non può essere superiore a Lire 12.500.000 - € 6.455,71 (L. 25.000.000 - € 12.911,42 : 2). La sommatoria degli onorari graduali dell'art. 26 risulta essere pari a Lire 13.590.000 - € 7.018,65.

Maggiorazione onorari 10%	23			L.1.000.000 € 516,46
Indennità per la formazione fascicolo	19 lett. b)		L.100.000 € 51,65	
Totali			L.100.000 € 51,65	L. 22.015.000 € 11.369,80

Art. 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 ragioniere 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 trenta per cento ed il quaranta per cento per il concordato preventivo ed una riduzione compresa tra il quaranta per cento ed il cinquanta per cento per l'amministrazione controllata;

- 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 cinquanta per cento ed il settanta per cento inteso che 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 sessanta per cento e l'ottanta per cento; 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 quaranta per cento ed il cinquanta per cento; 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 trenta per cento ed il quaranta per cento.*
 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 o l'approvazione da parte dei creditori della proposta di ammissione alla procedura di amministrazione controllata o del decreto che dispone la amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi. 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 propri 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 trenta per cento ed il cinquanta per cento.*
 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.*

Le procedure concorsuali richiamate da questo articolo sono:

- Fallimento = articolo 1 e succ. L.F.
- Concordato fallimentare = articolo 124 e succ. L.F.
- Concordato preventivo = articolo 160 e succ. L.F.
- Amministrazione controllata = articolo 187 e succ. L.F.
- Liquidazione coatta amministrativa = articolo 194 e succ. L.F.
- Amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi = L. 3/4/79 n. 95.

In esso sono disciplinate le prestazioni professionali svolte dal Ragioniere commercialista nell'assistenza al debitore nelle fasi prodromiche alle procedure concorsuali nonché durante lo svolgimento delle stesse.

Sono escluse da tali attività quelle relative ai componimenti amichevoli trattati nel precedente articolo 43.

Le prestazioni professionali svolte nelle fasi preconcorsuali comprendono, fra le altre, l'analisi della situazione patrimoniale ed economica dell'impresa, il controllo formale della contabilità e dei libri obbligatori, l'elaborazione dell'istanza di ammissione, con la preparazione dei vari allegati, relazioni e situazioni.

Le prestazioni svolte nel corso della procedura riguardano, altresì, la necessaria collaborazione ed i collegamenti con gli organi della stessa.

Gli onorari sono determinati con le seguenti modalità:

nel caso di esito favorevole della procedura di Concordato preventivo, con ottenimento della relativa omologa, della procedura di Amministrazione controllata, con approvazione della stessa da parte dei creditori, e dell'Amministrazione straordinaria delle grandi imprese, con il relativo decreto di ammissione, si applica il disposto dell'articolo 43 lett. a) e b), (compenso fisso più compenso per scaglioni del passivo accertato), con una riduzione tra il 30 ed il 40 per cento nel caso di Concordato preventivo e tra il 40 ed il 50 per cento nel caso di Amministrazione controllata e Straordinaria;

nel caso di mancata omologa del Concordato preventivo o di mancata approvazione dai creditori dell'Amministrazione controllata o di mancata emissione del decreto di Amministrazione straordinaria, gli stessi compensi previsti dall'articolo 43 saranno ridotti dal 50 per cento al 70 per cento, con la precisazione che, comunque, non potranno risultare inferiori a quelli determinati applicando i parametri previsti dall'articolo 26 per gli onorari gradualmente, (vale a dire nel rispetto della tabella 1), e senza la limitazione del secondo comma dell'articolo 21.

Rientrano nel secondo comma le prestazioni relative alla pratica di istanza di fallimento presentata dallo stesso debitore, vale a dire l'analisi della situazione aziendale, il controllo formale delle scritture e dei libri obbligatori, la predisposizione della domanda e degli allegati e l'assistenza alla presentazione della stessa.

Gli onorari sono sempre quelli previsti dall'articolo 43, comma 1 lett. a) e b), con una riduzione dal 60 per cento all'80 per cento e sempre nel rispetto dei minimi dell'articolo 26 sopra illustrati.

Il terzo comma riguarda l'assistenza al fallito nella predisposizione della proposta di concordato fallimentare e comprende le prestazioni professionali preliminari per la verifica dell'esistenza dei presupposti, i contatti con i preposti alla procedura, la stesura della proposta, gli interventi presso i singoli creditori e quant'altro necessario.

Nell'ipotesi dell'intervento di un garante, gli onorari sono quantificati applicando una riduzione dal 40 per cento al 50 per cento rispetto a quelli previsti dall'articolo 43, comma 1 lett. a) e b); nell'ipotesi dell'intervento di un assuntore, detta riduzione è stabilita nella misura dal 30 per cento al 40 per cento.

A differenza della lett. b) del precedente comma 1, nulla è disposto nell'ipotesi di mancata approvazione del Concordato fallimentare; si ritiene che, al verificarsi di tale evento negativo, debba trovare applicazione quanto previsto nella citata lett. b).

Al quinto comma è stabilito che qualora sopravvengano risoluzioni o revoche successive all'esito concordatario favorevole (omologa per il Concordato, approvazione dei creditori per l'Amministrazione controllata e decreto per l'Amministrazione straordinaria), dette procedure, al fine della determinazione degli onorari, devono comunque intendersi favorevolmente concluse.

Il sesto comma disciplina le modalità di calcolo degli onorari dovuti al Ragioniere commercialista per l'attività di assistenza nelle procedure concorsuali successive a quella originaria, a condizione che quest'ultima sia già stata ammessa con esito favorevole. In tale eventualità, spettano gli onorari previsti al presente articolo con una riduzione compresa tra il 30 per cento e il 50 per cento. Si

ritiene che tale riduzione sia oggettiva, nel senso che opera per il solo fatto che la procedura è successiva a quella originaria.

Eventuali prestazioni professionali diverse da quelle contenute nel presente articolo, che non siano accessorie o complementari alle stesse, danno diritto ai relativi onorari specifici.

Spettano i rimborsi spese di cui all'articolo 18, le indennità di cui all'articolo 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, sono inoltre applicabili gli articoli 6 e 7.

Gli onorari di cui all'articolo 26 non sono cumulabili con gli onorari specifici previsti nel presente articolo, fatta eccezione per il caso in cui (ottavo comma) l'attività prestata dal Ragioniere commercialista abbia avuto per oggetto soltanto alcune fasi della pratica (per esempio soltanto il controllo formale delle scritture e dei libri obbligatori oppure soltanto la presentazione dell'istanza in cancelleria, oppure soltanto la predisposizione degli allegati)

Si ricorda che le prestazioni svolte dal Ragioniere Commercialista quale ausiliario del Giudice sono disciplinate, invece, dal D.M. 28/7/1992 n. 570.

Facsimile di parcella

Per la corretta applicazione si rimanda al fac-simile di parcella relativo all'articolo precedente.

Art. 45

Consulenza contrattuale

Per la consulenza ed assistenza nella trattazione e nella stipulazione di contratti, anche transattivi, e nella redazione di atti, di scritture private, di preliminari 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 ragioniere, tenuto conto dell'attività prestata, spettano onorari determinati, con riferimento al valore della pratica, secondo i seguenti scaglioni:

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	100.000.000	<i>dal 2% al 5%;</i>
		<i>a €</i>	51.645,69	
<i>da lire</i>	100.000.001	<i>a lire</i>	500.000.000	<i>dall'1,25% al 3%;</i>
<i>da €</i>	51.645,69	<i>a €</i>	258.228,45	
<i>da lire</i>	500.000.001	<i>a lire</i>	2.000.000.000	<i>dallo 0,75% al 2%;</i>
<i>da €</i>	258.228,45	<i>a €</i>	1.032.913,80	
<i>da lire</i>	2.000.000.001		5.000.000.000	<i>dallo 0,4% all'1,25%;</i>
<i>da €</i>	1.032.913,80	<i>a €</i>	2.582.284,50	
<i>oltre lire</i>	5.000.000.001			<i>dallo 0,2% allo 0,75%.</i>
<i>oltre €</i>	2.582.284,50			

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:

<i>fino</i>		<i>a lire</i>	50.000.000	<i>dall'1% al 6%;</i>
<i>da €</i>		<i>a €</i>	25.822,84	
<i>da lire</i>	50.000.001	<i>a lire</i>	250.000.000	<i>dallo 0,75% al 4%;</i>
	25.822,84	<i>a €</i>	129.114,22	
<i>da lire</i>	250.000.001	<i>a lire</i>	1.000.000.000	<i>dallo 0,5 al 3%;</i>
<i>da €</i>	129.114,23	<i>a €</i>	516.456,90	
<i>da lire</i>	1.000.000.001	<i>a lire</i>	5.000.000.000	<i>dallo 0,25% all'1,25%;</i>
<i>da €</i>	516.456,90	<i>a €</i>	2.582.284,50	
<i>oltre lire</i>	5.000.000.000			<i>dallo 0,15% all'1%.</i>
<i>oltre €</i>	2.582.284,50			

Il valore della pratica è, in generale, costituito dall'ammontare dei corrispettivi pattuiti. Per i contratti a 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.

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.

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

L'onorario minimo è di lire 300.000 - € 154,94.

Il primo comma disciplina le seguenti categorie di prestazioni:

- consulenza;
- assistenza.

in relazione alla

- trattazione di contratti anche transattivi;
- stipulazione di contratti anche transattivi;
- redazione di atti;
- redazione di scritture private;
- redazione di preliminari;
- ogni altra prestazione in materia contrattuale,

oggetto, delle sopra menzionate tipologie di prestazioni, sono la vendita o la permuta di

- aziende;
- quote di partecipazione;
- azioni;
- patrimoni;
- singoli beni,

ed infine le prestazioni contrattuali relative al recesso ed alla esclusione di soci, così come già trattato in sede di commento all'articolo 40 della presente Tariffa.

Le aliquote minime e massime previste per la determinazione degli onorari, consentono al professionista di individuare, a seconda della attività prestata, il giusto compenso per l'opera svolta, stante il consistente intervallo esistente tra di esse.

Il secondo comma stabilisce i criteri per la determinazione degli onorari relativi alla consulenza e alla assistenza nella trattazione e nella stipulazione degli altri contratti nominati nel titolo terzo del libro quarto del codice civile, che sono i seguenti:

Capo	II.	- Del riporto (artt. 1548 - 1551)
Capo	IV.	- Del contratto estimatorio (artt. 1556 - 1558)
Capo	V.	- Della somministrazione (artt. 1559 - 1570)
Capo	VI.	- Della locazione
Sezione	II.	- Della locazione di fondi urbani (artt. 1607 - 1614)
Sezione	III.	- Dell'affitto
S.	2.	- Dell'affitto di fondi rustici (artt. 1628 - 1646)
S.	3.	- Dell'affitto a coltivatore diretto (artt. 1647 - 1654)
Capo	VII.	- Dell'appalto (artt. 1655 - 1677)
Capo	VIII.	- Del trasporto
Sezione	II.	- Del trasporto di persone (artt. 1681 - 1682)
Sezione	III.	- Del trasporto di cose (artt. 1683 - 1702)
Capo	IX.	- Del mandato
Sezione	II.	- Della commissione (artt. 1731 - 1736)
Sezione	III.	- Della spedizione (artt. 1737 - 1741)
Capo	X.	- Del contratto di agenzia (artt. 1741 - 1753)
Capo	XI.	- Della mediazione (artt. 1754 - 1765)
Capo	XII.	- Del deposito (artt. 1766 - 1797)
Capo	XIII.	- Del sequestro convenzionale (artt. 1798 - 1802)
Capo	XIV.	- Del comodato (artt. 1803 - 1812)
Capo	XV.	- Del mutuo (artt. 1813 - 1822)

Capo	XVI.	- Del conto corrente (artt. 1823 - 1833)
Capo	XVII.	- Dei contratti bancari
Sezione	I.	- Dei depositi bancari (artt. 1834 - 1838)
Sezione	II.	- Del servizio bancario delle cassette di sicurezza (artt. 1839 - 1841)
Sezione	III.	- Dell'apertura di credito bancario (artt. 1842 - 1845)
Sezione	IV.	- Dell'anticipazione bancaria (artt. 1846 - 1851)
Sezione	V.	- Delle operazioni bancarie in conto corrente (artt. 1852 - 1857)
Sezione	VI.	- Dello sconto bancario (artt. 1858 - 1860)
Capo	XVIII.	- Della rendita perpetua (artt. 1861 - 1871)
Capo	XIX.	- Della rendita vitalizia (artt. 1872 - 1881)
Capo	XX.	- Dell'assicurazione
Sezione	II.	- Dell'assicurazione contro i danni (artt. 1904 - 1918)
Sezione	III.	- Dell'assicurazione sulla vita (artt. 1919 - 1927)
Sezione	IV.	- Della riassicurazione (artt. 1928 - 1931)
Capo	XXII.	- Della fideiussione (artt. 1936 - 1957)
Capo	XXIV.	- Dell'anticresi (artt. 1960 - 1964)
Capo	XXV.	- Della transazione (artt. 1965 - 1976)
Capo	XXVI.	- Della cessione dei beni ai creditori (artt. 1977 - 1986)

In merito al contenuto del Capo XXVI, si precisa che il campo di applicazione del presente articolo è limitato alla fase di redazione del contratto, mentre si renderanno applicabili gli articoli 43 e 30, terzo comma, rispettivamente per la fase di preparazione e per quella di liquidazione.

Nel terzo comma è disciplinato che i corrispettivi pattuiti costituiscono il valore della pratica.

Il principio del comma precedente è utilizzato per determinare la base di calcolo minima nei casi regolamentati dall'articolo 1453 C.C. (contratti a prestazioni periodiche) e dall'articolo 1467 (contratti a prestazioni continuative) di durata ultra annuale. La base imponibile massima è pari al doppio dei corrispettivi previsti o stimati per il primo anno.

Per i contratti di mutuo (1813 - 1822 C.C.) il valore della pratica è costituito dal capitale mutuato, mentre per i finanziamenti e i contributi a fondo perduto e in conto capitale, dal contributo erogato.

Per i contratti di cui agli articoli 1322 - 1323 del Codice Civile (contratti innominati), il valore della pratica è determinato analogicamente con il contratto nominato più simile.

L'onorario minimo, applicabile a tutte le fattispecie previste nel presente articolo è pari a L. 300.000 (€ 154,94). Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari graduali di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6, 7 e il 3° comma dell'articolo 4.

Casi e questioni

L'attività svolta da un iscritto all'Albo dei Ragionieri commercialisti per il reperimento del contraente in un determinato affare è in contrasto con le disposizioni della legge 39/89 disciplinante l'attività di mediazione?

Ai sensi della legge 39/89 l'attività di mediazione è riservata agli agenti iscritti in apposito ruolo presso ciascuna camera di commercio. L'articolo 5 della predetta legge prevede al 3° comma, lett. b), l'incompatibilità fra l'attività di mediazione e l'iscrizione in albi, ordini, ruoli o registri e simili.

A tale proposito, si ritiene che, se l'attività di **“reperimento del contraente”** - effettuata per esempio congiuntamente all'attività di consulenza contrattuale - è svolta in esecuzione di uno specifico mandato, ci troviamo di fronte ad una fattispecie autonoma.

Il mandato, per giurisprudenza costante, si distingue dalla mediazione perché chi accetta l'incarico, nel mandato, ha l'obbligo giuridico di curarne l'esecuzione ed acquista il diritto al compenso indipendentemente dal risultato raggiunto, mentre a tale obbligo non è tenuto il mediatore il quale, interponendosi in maniera neutrale ed imparziale tra i due contraenti, ha soltanto l'onere di metterli in relazione, appianarne le eventuali divergenze e far loro concludere l'affare, senza che l'indipendenza del mediatore possa venire meno per la

unilateralità del conferimento dell'incarico, ovvero per il fatto che il compenso sia previsto a carico di una sola parte od in misura disuguali.

Viceversa, se la prestazione svolta dal Ragioniere commercialista è riconducibile al contratto di mediazione di cui all'articolo 1754 del codice civile, la disposizione dell'articolo 38 della previgente tariffa viene ad essere in contrasto con la legge 39/89".

Quale articolo della Tariffa Professionale si applica – e con quali eventuali limiti - e di quali parametri occorre tenere conto, nel caso in cui un iscritto ricerchi, per conto di un cliente, ed ottenga da un Istituto di credito un finanziamento di 2 miliardi (€ 1.032.913,80) e nel caso in cui provveda, con altro Istituto di credito, sempre per lo stesso cliente, al perfezionamento di un'apertura di credito in conto corrente di 1 miliardo (€516.456,90).

Per quanto attiene il primo quesito si ritiene che l'attività posta in essere dal Ragioniere commercialista per "ottenere un finanziamento" sia riconducibile nell'ambito di applicazione dell'art. 45, secondo comma, della vigente Tariffa Professionale che prevede l'applicazione di onorari specifici, determinati per scaglioni in relazione al valore della pratica costituito dal capitale mutuato od erogato.

Per la determinazione della corretta misura della percentuale da applicare si deve fare riferimento alle indicazioni contenute nel secondo comma dell'art. 3.

A tal proposito, si riporta qui di seguito la nota di commento al citato comma elaborata dal gruppo di studio Tariffa Professionale:

"Il secondo comma stabilisce gli elementi di cui bisogna tenere conto per la corretta quantificazione degli onorari tra un minimo ed un massimo:

- a) la natura e le caratteristiche della pratica con riguardo alla delicatezza e riservatezza della stessa, alla originalità delle prestazioni ed alle responsabilità assunte dal professionista;*
- b) la durata della pratica riferita all'arco temporale necessario per l'esecuzione della prestazione. Tale elemento assume particolare rilevanza ai fini della parcellazione degli onorari specifici che potranno essere addebitati solo all'atto della conclusione dell'incarico (cfr. articolo 20);*
- c) il valore della pratica quando siano previsti compensi variabili tra un minimo ed un massimo;*
- d) il risultato economico conseguito dal cliente, che, pur essendo criterio assai rilevante, non deve far dimenticare che l'obbligazione assunta dal professionista è un'obbligazione di mezzi e non di risultato;*
- e) i vantaggi anche non patrimoniali derivanti al cliente in particolare, ma non solo, nelle ipotesi in cui la prestazione richiesta concerna la tutela morale, oltre che economica, del cliente (onorabilità, prestigio, ecc.) come ad esempio in sede di procedimenti giudiziari'.*

Per le prestazioni rientranti nell'ambito di applicazione del citato art. 45 della T. P. spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19, la maggiorazione di cui all'articolo 23 e gli onorari graduali di cui all'articolo 26 con la limitazione dell'articolo 21, secondo comma. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6, 7 e il 3° comma dell'articolo 4.

Per quanto riguarda le condizioni per l'applicabilità dell'art. 6 (che esiste in linea di principio) si riporta, di seguito, la nota di commento elaborata dal gruppo di studio Tariffa Professionale:

"La maggiorazione di cui al primo comma, ovviamente facoltativa, si applica ai soli casi di provata eccezionalità della pratica (prova che dovrà essere fornita dal professionista); qualora ciò risulti particolarmente difficoltoso, sarà opportuno preconcordare tale maggiorazione.

Il primo comma, a differenza del secondo, fa riferimento alla "pratica" e non alle "prestazioni"; ciò significa che l'eccezionalità va riferita all'intera pratica; per questo si ritiene che la maggiorazione in argomento sia applicabile non solo agli onorari specifici ma

anche a quelli graduali. Qualora gli onorari graduali siano applicabili in via autonoma, si ritiene che, salvo prova contraria, la maggiorazione non sia applicabile trattandosi di pratiche che generalmente, per le loro caratteristiche, non potrebbero considerarsi di eccezionale importanza, complessità o difficoltà.

La maggiorazione di cui al secondo comma, anch'essa ovviamente facoltativa, riguarda, come già accennato, le singole prestazioni; si applica nei soli casi di provato disagio ed urgenza, condizioni da intendersi in senso oggettivo, ossia legate alle richieste, preferibilmente scritte, del cliente ed alle esigenze della pratica.

Le maggiorazioni di cui al primo e secondo comma non sono fra loro cumulabili".

Per quanto attiene il secondo quesito posto se l'indicata attività di "perfezionamento di una pratica di apertura di credito in conto corrente" è riconducibile alla consulenza ed alla trattazione nella stipulazione del contratto di apertura di credito bancario è nuovamente applicabile l'art. 45 della T. P.

Non sembrano ravvisarsi particolari difficoltà applicative nel calcolare l'onorario per valori della pratica di 2 miliardi per il quale risultano applicabili, nel rispetto delle indicazioni fornite dall'art. 3, percentuali dallo 0,25% allo 1,25% di detto valore".

Facsimile di parcella

Incarico per la stipulazione del contratto preliminare di compravendita delle quote di una società a responsabilità limitata, al corrispettivo pattuito di lire 135.000.000 - € 69.721,68. Il ragioniere incaricato dello svolgimento della pratica dopo lo studio preliminare della stessa (3 ore), effettua 3 riunioni con i propri clienti (complessive 5 ore), 3 riunioni con più parti (6 ore complessive). L'atto si compone di 8 fasciate.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la stipulazione del contratto preliminare di compravendita L. 100.000.000x2%= € 51.645,69 L. 2.000.000 € 1.032,91 L. 35.000.000x1,25%= € 18.075,99 L. 437.500 € 225,95	45 1 comma			L. 2.437.500 € 1.258,86
Onorario graduale per stesura atto 8 fasciate x L. 40.000 € 20,66	26 tab. 1 II lett. b)			L. 320.000 € 165,27
Onorario graduale per lo studio ed esame della pratica L. 20.000 x 3 ore € 10,33	26 tab. 1 II lett. a)			L. 60.000 € 30,99
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 5 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b)			L. 150.000 € 77,47
Onorario graduale per riunioni con più parti L. 60.000 x 6 ore € 30,99	26 tab. 1 I lett. c)			L. 360.000 € 185,92
Maggiorazione onorario L. 3.327.500 x 10% € 1.718,51	23			L. 332.750 € 171,85
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000	L. 3.660.250

			€ 51,65	€ 1.890,36
--	--	--	---------	------------

Incarico per la redazione di un contratto d'appalto avente un corrispettivo pari a Lire 280.000.000 - € 144.607,93. Vengono effettuate prestazioni per lo studio e l'esame della pratica (5 ore) e riunioni con il cliente (7 ore).

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la redazione di un contratto d'appalto L. 50.000.000 x 1% € 25.822,84 L. 200.000.000 x 0,75% € 103.291,38 L. 30.000.000 x 0,5% € 15.493,71	45 2 comma			L. 2.150.000 € 1.110,38
Onorario graduale per lo studio ed esame della pratica L. 20.000 x 5 ore € 10,33	26 tab. 1 II lett. a)			L. 100.000 € 51,65
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 7 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b)			L. 210.000 € 108,46
Maggiorazione onorario L. 2.150.000 x 10% € 1.110,38	23			L. 215.000 € 111,04
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 2.675.000 € 1.381,52

Art. 46 **Disposizioni generali**

1. *E' 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.*
2. *E' 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.*
3. *E' 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.*
4. *Per l'assistenza tributaria al ragioniere competono, in via cumulativa, onorari specifici e graduali, come precisati nell'articolo 47 della presente tariffa.*
5. *Per la rappresentanza tributaria al ragioniere competono onorari graduali, come precisati nell'articolo 48 della presente tariffa.*
6. *Per la consulenza tributaria al ragioniere, oltre agli onorari gradual di cui all'articolo 26, competono onorari specifici, come precisati nell'articolo 49 della presente tariffa.*

7. *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.*

L'articolo in commento è propedeutico ai successivi articoli 47, 48 e 49 e contiene le definizioni di assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria.

Mentre non pare ci siano problemi interpretativi per la definizione di rappresentanza tributaria, è utile soffermarsi sulle ulteriori due definizioni e sui confini che delimitano le due attività.

Il Legislatore fa confluire nel concetto di assistenza tutte quelle attività che presuppongono “ la predisposizione su richiesta e nell’interesse del cliente di atti e documenti ... che non richiedono particolare elaborazione”.

E’ quindi la mancanza di una particolare elaborazione degli atti e documenti, da effettuarsi anche attraverso l’analisi della legislazione, della giurisprudenza, della dottrina e la scelta dei comportamenti da tenere, lo spartiacque tra l’assistenza e la consulenza tributaria. Quindi il concetto può semplicemente ridursi a: assistenza uguale predisposizione di atti; consulenza uguale parere per la predisposizione di atti.

L’attività di consulenza tributaria è, di norma, svolta congiuntamente alle attività di assistenza e rappresentanza tributaria; per tale motivo, il settimo comma ha previsto la possibilità di cumulo dei rispettivi onorari.

Per l’attività di rappresentanza tributaria, si ritiene utile precisare che l’intervento personale deve avvenire quale mandatario del cliente, restando pertanto esclusa ogni altra diversa ipotesi d’intervento.

Il sesto comma precisa che gli onorari gradualmente di cui all’articolo 26 spettano esclusivamente per l’attività di consulenza tributaria, restando esclusa la loro applicazione per le attività di assistenza e rappresentanza tributaria, così come disposto dall’articolo 25.

Gli onorari relativi alle predette attività sono stabiliti nei successivi articoli 47, 48 e 49.

Art. 47

Assistenza tributaria

1. *Gli onorari specifici sono determinati in funzione della complessità dell'atto o documento predisposto come risulta dalla tabella 2 che fa parte integrante del presente regolamento.*
2. *Gli onorari gradualmente, da cumulare con i suddetti onorari specifici, sono determinati in funzione del valore della pratica come risulta dalla tabella 3 che fa parte integrante del presente regolamento.*
3. *Il valore della pratica è determinato:*
 - a) *per le dichiarazioni dei redditi propri: in base all'importo complessivo delle entrate lorde, dei ricavi o profitti che concorrono alla determinazione dei redditi o delle perdite dichiarate;*
 - b) *per le dichiarazioni dei redditi di terzi: in base all'importo complessivo delle ritenute operate;*
 - c) *per le dichiarazioni IVA: in base alla sommatoria dei valori imponibili, non imponibili ed esenti;*
 - d) *per le dichiarazioni di successione e le dichiarazioni INVIM: in base al valore dichiarato dei beni;*
 - e) *per i ricorsi, appelli, memorie alle Commissioni Tributarie: in base all'importo delle imposte, tasse, contributi, pene pecuniarie, soprattasse, multe, penali, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso;*

f) 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 graduali all'interno del minimo o del massimo 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.

Tab. 2

A) Dichiarazione dei redditi propri e di terzi			
a)		Per la redazione di ciascun quadro analitico, per ciascun tipo di reddito o percipiente (assumendosi come redazione di un quadro la elencazione, anche nello stesso foglio di quattro diverse fonti di reddito dello stesso tipo o di quattro diversi percipienti	L. 10.000 € 5,16
b)		Per ciascun documento o copia di documento allegata	L. 3.000 € 1,55
c)		Per la redazione di tutti gli altri dati, notizie e quadri riepilogativi richiesti:	
	C1	Per la dichiarazione dei redditi delle persone fisiche	L. 30.000 € 15,49
	C2	Per la dichiarazione dei redditi delle società di persone	L. 60.000 € 30,99
	C3	Per la dichiarazione dei redditi delle persone giuridiche	L. 100.000 € 51,65
	C4	Per la dichiarazione dei sostituti di imposta:	
		- comprendente redditi di lavoro dipendente	L. 100.000 € 51,65
		- non comprendente redditi di lavoro dipendente	L. 50.000 € 25,82
B) Dichiarazioni IVA (senza relativi elenchi)			L. 150.000 € 77,47
C) Elenchi relativi alla dichiarazione Iva			
a)		Per la redazione di ciascun elenco	L. 20.000 € 10,33
b)		Per ogni 10 righe compilate di ciascun elenco	L. 10.000 € 5,16
D) Dichiarazione di successione			
a)		Per ogni cespite dichiarato	L. 20.000 € 10,33
b)		Per ogni passività dichiarata	L. 50.000 € 25,82
E) Dichiarazioni Invim			L. 200.000 € 103,29
F) Ricorsi, appelli e memorie alle Commissioni Tributarie di I e II grado			L. 100.000 € 51,65
G) Ricorsi, appelli e memorie alla Commissioni Centrale			L. 200.000 € 103,29

H) <i>Esposti, istanze, memorie, risposte a questionari indirizzati ad uffici finanziari</i>	L. 50.000 € 25,82
--	----------------------

Tab. 3

<i>Valore della pratica (in milioni)</i>				
<i>Minimo</i>	L. 50.000 € 25,82	L. 200.000 € 103,29	L. 600.000 € 309,87	
<i>Massimo</i>	L. 300.000 € 154,94	L. 800.000 € 413,17	L. 2.000.000 € 1.032,91	
2) <i>Ricorsi, appelli e memorie alle Commissioni tributarie</i>				
<i>Minimo</i>	L. 50.000 € 25,82	L. 500.000 € 258,23	L. 2.000.000 € 1.032,91	
<i>Massimo</i>	L. 500.000 € 258,23	L. 4.000.000 € 2.065,83	L. 10.000.000 € 5.164,57	
3) <i>Comunicazioni, denunce, esposti, istanze, memorie, risposte a questionari indirizzati a Uffici Finanziari</i>				
<i>Minimo</i>	L. 50.000 € 25,82	L. 200.000 € 103,29	L. 500.000 € 258,23	

L'articolo prevede, in modo analitico, gli onorari spettanti per le prestazioni di assistenza tributaria, rinviando alla tabella 2 per la quantificazione degli onorari specifici e alla tabella 3 per quella degli onorari graduali.

Nello stesso articolo sono indicate le modalità di determinazione dei valori della pratica per le diverse tipologie di attività di assistenza.

L'elencazione delle prestazioni esposte dalla lettera A) alla lettera H) di tabella 2 e dal punto 1) al punto 3) di tabella 3, deve ritenersi semplicemente indicativa non potendo prevedere, e richiamate tabelle, attività professionali disciplinate da normative emanate successivamente alla pubblicazione del D.P.R. in commento.

Conseguentemente per le prestazioni effettuate per la predisposizione di dichiarazioni o denunce non contemplate espressamente nelle tabella 2 e 3, saranno applicati onorari determinati analogicamente, in conformità a quanto disposto all'articolo 16, e con riferimento ad atti e/o documenti similari per contenuto.

Il contenuto terminologico delle due tabelle è sostanzialmente identico, fatta eccezione per l'aggiunta al punto 3) di tabella 3 della previsione di "comunicazioni e denunce" non previste nella corrispondente lettera H) della tabella 2. Si ritiene pertanto che per tali attività (quali ad esempio le comunicazioni ex articolo 35 D.P.R. 633/72) spettino solo onorari graduali. Poiché in tali casi non è determinato o determinabile il valore della pratica, ai sensi dell'articolo 4, secondo comma, si assume come parametro di riferimento il valore massimo del terzo scaglione della tabella 1 prevista dall'articolo 26.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Si applica inoltre l'articolo 5 limitatamente agli onorari specifici contenuti nella tabella 2 e, ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6, 7 e il 3° comma dell'articolo 4.

Casi e questioni

A quali articoli della Tariffa Professionale occorre fare riferimento per calcolare gli onorari connessi all'attività di consulenza e alla presentazione delle dichiarazioni in materia di sanatorie fiscali?

“Non sono state deliberate - stante l’incompetenza del Consiglio Nazionale in materia di modifiche al D.P.R. 100/97 recante la Tariffa Professionale - specifiche indicazioni per le prestazioni professionali connesse alla predisposizione ed alla presentazione delle diverse ipotesi di sanatoria fiscale.

A tale proposito, si ritiene che le suddette prestazioni, connesse alle sanatorie, non essendo espressamente regolate come fattispecie a sé stanti, debbano, alla stregua dei criteri generali di interpretazione ed applicazione analogica, essere ricondotte a quelle analoghe previste dalla Tariffa Professionale. In particolare, nel caso di prestazione effettuata in mancanza di un onorario preconcordato (auspicabile come soluzione pratica ed ideale in tale circostanza), si ritengono applicabili gli artt. 47, 48 e 49 del D.P.R. n. 100/97”.

(parere del Gruppo di studio Tariffa Professionale - Roma, 28 febbraio 2003)

Come si determinano gli onorari professionali per l’attività svolta dal Ragioniere commercialista in occasione:

della predisposizione della dichiarazione UNICO società di capitali, comprendente la dichiarazione dei redditi, la dichiarazione IVA, la dichiarazione IRAP e la dichiarazione dei sostituti di imposta;

della predisposizione degli studi di settore;

dell’apposizione del visto di conformità di cui all’art. 35 del D. Lgs. 9/7/97 n. 241?

Come si determinano i compensi spettanti in relazione agli adempimenti connessi alla trasmissione telematica delle dichiarazioni?

La tariffa professionale dei Ragionieri commercialisti, approvata con DPR 6/3/1997 n. 100, prevede onorari specifici determinati unitariamente in relazione all’esecuzione dell’incarico e onorari gradualmente determinati con riferimento a singole prestazioni svolte per l’adempimento dell’incarico (cfr. art. 20).

Per la predisposizione della dichiarazione UNICO 1999, in tutte le sue varie parti, non vi sono particolari problemi applicativi della Tariffa poiché la fattispecie citata trova riscontro negli artt. 46 (disposizioni), 47 (assistenza tributaria) e 49 (consulenza tributaria) e nelle tabelle 2 e 3 cui rimanda l’art. 47 per la graduazione degli onorari specifici e gradualmente.

Per espressa previsione (cfr. art. 25) gli onorari gradualmente per le prestazioni di assistenza tributaria sono determinati congiuntamente con quelli specifici e pertanto non trova applicazione l’art. 26 salvo che per gli onorari specifici relativi alla consulenza tributaria.

Per la determinazione degli onorari specifici relativi alla predisposizione degli studi di settore, si applica il disposto della lettera h) della tabella 2 cui rimanda l’art. 47, primo comma, mentre per la determinazione degli onorari gradualmente – che si cumulano con i precedenti - si applica il disposto del punto 3) della tabella 3 cui rimanda l’art. 47, secondo comma.

Il valore della pratica è determinato ai sensi della lettera f), secondo comma, dell’art. 47 e, nel caso di specie, può assumersi come corretto riferimento l’importo complessivo delle entrate lorde, dei ricavi o profitti che concorrono alla determinazione dei redditi o delle perdite dichiarate.

VISTO DI CONFORMITÀ

Per l’apposizione del visto di conformità, la tariffa professionale non prevede un onorario specifico che dovrà quindi essere determinato riconducendo la prestazione effettuata a casi analoghi contemplati dalla Tariffa.

Per determinare correttamente quali siano i compensi spettanti al Ragioniere commercialista per l’attività professionale svolta in sede di apposizione del visto di conformità è opportuno fare, preliminarmente, una breve analisi dell’istituto.

La possibilità di apporre il visto di conformità previsto dal primo comma lett. a) dell’art. 35 del D. Lgs. 241/1997 è stata estesa ai soggetti abilitati alla trasmissione telematica.

Con l'apposizione del visto il Ragioniere commercialista attesta (dichiara) la conformità dei dati della dichiarazione, da lui stesso predisposta, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile.

Salvo che il fatto costituisca reato, per il ragioniere commercialista che rilascia il visto di conformità infedele si applica il provvedimento della sanzione amministrativa che viene anche trasmesso al Collegio di appartenenza per l'eventuale adozione di ulteriori provvedimenti (sanzione disciplinare).

L'apposizione del visto di conformità è:

1. attività contemporanea e successiva alla predisposizione della dichiarazione;
2. attività professionale diversa dalla sola predisposizione della dichiarazione dei redditi.

Nel caso di specie si ritiene che, per la determinazione dell'onorario specifico, possa trovare applicazione l'art. 31, primo comma, lett. a) poiché la prestazione resa dal ragioniere commercialista è riconducibile ad un motivato parere (sintetizzato nella dichiarazione di conformità della dichiarazione) reso su richiesta del cliente che può essere utilizzato a sostegno delle proprie ragioni nei confronti dell'autorità (amministrazione finanziaria).

In tale ipotesi risulta applicabile anche il disposto dell'art. 26 per la determinazione degli onorari gradualmente con la sola limitazione prevista dall'art. 21.

Rimane da individuare il valore della pratica.

Occorre precisare che poiché il visto di conformità è rilasciato solo per le dichiarazioni predisposte dal ragioniere commercialista (per la cui opera spettano gli onorari in precedenza indicati) parrebbe che determinare il valore della pratica nella sommatoria dei valori dei dati oggetto del controllo (così come farebbe ritenere la disposizione contenuta nell'art. 31) porterebbe di fatto ad una duplicazione degli onorari con quelli previsti per la sola predisposizione della dichiarazione.

D'altro canto poiché l'attestazione riguarda l'unicum dichiarazione dei redditi e quindi l'attività nel complesso diretta ad accertare la corrispondenza documentale di valori diventa difficile ipotizzare un valore della pratica che sinteticamente possa valorizzare l'attività prestata.

Si ritiene pertanto che, in tale caso, il valore della pratica non sia determinato o determinabile e pertanto per la determinazione degli onorari specifici, ai sensi dell'art. 4, secondo comma, si assume come riferimento il valore massimo del terzo scaglione di cui all'art. 26 mentre per la determinazione degli onorari gradualmente, trattandosi, nel caso di specie, di prestazione resa nei confronti di società, il valore della pratica è determinato in misura pari al patrimonio netto.

Agli onorari così determinati è applicata una riduzione compresa tra il 30 ed il 50 per cento poiché la prestazione effettuata rientra in altre più ampie previste da altri articoli della Tariffa.

In caso di manifesta sproporzione fra le prestazioni svolte e gli onorari stabiliti, trova applicazione il disposto del terzo comma dell'art. 4.

Poiché la tariffa professionale non individua puntualmente l'onorario specifico per tale prestazione, sebbene come detto riconducibile nell'ambito di applicabilità dell'art. 31, si ritiene sia meglio preconcordare gli onorari, anche in base al tempo, per lo svolgimento di tale attività.

TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE DICHIARAZIONI

Per la trasmissione telematica delle dichiarazioni la tariffa professionale non prevede alcunché di specifico.

Anche in questo caso una breve analisi dell'istituto aiuterà a meglio comprendere le varie fasi dell'attività svolta dal Ragioniere commercialista.

In concreto la trasmissione telematica delle dichiarazioni sostituisce la presentazione diretta all'Amministrazione Finanziaria della dichiarazione stessa.

Il professionista abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, sia quelle dallo stesso predisposte sia quelle predisposte direttamente dal cliente, compie le seguenti attività:

1. consegna al cliente la copia della dichiarazione (che, per ragioni di opportunità, non può che essere conforme all'originale) contenente sia l'impegno a trasmettere la stessa in via telematica sia la ricevuta di presentazione.

L'originale della dichiarazione, contenente le firme del contribuente e dell'intermediario, è conservato dal professionista stesso ed è a tale modello che si deve far riferimento per verificare se i dati trasmessi in via telematica corrispondono a quelli che il contribuente ha dichiarato;

2. protocolla la dichiarazione per il rilascio della ricevuta di presentazione;
3. consegna al cliente (attività non obbligatoria ma solo su richiesta del cliente stesso) la copia dell'attestazione di ricevimento della dichiarazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Nel primo caso spetta al professionista l'indennità di cui all'art. 19, primo comma lett. c).

Nel secondo caso spetta al professionista l'indennità di cui all'art. 19, primo comma, lett. b). Tale indennità è applicabile per la protocollazione (rubricazione) di ogni singola dichiarazione e, pertanto, per le dichiarazioni IVA periodiche è applicata per ciascuna dichiarazione presentata all'intermediario abilitato.

Nel terzo caso, solo se su richiesta del cliente ed alle condizioni indicate nell'articolo 19, spetta al professionista l'indennità indicata al primo comma lett. c).

Occorre anche verificare se al ragioniere commercialista spetti, in aggiunta alle indennità di cui in precedenza, un onorario per la trasmissione della dichiarazione atteso che anche l'Amministrazione Finanziaria ha riconosciuto alle Poste ed alle Banche, un compenso per tale attività.

Poiché l'intermediario abilitato è obbligato a trasmettere le dichiarazioni dallo stesso predisposte tale attività è da ritenersi già compresa nell'onorario per l'assistenza tributaria di cui all'art. 47.

Per le dichiarazioni predisposte direttamente dal cliente per le quali al ragioniere commercialista viene richiesto di effettuare solo l'invio telematico all'Amministrazione Finanziaria, applicando la disposizione contenuta nell'art. 16 (analogia) si può fare rinvio all'onorario graduale previsto nella tabella 1 richiamata dall'art. 26 e precisamente il punto II lett. d) con valore della pratica determinato in base al patrimonio netto in quanto, nel caso di specie, trattasi di prestazione riferibile a società.

Anche in questo caso si ricorda che il Ragioniere commercialista potrà agevolmente preconcordare un onorario per la sola trasmissione telematica che, per effetto della disposizione contenuta nell'art. 22 (salvo il diverso accordo fra le parti), non potrà essere cumulato con le indennità di cui all'art. 19.

Se ne ricorrono i presupposti è applicabile l'art. 18 (spese di viaggio e soggiorno), l'art. 5 (onorari massimi), l'art. 6 (maggiorazioni particolari) e l'art. 7 (Onorari minimi).

Con riferimento alle problematiche relative **all'invio telematico** delle dichiarazioni, premesso che il compenso relativo all'invio telematico delle dichiarazioni non è previsto esplicitamente dallo stesso decreto in quanto trattasi di attività emersa dopo la promulgazione del Decreto stesso;

che il quesito si riferisce all'ipotesi di solo invio telematico e quindi al caso in cui il professionista assume la veste di "intermediario";

che il "caso di scuola", preso a base dello studio del gruppo, era in ipotesi sicuramente riferito ad una società in regime di contabilità ordinaria;

si ritiene che l'attività di solo intermediario ricoperta da un iscritto in ordine all'invio telematico delle dichiarazioni dei redditi, del mod. 770 e delle periodiche iva, costituisce di per sé un atto meramente trasmissivo, con la creazione di un file, inoltrato via modem (intratel) al Ministero delle Finanze. Quindi in questa attività si rileva la possibilità di richiedere un compenso in funzione del tempo necessario all'attività svolta, indipendentemente dai contenuti economico- monetari del documento dichiarativo, in quanto non incidenti sull'attività effettivamente svolta.

Pertanto, qualora si voglia scartare l'ipotesi di onorari e rimborsi spese preconcordati, così come previsto dall'art. 22 della T.P., il professionista, nei tre casi prospettati, ha diritto ad un compenso per il tempo impiegato per le fasi di intermediazione, così ben riassunte nel commento a margine dell'art. 47 già citato. In buona sostanza quindi: si ritiene corretto il diritto all'applicazione dei soli onorari specifici (Art. 47 comma 1), al rimborso delle spese sopportate (art. 18), nonché all'indennità per la fascicolazione di cui all'art. 19.

Qualora il professionista abbia anche elaborato le tre specie di dichiarazioni prese in esame, l'invio telematico viene ad essere assorbito, da un punto di vista del compenso, da quello specifico e graduale, previsti dall'art. 47, aumentato del rimborso spese e delle indennità, come sopra detto.

Con riferimento invece alle problematiche relative al **calcolo degli acconti d'imposta** (IRPEG, IRPEF, IRAP, IVA etc), premesso

che anche detta attività non è espressamente contemplata nella vigente T.P.;

che peraltro, a differenza dell'invio telematico sopra trattato, l'attività di calcolo degli acconti era già in essere all'atto della promulgazione del Decreto di cui trattasi, si verifica una sicura differenziazione dal punto di vista dell'impostazione legislativa;

che per quest'ultima premessa il calcolo degli acconti fa parte integrante della dichiarazione, a meno che non si voglia supporre una mera svista del legislatore;

si ritiene che nessun compenso particolare debba essere richiesto per l'operazione, quasi sempre automatica e di natura informatica, se non quello relativo alla compilazione del mod. "F 24" dell'acconto di novembre, oltre al rimborso spese ed alla fascicolazione di cui all'art. 19 della T.P.

Pur tuttavia, nel caso in cui il cliente richieda un calcolo non automatico degli acconti per effetto di mutate condizioni reddituali o diminuzione di cespiti, il professionista, dovendo procedere ad un ricalcolo in via simulativa, può richiedere preferibilmente un compenso preconcordato ai sensi dell'art. 22, oltre rimborso spese (art. 18) ed indennità (art. 19), ovvero un compenso collegato all'attività effettivamente svolta (Art. 47 comma 1) oltre ovviamente al rimborso spese ed indennità (art. 19).

(parere del Gruppo di studio Tariffa Professionale - Roma, marzo 1999)

Facsimile di parcella

Incarico per la predisposizione della dichiarazione di successione con un asse ereditario del valore di Lire 550.000.000 - € 284.051,29 . La dichiarazione si compone di cinque cespiti e di cinque passività e viene consegnata direttamente dagli eredi.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la dichiarazione di successione L. 50.000 x 5 = € 25,82 L. 25.000 x 5 = € 12,91	47 1 comma tab.2 lett. D a) 47 1 comma tab.2 lett. D b)			L. 250.000 € 129,11 L. 100.000 € 51,65
Onorario graduale per la dichiarazione di successione L. 550.000.000 € 284.051,29	47 2 comma tab.3 n. 1			L. 800.000 € 413, 17
Maggiorazione onorari L.1.150.000 x 10% € 593,93	23			L. 115.000 € 59,39
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 1.265.000 € 653,32

Incarico per la dichiarazione UNICO 1999 relativa all'anno 1998 ed altri adempimenti ad essa collegati, di una società a responsabilità limitata soggetta agli studi di settore. I ricavi ammontano a Lire 1.000.000.000 - € 516.456,90 e sono stati compilati, per la dichiarazione dei redditi nr. 6

quadri. Ai fini IVA il volume d'affari ammonta a Lire 950.000.000 - € 490.634,05 e sono stati compilati per la dichiarazione IVA nr. 8 quadri. Per la dichiarazione IRAP è stato compilato un quadro. Per la dichiarazione dei sostituti d'imposta (senza lavoratori dipendenti) le ritenute operate ammontano a Lire 20.000.000 - €10.329,14, i quadri compilati sono 4 e 8 sono i diversi percipienti. Per gli Studi di Settore il valore della pratica è determinata (per effetto dell'art. 47, secondo comma, lett. f) in analogia con i criteri previsti per gli altri atti e pertanto si è assunto l'ammontare dei ricavi e sono stati compilati 5 quadri. Il patrimonio netto è di Lire 300.000.000 - € 154.937,07. Il professionista provvede inoltre ad apporre il visto di conformità (tempo impiegato 8 ore) - per il quale preconcorda l'applicazione di onorari a tempo sulla base di 200 mila lire - € 103,29 per ora o frazione d'ora stabilendo che si applica la maggiorazione di cui all'art. 23 e che si cumulano le indennità di cui all'art. 19 - e alla trasmissione telematica del modello Unico 1999 e degli Studi di Settore.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
DICHIARAZIONE DEI REDDITI SOCIETA' DI CAPITALI				
Onorari specifici redazione di ciascun quadro analitico L. 10.000 x 6 quadri € 5,16	47, c. 1 tab. 2 Aa			L. 60.000 € 30,99
redazione degli altri dati e notizie richiesti	47, c. 1 tab. 2 Ac3			L. 100.000 € 51,65
Onorari graduali predisposizione dichiarazione	47, c. 2 tab.3			L. 600.000 € 309,87
DICHIARAZIONE IVA				
Onorari specifici predisposizione dichiarazione	47, c. 1 tab. 2 B			L. 150.000 € 77,47
Onorari graduali predisposizione dichiarazione	47, c. 2 tab. 3			L. 600.000 € 309,87
DICHIARAZIONE IRAP				
Onorari specifici redazione di ciascun quadro analitico L. 10.000 x 1 quadro € 5,16	47, c. 1 tab. 2 Aa			L. 10.000 € 5,16
redazione degli altri dati e notizie richiesti	47, c. 1 tab. 2 Ac3			L. 100.000 € 51,65
Onorari graduali predisposizione dichiarazione	47, c. 2 tab.3			L. 200.000 € 103,29
DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI DI IMPOSTA				
Onorari specifici redazione di ciascun quadro analitico L. 10.000 x 8 quadri € 5,16	47, c. 1 tab. 2 Aa			L. 80.000 € 41,32
redazione degli altri dati e notizie richiesti	47, c. 1 tab. 2 Ac4			L. 50.000 € 25,82
Onorari graduali predisposizione dichiarazione	47, c. 2 tab.3			L. 150.000 € 77,47
STUDI DI SETTORE				
Onorari specifici				

redazione di ciascun quadro analitico L. 10.000 x 5 quadri € 5,16 redazione degli altri dati e notizie richiesti	47, c. 1 tab. 2 Aa 47, c. 1 tab. 2 Ac3			L. 50.000 € 25,82 L. 100.000 € 51,65
Onorari graduali predisposizione studi di settore	47, c. 2 tab.3			L. 600.000 € 309,87
VISTO DI CONFORMITA'				
Onorari preconcordati 8 ore a lire 200 mila € 103,29	22			L. 1.600.000 € 826,33
Onorari graduali consultazioni telefoniche (3 chiamate) L. 20.000 x 3 chiamate € 10,33 esame e studio della pratica (3 ore) L. 20.000 x 3 ore € 10,33	26 tab. 1, I a) 26 tab. 1, II a)			L. 60.000 € 30,99 L. 60.000 € 30,99
Maggiorazione onorari L. 4.570.000 x 10% € 2.360,21	23			L. 457.000 € 236,02
Indennità per la formazione del fascicolo di studio e rubricazione UNICO 1999 Indennità per la formazione del fascicolo di studio e rubricazione STUDI DI SETTORE Indennità per predisposizione copia conf. orig. UNICO con impegno a trasmettere (15 facc.) L. 5.000 x 15 facciate € 2,58 Indennità per protocollazione UNICO 1999 Indennità per protocollazione STUDI DI SETTORE Indennità per predisposizione copia conf. orig. Attestazione di ricevimento dichiarazione L. 5.000 x 1 copia € 2,58	19 c. 1, lett. b) 19 c. 1, lett. b) 19 c. 1, lett. c) 19 c. 1, lett. b) 19 c. 1, lett. b) 19 c. 1, lett. c)			L. 100.000 € 51,65 L. 100.000 € 51,65 L. 75.000 € 38,73 L. 100.000 € 51,65 L. 100.000 € 51,65 L. 5.000 € 2,58
Totale		0	L. 480.000 € 247,90	L. 5.027.000 € 2.596,23

Incarico per la predisposizione di un ricorso per una controversia tributaria avanti la commissione provinciale. Si è ipotizzato che il valore della pratica sia pari a L. 20 milioni-- € 10.329,14 (di cui: imposte accertare IRPEF L. 6.930.0 - € 3.579,05 e ILOR L. 4.277.000 - € 2.208,89, sanzioni applicate L. 5.103.000 - € 2.635,48., interessi L. 3.690.000 - € 1.905,73), che il ricorso non abbia comportato particolare studio e che non si siano dovute affrontare particolari questioni di diritto. La nota è divisa in due parti: la prima elenca le prestazioni che abitualmente sono presenti in ogni pratica. Nella seconda sono indicate quelle attività che possono essere richieste in alcuni casi e, in altri, non necessarie. Per brevità non è stato previsto il compimento di alcune attività difensive che, invece, a volte, potrebbero essere necessarie, ad esempio: l'estensione del ricorso e partecipazione all'udienza per la sospensione dell'atto impugnato, l'esame delle contro deduzioni prodotte

dall'ufficio tributario, la redazione e la presentazione di memorie aggiunte e di repliche, l'integrazione dei motivi a seguito della presentazione di documenti della controparte, le spese di viaggio e soggiorno per partecipazione alle udienze di commissioni ubicate in città diverse da quelle nella quale si trova lo studio del difensore.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
A) Adempimenti necessari per ogni pratica				
-Sessione informativa con il cliente, intese di massima (1 ora)	26 tab. 1 lett. 1b)			L. 15.000 € 7,75
-Indennità per la formazione del fascicolo di studio e di posizione per l'archivio.	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
-Esame e studio della pratica, esame preliminare dell'avviso di accertamento (2 ore) L. 10.000 x 2 ore € 5,16	26 tab. 1 II°a)			L. 20.000 € 10,33
-Onorario specifico (1 ora)	47, c. 1 lett. e) tab. 2, lett. F			L. 100.000 € 51,65
-Predisposizione e redazione del ricorso avverso l'accertamento (8 cartelle): originale per la commissione e copia per il cliente. Onorario graduale.	47, comma 2 tab. 3 n. 2			L. 100.000 € 51,65
300. Anticipazioni delle spese per le marche da bollo sul ricorso.	2 comma 1	L. 40.000 € 20,66		
-Estensione copia del ricorso per il deposito nella segreteria della commissione provinciale (8 cartelle). L. 5.000 x 8 cartelle € 2,58	19 lett. c)		L. 40.000 € 20,66	
-Estensione della copia del ricorso per il fascicolo di studio (8 cartelle). L. 5.000 x 8 cartelle € 2,58	19 lett. c)		L. 40.000 € 20,66	
300. Anticipazione marche da bollo per la delega sul ricorso.	2 comma 1	L. 22.000 € 11,36		
-Accesso di un collaboratore all'ufficio tributario per il deposito del ricorso.	18, c. 2			
--Spese di trasporto. L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33		
--Indennità per assenza dallo studio (2 ore) L. 35.000 x 2 ore € 18,08	18, c. 2		L. 70.000 € 36,15	
-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione provinciale per la costituzione. --Spese di trasporto	19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33		

<p>L. 1.000 x 20 Km. € 0,52 --Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08</p> <p>-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione per prendere visione della comparsa di costituzione o delle deduzioni dell'ufficio tributario. --Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52 --Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08</p>	<p>18, c. 2 19 lett. a) n. 2</p>	<p>L. 20.000 € 10,33</p>	<p>L. 70.000 € 36,15</p> <p>L. 70.000 € 36,15</p>	
B) Predisposizione di trattazione della controversia in pubblica udienza				
<p>-Estensione della richiesta alla commissione provinciale di trattazione della causa in pubblica udienza.</p> <p>--Originale per la commissione. Onorario specifico per la scritturazione.</p> <p>--Onorario graduale</p> <p>--Anticipazione per marca da bollo per detto.</p> <p>--Estensione copia della richiesta di trattazione (1 cartella) per il deposito presso l'ufficio tributario. L. 5.000 x 1 cartella € 2,58</p> <p>--Estensione copia richiesta di trattazione per il fascicolo di studio (1 cartella). L. 5.000 x 1 cartella € 2,58</p>	<p>47 c. 1, lett. e) tab. 2, lett. H</p> <p>47,c.2,tab.3,n. 3</p> <p>2 comma 1</p> <p>19 lett. c)</p> <p>19 lett. c)</p>	<p>L. 20.000 € 10,33</p>	<p>L. 50.000 € 25,82</p> <p>L. 60.000 € 30,99</p> <p>L. 5.000 € 2,58</p> <p>L. 5.000 € 2,58</p>	
<p>-Accesso di un collaboratore presso l'ufficio tributario per il deposito di detta domanda. --Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52 --Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08</p> <p>-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione provinciale per il deposito di detto atto. --Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52 --Indennità per</p>	<p>18, c. 2 19 lett. a) n. 2</p> <p>18, c. 2 19 lett. a) n. 2</p>	<p>L. 20.000 € 10,33</p> <p>L. 20.000 € 10,33</p>	<p>L. 70.000 € 36,15</p> <p>L. 70.000 € 36,15</p>	

l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08				
C) Intervento alla pubblica udienza di trattazione				
-Intervento personale all'udienza pubblica di discussione presso la commissione provinciale				
--Spese di trasporto. L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	18, c. 2	L. 20.000 € 10,33		
--Intervento in udienza (4 ore) Onorario graduale. L. 150.000 x 4 ore € 77,47	48, c. 1 tab. 4 lett. c)			L. 600.000 € 309,87
--Tempo di trasferimento (2 ore). Onorario graduale. L. 150.000 x 2 ore € 77,47	48, c. 1 tab. 4 lett. c)			L. 300.000 € 154,94
--Indennità per l'assenza dallo studio (6 ore). L. 100.000 x 6 ore € 51,65	19 lett. a) n. 1		L. 600.000 € 309,87	
D) Produzione documenti e richiesta di rifusione delle spese del giudizio				
-Estensione istanza di deposito di documenti oppure produzione di breve memoria, oppure formazione e spedizione della presente nota-spese. Originale e copia per il fascicolo di studio.	47 comma 1 tab.2 lett. H			L. 50.000 € 25,82
-Onorario graduale per la nota di deposito dei documenti oppure per la memoria oppure per la nota delle spese.	47 comma 2 tab. 3 n. 3			L. 60.000 € 30,99
-Anticipazione di una marca da bollo per la nota delle spese o per la memoria.	2 comma 1	L. 20.000 € 10,33		
-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione per deposito detto (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,10	19 lett. a) n. 2		L. 70.000 € 36,15	
-Spese di trasporto. L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	18, c. 2	L. 20.000 € 10,33		
-Estensione della copia della nota spese per il fascicolo di studio (4 cartelle). L. 5.000 x 4 cartelle € 2,60	19 lett. c)		L. 20.000 € 10,33	
--Ricevuta comunicazione del deposito della sentenza, da parte della segreteria, esame.	26 tab. 1 lett. a)		L. 10.000 € 5,16	
E) Richiesta della copia e dei motivi				

della sentenza				
-Estensione della richiesta alla segreteria della commissione provinciale per il rilascio delle copie della sentenza ad uso notifica. Onorario specifico.	47, c.1 tab. 2, lett. H			L. 50.000 € 25,82
-Onorario graduale per scritturazione	47, c. 2 tab. 3 n. 3			L. 60.000 € 30,99
-Anticipazione marca da bollo per detto.	2 comma 1	L. 20.000 € 10,33		
-Estensione di copia della richiesta per il fascicolo di studio (1 cartella). L. 5.000 x 1 cartella € 2,58	19 lett. c)		L. 5.000 € 2,58	
-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione provinciale, presentazione detta richiesta.	18, c. 2			
--Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33		
--Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,10	2 comma 1		L. 70.000 € 36,15	
-Anticipazione dei diritti di segreteria.		L. 2.000 € 10,33		
-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione provinciale, ritiro copie della sentenza ad uso notifica.	18, c. 2 19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33		
--Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52			L. 70.000 € 36,15	
--Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08				
F) Notifica della sentenza				
-Estensione relazione di notifica. Onorario specifico.	47, comma 1 tab. 2 lett. H			L. 50.000 € 25,82
-Onorario graduale.	47, comma 2 tab. 3, n. 3			L. 60.000 € 30,99
-Accesso di un collaboratore presso gli Uffici Giudiziari, presentazione delle copie della sentenza per la notifica.	18, c. 2	L. 20.000 € 10,33		
--Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	19 lett. a) n. 2		L. 70.000 € 36,15	
--Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08	2 comma 1	L. 30.000 € 15,49		
--Diritti di notifica				

pagati agli Ufficiali giudiziari.	18, c. 2			
-Accesso di un collaboratore presso gli Uffici Giudiziari per il ritiro della copia notificata.	19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33	L. 70.000 € 36,15	
--Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52				
--Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08	47, comma 1 tab. 2 lett. H			L. 50.000 € 25,82
-Estensione istanza per il deposito nella segreteria della commissione della copia della sentenza notificata.	47, comma 2 tab. 3 n. 3			L. 60.000 € 30,99
--Scritturazione originale e copia. Onorario specifico.	2 comma1			
--Onorario graduale per scritturazione detto.	19 lett. c)	L. 20.000 € 10,33		
--Anticipazione marca da bollo.			L. 5.000 € 2,58	
-Estensione della copia dell'istanza di deposito della sentenza notificata per il fascicolo di studio (1 cartella). L. 5.000 x 1 cartella € 2,58	18, c. 2			
-Accesso di un collaboratore alla segreteria della commissione per il deposito della copia della sentenza notificata.	19 lett. a) n. 2	L. 20.000 € 10,33	L. 70.000 € 36,15	
--Spese di trasporto L. 1.000 x 20 Km. € 0,52	49 1° comma			L. 200.000 € 103,24
--Indennità per l'assenza dallo studio (2 ore). L. 35.000 x 2 ore € 18,08	23			L. 188.500 € 97,35
-Consulenza tributaria L. 20.000.000 x 1% € .329,14				
-Maggiorazione degli onorari L. 1.885.000 x 10% € 973,52				
-Indennità per domiciliazione del cliente presso lo studio (per n. 5 mesi) L. 30.000 x 5 mesi € 15,49	19 lett. D)		L. 150.000 € 77,47	
Totale		L. 414.000 € 213,81	L. 1.750.000 € 903,80	L. 2.073.500 € 1.070,87

Art. 48
Rappresentanza tributaria

Gli onorari graduali sono determinati in funzione del tempo impiegato e del valore della pratica come risulta dalla tabella 4 che fa parte integrante del 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.

Il valore della pratica è determinato in base all'importo delle imposte, tasse, contributi, pene pecuniarie, soprattasse, multe, penali, 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.

Tab. 4

Valore della pratica (in milioni)

	Fino a L. 20 € 10.329,14	Da L. 20 € 10.329,14 a L.100 € 51.645,69	Da L. 100 € 51.645,69 a L. 1.000 € 516.456,90	Oltre L.1.000 € 516.456,90
<i>a) presso Uffici Finanziari</i>				
<i>Minimo</i>	L. 40.000 € 20,60	L. 50.000 € 25,82	L. 80.000 € 41,32	L. 150.000 € 77,47
<i>Massimo</i>	L. 50.000 € 25,82	L. 80.000 € 41,32	L. 150.000 € 77,47	L. 250.000 € 129,11
<i>b) in occasione di verifiche fiscali</i>				
<i>Minimo</i>	L. 50.000 € 25,80	L. 70.000 € 36,15	L. 100.000 € 51,65	L. 150.000 € 77,47
<i>Massimo</i>	L. 70.000 € 36,15	L. 100.000 € 51,65	L. 150.000 € 77,47	L. 250.000 € 129,10
<i>c) presso le Commissioni tributarie</i>				
<i>Minimo</i>	L. 150.000 € 77,47	L. 200.000 € 103,29	L. 300.000 € 154,94	L. 500.000 € 258,23
<i>Massimo</i>	L. 200.000 € 103,29	L. 300.000 € 154,94	L. 500.000 € 258,23	L. 1.500.000 € 774,69

L'articolo in esame stabilisce che al Ragioniere commercialista competono, per l'attività di rappresentanza tributaria, solo onorari graduali determinati in funzione del tempo e del valore della pratica, come previsto dalla tabella 4.

Al Ragioniere commercialista spettano sia onorari per il tempo trascorso presso gli uffici finanziari, in occasione di verifiche fiscali, e presso le commissioni tributarie, sia per il tempo di trasferimento. Per tale ultima eventualità, la disposizione pone un limite massimo di quattro ore da determinarsi sulla base del compenso orario minimo di tabella 4.

Il valore della pratica è determinato in base all'importo delle imposte, tasse, contributi, pene pecuniarie, soprattasse, multe, penali, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnabile o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso. Più problematica è l'individuazione del valore della pratica per l'ipotesi di mancata verbalizzazione di rilievi, che può essere stata determinata proprio dall'intervento del professionista. La normativa indica nell'importo delle imposte che potrebbero essere accertate il valore della pratica stessa. Considerate le variabili che possono influire nella determinazione di tali imposte, nella quantificazione dell'importo da addebitare al cliente si propone di operare in modo prudente, tenendo sempre conto del risultato economico conseguito (articolo 3, secondo comma), valutando anche l'opportunità di rinviare l'emissione della parcella in presenza di elementi utili alla esatta determinazione delle possibili imposte.

Qualora risulti comunque indeterminabile l'importo delle imposte che potrebbero essere accertate, il valore della pratica è determinato assumendo a riferimento il valore massimo del terzo scaglione di cui all'articolo 26.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano gli artt. 6, 7 e il 3° comma dell'articolo 4.

Per effetto della previsione dell'articolo 25, non si rendono applicabili gli onorari gradualmente indicati nella tabella 1 richiamata dall'articolo 26.

Casi e questioni

Come si determinano gli onorari professionali per l'attività svolta dal Ragioniere commerciale in occasione della conciliazione giudiziale ex art. 48 D. Lgs. 546/92?

Preliminarmente è opportuno fare una breve premessa sull'istituto della conciliazione giudiziale previsto nell'art. 48 del D. Lgs. 546/92 per meglio comprendere quali siano le attività professionali che sono svolte in tale occasione.

L'istituto della conciliazione giudiziale, di cui possono essere oggetto tutte le controversie tributarie, ha precipuamente una funzione deflativa del contenzioso tributario.

La conciliazione giudiziale può essere conclusa solo davanti alla Commissione Provinciale sia in udienza sia fuori udienza. Il giudice tributario ha in questo caso solo un potere di sindacato di legittimità nel senso che può accertare solo la regolarità della proposta e l'assenza di eventuali cause di inammissibilità previste per legge.

L'art. 48 citato prevede tre possibilità - da esperirsi sempre in udienza - per accedere alla conciliazione giudiziale:

quando una delle parti abbia manifestato all'altro, con l'istanza di trattazione in pubblica udienza (cfr. art. 48, primo comma e art. 33 D. Lgs. 546/92) la volontà di conciliare in tutto o in parte la controversia tributaria;

su proposta della Commissione (art. 48, secondo comma);

quando l'Ufficio abbia depositato, dopo la data di fissazione dell'udienza di trattazione e prima che questa sia stata celebrata, una proposta scritta preconcordata con il ricorrente (art. 48, sesto comma).

Esperito il tentativo di conciliazione e raggiunto l'accordo è quindi redatto apposito verbale che costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute in base all'accordo stesso.

La Tariffa professionale dei ragionieri e periti commerciali, sebbene successiva all'entrata in vigore delle disposizioni sul nuovo contenzioso tributario, non disciplina puntualmente gli onorari spettanti al professionista per l'attività prestata in occasione della conciliazione giudiziale sebbene un'intera sezione del regolamento, l'undicesima, sia dedicata alle disposizioni relative alla determinazione degli onorari per le prestazioni di assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria.

L'art. 46 definisce puntualmente i diversi significati attribuiti dall'estensore del regolamento alle locuzioni:

- assistenza tributaria
- rappresentanza tributaria
- consulenza tributaria

Nell'ambito dell'assistenza tributaria rientrano le prestazioni relative alla predisposizione di tutti quegli atti e/o documenti necessari per addivenire alla conciliazione quali, per esempio, l'istanza prevista nel primo comma dell'art. 48 del D. Lgs. 546/92.

Per tali attività l'art. 47 T. P. prevede sia onorari specifici (determinati con riferimento alla tabella 2 allegata al regolamento) sia onorari gradualmente (determinati con riferimento alla tabella 3 allegata al regolamento)

I primi sono raggruppati in otto categorie contraddistinte dalla lettera A) alla lettera H) e l'elencazione della tabella, anche se analitica, deve ritenersi comunque indicativa in virtù dei continui mutamenti nella legislazione tributaria - anche contenziosa - che ne rendono impossibile una classificazione stabile nel tempo.

Per le istanze ed i depositi previsti dal nuovo contenzioso tributario per l'attività espletata in sede di conciliazione giudiziale si rendono pertanto applicabili gli onorari specifici (fissi) previsti dalla lettera f).

Gli onorari gradualali, che si cumulano con gli onorari specifici, si determinano nella misura prevista dalla tabella 3.

Trattandosi di atti prodromici all'accordo conciliativo non pare via siano dubbi nel determinare il valore della pratica, come stabilito dalla lettera e) del secondo comma del citato articolo, in base all'importo delle imposte, pene pecuniarie ed interessi che sarebbero complessivamente dovuti sulla base dell'atto impugnato.

L'ultimo comma dell'art. 47 prevede, fra l'altro, che per la concreta determinazione degli onorari gradualali sia applicato un criterio proporzionalistico per il concreto posizionamento del valore della pratica all'interno della banda di oscillazione degli onorari previsti dalla tabella 3.

All'attività di assistenza tributaria prestata in sede di conciliazione giudiziale è sicuramente connessa l'attività di consulenza tributaria intendendosi l'attività prestata in sede di scelta dei comportamenti e delle difese più opportune in relazione all'imposizione fiscale, quali per esempio la valutazione del rapporto benefici/costi per il singolo cliente derivante dal tentativo di proposta di conciliazione giudiziale.

Anche in questo caso il valore della pratica è determinato secondo i principi indicati alla lettera e) del terzo comma dell'art. 47 con onorari previsti in misura variabile fra l'uno e il cinque per cento. L'estrema varianza tra la percentuale minima e 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" nonché di tutti i "possibili riflessi connessi" e dei criteri di cui all'articolo 3 (... si deve inoltre tenere conto del risultato economico conseguito nonché dei vantaggi anche non patrimoniali derivanti al cliente).

Facsimile di parcella

Incarico per la predisposizione, il deposito e la trattazione dell'istanza per la conciliazione giudiziale di una controversia (D. Lgs 546/92), avanti la Commissione provinciale. L'importo che sarebbe complessivamente dovuto dal contribuente tra imposte, pene pecuniarie e interessi, è pari a Lire 20.000.000 - € 10.329,14 . Vengono effettuati 2 incontri con il cliente della durata di 2 ore ciascuno. La discussione dell'istanza avanti la Commissione richiede 3 ore, oltre a 2 ore di trasferta. Vengono percorsi 100 Km. (tariffa ACI Lire 1.000 - € 0,52 /Km.)

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la predisposizione dell'istanza	47,1 comma tab. 2 lett. F			L. 100.000 € 51,65
Onorario graduale per la predisposizione dell'istanza	47, 2 comma tab. 3 n° 2			L. 50.000 € 25,82
Onorario specifico per la consulenza tributaria L. 20.000.000 x 1% € 10.329,14	49 1 comma			L. 200.000 € 103,29
Onorario graduale per la consulenza tributaria L. 15.000 x 4 ore € 7,75	26, 1 comma tab. 1 I lett. b)			L. 60.000 € 30,99
Onorario graduale per la rappresentanza tributaria L. 15.000 x 5 ore € 7,75	48 1 comma, tab.4			L. 750.000 € 387,34
Indennità per l'assenza dallo studio	19 lett. a)			

L. 100.000 x 2 ore € 51,65			L. 200.000 € 103,29	
Spese di trasferta L. 1.000 x 100 Km € 0,52	18 2 comma	L. 100.000 € 51,65		
Spese accessorie di trasferta L. 100.000 x 30% € 51,65	18 4 comma	L. 30.000 € 15,49		
Totali		L. 130.000 € 67,14	L. 200.000 € 103,29	L. 1.160.000 € 599,09

Art. 49
Consulenza tributaria

1. *Al ragioniere 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'uno per cento ed il cinque per cento del valore della pratica secondo i principi indicati alla lettera e), 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 della presente tariffa.*
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.*

La consulenza tributaria può essere prestata autonomamente o congiuntamente alle prestazioni di assistenza o di rappresentanza tributaria

Il valore della pratica è quello indicato alla lettera e) del terzo comma dell'articolo 47. Quando la consulenza è svolta contemporaneamente a prestazioni di assistenza o rappresentanza tributaria, non sorgono dubbi circa l'individuazione della base imponibile. Viceversa, quando la consulenza è resa disgiuntamente da tali prestazioni o in occasione della predisposizione di dichiarazioni fiscali e di documenti di cui al punto 3) della tabella 3, si possono configurare le seguenti differenti ipotesi:

Prestazione di sola consulenza diretta, ad esempio, ad individuare il carico fiscale di una certa operazione: il valore della pratica può essere identificato, ai fini della determinazione degli onorari gradualmente e specifici, nell'ammontare delle imposte che sarebbero dovute.

Prestazione di sola consulenza diretta ad individuare, ad esempio, la scelta dei comportamenti più opportuni in relazione al trattamento fiscale di talune operazioni: poiché il valore della pratica non è determinabile, ai fini della determinazione degli onorari gradualmente e specifici, si applica la disposizione contenuta nel secondo comma dell'articolo 4.

Prestazione di consulenza resa congiuntamente a prestazioni di assistenza nell'ambito della predisposizione di dichiarazioni fiscali: il valore della pratica è determinato unitariamente con riferimento alle imposte dovute nella dichiarazione stessa. Se invece non risultano dovute imposte, poiché per l'attività di assistenza sono già applicati gli onorari specifici di cui all'articolo 47, risulteranno applicabili solo gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

Prestazione di consulenza resa congiuntamente a prestazioni di assistenza di cui al punto 3) della tabella 3: il valore della pratica è determinato con riferimento alle imposte dovute risultanti dai relativi documenti. Se invece non risultano dovute imposte, poiché per l'attività di assistenza sono già applicati gli onorari specifici di cui all'articolo 47, risulteranno applicabili solo gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26

Per l'individuazione della percentuale da applicare, occorrerà tenere in particolare considerazione la risoluzione di questioni di diritto, specie se si concludono con esito favorevole per il cliente, condizione questa facilmente dimostrabile, per esempio, nell'ambito del contenzioso tributario.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Si applicano gli onorari graduali di cui all'articolo 26 e, ove ne ricorrano i presupposti, gli artt. 6, 7.

Facsimile di parcella

Incarico di sola consulenza tributaria diretta ad individuare il carico fiscale di una determinata operazione. Le imposte risultanti sarebbero pari a Lire 85.000.000 - € 43.898,84. Per lo svolgimento della pratica, il ragioniere incaricato, procede ad un esame preliminare (8 ore), 2 riunioni con il cliente (6 ore). Il parere si compone di 5 facciate.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per la consulenza tributaria L. 85.000.000 x 1% € 43.898,84	49 1 comma			L. 850.000 € 438,99
Onorario graduale per la stesura del parere L. 30.000 x 5 facciate € 15,49	26 tab. 1 II lett. b)			L. 150.000 € 77,47
Onorario graduale per l'esame e lo studio della pratica L. 15.000 x 8 ore € 7,75	26 tab.1 II lett. a)			L. 120.000 € 61,97
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 25.000 x 6 ore € 12,91	26 tab. 1 I lett. b)			L. 150.000 € 77,47
Maggiorazione onorario L. 1.270.000 x 10% € 655,90	23			L. 127.000 € 65,59
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 1.397.000 € 721,49

Art. 50

Sistemazione 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 zero virgola cinquanta per cento ed il tre per cento del totale della massa attiva ereditaria. L'onorario minimo è di lire 2.000.000 - € 1.032,91.*
- 2. 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.*
- 3. Gli onorari previsti nel presente articolo sono cumulabili con gli onorari previsti agli articoli 27, 28 e 30 della presente tariffa.*
- 4. Allorquando il ragioniere assiste un coerede, un legatario o un usufruttuario, gli onorari sono determinati con i criteri sopra esposti in relazione all'ammontare della quota di spettanza del cliente.*
- 5. Gli onorari specifici previsti dal presente articolo non sono cumulabili con gli onorari graduali di cui all'articolo 26.*

Rientrano nella previsione dell'articolo tutte le prestazioni relative all'assistenza connessa con le disposizioni testamentarie quali l'accertamento dell'asse ereditario, la divisione e l'assegnazione dei beni, la determinazione e sistemazione di diritti di usufrutto e l'eventuale affrancazione, compresi l'individuazione ed il riconoscimento degli aventi causa, con espressa esclusione delle prestazioni relative alla denuncia di successione già previste all'articolo 47. Il valore della pratica è individuato nel totale della massa attiva ereditaria (al lordo quindi delle passività ereditarie) e gli onorari si determinano tenuto conto anche del numero degli eredi, legatari ed usufruttuari.

Qualora l'incarico preveda l'amministrazione o la liquidazione di aziende e l'amministrazione di patrimoni, gli onorari relativi a tali prestazioni sono determinati in base agli artt. 27, 28 e 30 e sono cumulabili con quelli previsti nel presente articolo.

Ove l'assistenza sia riferita ad uno degli eredi, dei legatari o usufruttuari gli onorari saranno determinati secondo i criteri previsti in precedenza con valore della pratica determinato in base alla quota di spettanza degli stessi. In presenza di due o più coeredi, l'onorario sarà riferito alle singole quote a ciascuno attribuite. Per espressa previsione (onorario determinato in funzione del numero degli eredi) non è applicabile la riduzione di cui all'articolo 12.

Non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'articolo 26.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano le disposizioni degli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico per il progetto di divisione di beni tra due eredi. Il valore dei beni indivisi è pari a Lire 500.000.000 - € 258.228,45. Il professionista riceve il mandato da un solo erede.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Oonorari
Onorario specifico per la sistemazione tra eredi L. 250.000.000 x 0,5% € 129.114,22	50 1 comma 50 4 comma			L. 1.250.000 € 645,57
Maggiorazione onorario L. 1.250.000 x 10% € 645,60	23			L. 1.250.000 € 645,57
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 1.375.000 € 710,13

Art. 51

Sistemazioni patrimoniali

- 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 applicazioni delle percentuali e dei criteri previsti nell'articolo 50, ovvero delle passività se superiori.*

Trattandosi di prestazioni simili a quelle indicate nel precedente articolo 50 (differiscono solo per il fatto che in tale caso traggono origine dalla volontà del cliente e non da disposizione testamentaria) gli onorari sono determinati con le stesse modalità.

E' previsto, quindi, l'onorario minimo di 2 milioni e la non cumulabilità degli onorari gradualmente.

Fa eccezione la determinazione del valore della pratica che, per tali prestazioni, è determinato con riferimento alle attività accertate o, solo se superiori, alle passività.

Per effetto del rimando all'articolo 50, anche in questo caso non è applicabile la riduzione di cui all'articolo 12.

Non sono cumulabili gli onorari gradualali di cui all'articolo 26.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano le disposizioni degli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Per la corretta applicazione si rimanda al fac-simile di parcella relativo all'articolo precedente.

Art. 52

Sistemazioni tra familiari

1. *Per le sistemazioni di interessi tra familiari, allorché non soccorra l'applicazione, anche analogica, di altra specifica voce della presente tariffa, gli onorari sono determinati secondo quanto previsto dall'articolo 51.*

La disposizione è relativa alla sistemazione di interessi tra familiari. Per l'interpretazione si rimanda al commento del precedente articolo 51.

Facsimile di parcella

Per la corretta applicazione si rimanda al fac-simile di parcella relativo all'articolo precedente.

Art. 53

Consulenza economico-finanziaria

1. *Al ragioniere spettano onorari determinati tra lo zero virgola cinquanta per cento e il due per cento del valore dei capitali oggetto 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 tra le diverse forme tecniche di finanziamento: mutui, prestiti obbligazionari, debiti bancari, leasing, factoring.....;*
 - c) *studi ed adempimenti per la collocazione dei titoli sul mercato;*
 - d) *ogni altra prestazione di carattere economico – finanziario.*

L'articolo tratta delle prestazioni rese dal Ragioniere commercialista per la consulenza economico-finanziaria finalizzata allo studio della struttura finanziaria ed alla analisi delle diverse forme di intervento per la sua modifica.

Rientrano nel presente articolo la raccolta di capitali connessa all'esecuzione delle operazioni di cui all'articolo 40 nonché la riduzione del capitale esuberante, ex articolo 2445 c.c., nonché tutti gli adempimenti per la quotazione di una società.

Il valore della pratica è determinato con riferimento al valore dei capitali oggetto delle prestazioni, tenendo conto anche del tempo impiegato.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Sono cumulabili gli onorari gradualali previsti dall'articolo 26, con la limitazione del secondo comma dell'articolo 21.

Facsimile di parcella

Incarico per lo studio della più opportuna forma di finanziamento, per la realizzazione di un determinato progetto. Il capitale oggetto delle prestazioni è pari a Lire 500.000.000 - € 258.228,45. Per lo svolgimento dell'incarico viene effettuata una prima fase di esame e studio della pratica (10

ore) e in seguito riunioni con il cliente per complessive 20 ore. Il parere finale si compone di 8 facciate.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per consulenza economico-finanziaria L. 500.000.000 x 0,50% € 258.228,45	53 lett. b)			L. 2.500.000 € 1.291,14
Onorario graduale per esame e studio della pratica L. 20.000 x 10 ore € 10,33	26 tab. 1 II lett. a) 21 2 comma			L. 200.000 € 103,29
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 30.000 x 20 ore € 15,49	26 tab. 1 I lett. b) 21 2 comma			L. 600.000 € 309,87
Onorario graduale per redazione parere L. 40.000 x 8 facciate € 20,66	26 tab. 1 II lett. b) 21 2 comma			L. 320.000 € 165,27
Maggiorazione onorario L. 3.620.000 x 10% € 1.869,57	23			L. 362.000 € 186,96
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totali			L. 100.000 € 51,65	L. 3.982.000 € 2.056,53

Art. 54

Consulenze aziendali particolari

1. *Al ragioniere competono onorari determinati tra lo zero virgola cinquanta ed il due per cento del valore della pratica 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 per le seguenti prestazioni:*
 - a) *diagnosi aziendali (analisi di bilanci; indici e flussi; analisi del profilo strategico; diagnosi organizzative);*
 - b) *diagnosi sulla corretta osservanza delle disposizioni legislative anche in materia tributaria;*
 - c) *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);*
 - d) *impianti per la programmazione ed il controllo economico-finanziario delle aziende (bilanci di previsione economici, finanziari e degli investimenti);*
 - e) *valutazione della convenienza economico-finanziaria ad effettuare investimenti;*
 - f) *l'assistenza ed ogni alta prestazione in materia di lavoro e per ogni altra consulenza particolare.*
2. *Gli onorari di cui al comma 1 sono cumulabili con gli onorari per le prestazioni accessorie eventualmente occorse per l'espletamento della pratica.*

L'articolo elenca in dettaglio una serie di differenti prestazioni rese dal Ragioniere commercialista nel settore delle consulenze aziendali. Il valore della pratica riferito alle fattispecie indicate dalla lettera a) alla lettera e) è determinato ai sensi dell'articolo 4, tenuto conto, ai fini della concreta

determinazione della percentuale da applicare, della natura e importanza dell'azienda, delle caratteristiche della stessa, del risultato economico conseguito e dei vantaggi anche non patrimoniali derivati alla stessa (cfr. articolo 3)

Considerata la specificità e l'alto contenuto professionale delle prestazioni elencate nell'articolo in commento e le diverse tipologie delle aziende nei confronti delle quali il ragioniere può essere chiamato a prestare la sua attività, si ritiene opportuno suggerire di preconcordare il compenso.

Con riferimento alle prestazioni in materia di lavoro (lettera f) che siano riconducibili all'attività indicata all'articolo 2 della legge 11 gennaio 1979 n. 12, consentita previa comunicazione agli ispettorati del lavoro delle province nel cui ambito territoriale si intendono svolgere gli adempimenti de quo, trova applicazione la specifica tariffa dei consulenti del lavoro sia per il disposto indicato all'articolo 16 della presente tariffa, sia per l'esplicito richiamo dell'articolo 1 del D.M. 15-7-92 n. 430 (che disciplina le spettanze per le prestazioni dovute ai consulenti del lavoro) che prevede: "La presente tariffa stabilisce i criteri per la determinazione degli onorari e delle indennità e per la liquidazione delle spese spettanti ai soggetti abilitati dall'articolo 1 della legge 11 gennaio 1979, n. 12 (tra questi sono compresi i ragionieri e periti commerciali iscritti al relativo albo)...(omissis)...".

Il secondo comma prevede la cumulabilità degli onorari per le prestazioni accessorie a quelle indicate al primo comma.

Spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli artt. 18 e 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23. Sono cumulabili gli onorari gradualmente previsti dall'articolo 26, con la limitazione del secondo comma dell'articolo 21.

Ove ne ricorrano i presupposti, si applicano le disposizioni degli artt. 6 e 7.

Facsimile di parcella

Incarico per l'analisi del bilancio di un'azienda in assenza di onorario preconcordato. L'esame della pratica ha richiesto 6 ore e si sono svolte riunioni con il cliente, per complessive 10 ore. L'elaborato finale si compone di 10 facciate.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
Onorario specifico per consulenze aziendali particolari L. 300.000.000 x 0,50% € 154.937,07	54 1 comma lett. a)			L. 1.500.000 € 774,69
Onorario graduale per esame e studio della pratica L. 30.000 x 6 ore € 15,49	26 tab. 1 II lett. a) 21 2 comma			L. 180.000 € 92,96
Onorario graduale per riunioni con il cliente L. 50.000 x 10 ore € 25,82	26 tab. 1 I lett. b) 21 2 comma			L. 500.000 € 258,23
Onorario graduale per stesura relazione Lire 60.000 x 10 facciate € 30,99	26 tab. 1 II lett. b) 21 2 comma			L. 600.000 € 309,87
Maggiorazione onorario L. 2.780.000 x 10% € 1.435,75	23			L. 278.000 € 143,58
Indennità per la formazione del fascicolo	19 lett. b)		L. 100.000 € 51,65	
Totale			L. 100.000 € 51,65	L. 3.058.000 € 1.579,33

Incarico di prestazioni professionali inerenti l'amministrazione del personale e la consulenza del lavoro.

Descrizione	Art. TP	Rimborsi spese	Indennità	Onorari
<p>Redazione mensile buste paga e compilazione dei relativi modelli per i versamenti contributivi ed esattoriali</p> <ul style="list-style-type: none"> - mese 07/97 n.6 dip.x L. 38.000 € 19,63 - mese 08/97 n.6 dip.x L. 38.000 € 19,63 - mese 09/97 n.6 dip.x L. 38.000 € 19,63 - mese 10/97 n.1 dip.x L. 60.000 € 30,99 - mese 11/97 n.6 dip.x L. 38.000 € 19,63 - mese 12/97 n.2 dip.x L. 46.000 € 23,76 - mese 01/98 n.2 dip.x L. 46.000 € 23,76 	24 tab. A			<ul style="list-style-type: none"> L. 228.000 € 117,75 L. 228.000 € 117,75 L. 228.000 € 117,75 L. 228.000 € 117,75 L. 60.000 € 117,75 L. 228.000 € 117,75 L. 92.000 € 117,75 L. 92.000 € 117,75
<p>Rilevazione e predisposizione dei moduli con i dati contabili mensili per la scritturazione dei costi relativi alle retribuzioni correnti</p> <ul style="list-style-type: none"> - mese 07/97 - mese 08/97 - mese 09/97 - mese 10/97 - mese 11/97 - mese 12/97 - mese 01/98 	22 punto 3 lett. a) n. 4			<ul style="list-style-type: none"> L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24 L. 45.000 € 23,24
<p>Denunce infortuni occorsi ai lavoratori inoltrate all'INAIL e alla competente autorità di Pubblica Sicurezza.</p> <ul style="list-style-type: none"> - n. 1 evento 	26 lett. e)			<ul style="list-style-type: none"> L. 100.000 € 51,65
<p>Determinazione dei ratei delle spettanze del personale per dati di contabilità aziendale con rilevazione dei valori retributivi e contributivi per ferie, festività, riduzione orario di lavoro, mensilità aggiuntive</p> <ul style="list-style-type: none"> - ril. Al 30.06.97 n.6 dip.x L.13.000 - € 6,71 - ril. Al 30.09.97 n.5 dip.x L.13.000 - € 6,71 - ril. Al 31.12.97 n.6 dip.x L.13.000 - € 6,71 	22 punto 3 lett a) n. 6			<ul style="list-style-type: none"> L. 78.000 € 40,28 L. 65.000 € 33,57 L. 78.000 € 40,28
<p>Rilevazione dell'accantonamento relativo al trattamento di fine rapporto</p> <ul style="list-style-type: none"> -ril.al 31.12.97 n.6 dip. X L. 50.000 - € 25,82 	22 punto 3 lett. a) n. 7			<ul style="list-style-type: none"> L. 300.000 € 154,94
<p>Compilazione Modd. 01-03/M Inps con rilevazione delle retribuzioni imponibili corrisposte a ciascun dipendente nell'anno 1996 e delle settimane retributive utili ai fini pensionistici.</p> <ul style="list-style-type: none"> - n. 8 modelli x L. 45.000 € 23,24 	22 punto 3 lett. a) n. 4			<ul style="list-style-type: none"> L. 360.000

				€ 185,92
Formulazione pratiche inerenti la sospensione temporanea per mancanza di lavoro del personale dipendente con preventivo accordo presso le competenti OO.SS., comunicazione alla Sez. Circostrizionale per l'impiego di Mantova, stesura dei relativi Modd. DS22 Inps e richiesta di intervento ELBA	26 lett. e)			L. 300.000 € 154,94
Notifica alla Sez. Circostrizionale per l'impiego di Mantova di cessazione di rapporto di lavoro - n.4 comunicazioni x L. 25.000 € 12,91	22 punto 3 lett. a) n. 4			L. 100.000 € 51,65
Redazione Modd. 101 e 102 - n. 5 modelli x L. 25.000 € 12,91	22 punto 3 lett. a) n. 5			L. 125.000 € 64,56
Redazione Mod. 770 anno 1996 e relativi quadri allegati Onorari calcolari a tempo in base all'art. 21 a L. 18.000 - €9,00 orarie aumentate del 50% in quanto trattasi di prestazioni compiute in condizioni di particolare disagio ed urgenza per intervenuta cessazione dell'attività aziendale -n. 22 ore x L. 27.000 - € 13,94				L. 594.000 € 306,78
Analisi del costo della manodopera commissionato dal cliente in data 13.06.1997 con raffronto retributivo e contributivo fra i settori artigiano, commercio ed industria - n.28 unità lavorative – importo forfettizzato	26 lett. b)			L. 1.000.000 € 516,46
Totali				L. 4.571.000 €2.360,72

Art. 55

Consulenza aziendale continuativa e generica

- Per la consulenza aziendale continuativa e generica, al ragioniere competono onorari che devono essere preconcordati con il cliente, avuto riguardo alla durata ed al contenuto delle prestazioni.*

L'articolo contempla tutte le prestazioni di consulenza tecnico operativa, già in parte elencate agli artt. 53 e 54, con la sola differenza che sono svolte in via continuativa con n incarico generico.

Gli onorari devono essere preconcordati con il cliente in relazione alla durata, alla natura ed alla complessità delle prestazioni da eseguire.

Nel caso l'onorario non sia stato preconcordato, il professionista, per le prestazioni effettuate, potrà richiedere gli onorari per le singole prestazioni effettuate.

Trattandosi di regola, di prestazioni dipendenti da incarico di lunga durata sono applicabili, in deroga a quanto previsto dall'articolo 8 (Emissione della parcella), le disposizioni di cui all'articolo 9 (Parcelle periodiche) con possibilità di emettere il documento, salvo diverso accordo, alla fine di ogni trimestre.

Spettano i rimborsi spese di cui all'articolo 18. Le indennità di cui all'articolo 19 e la maggiorazione di cui all'articolo 23 spettano solo se espressamente concordate tra le parti.

Art. 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 le indennità e per le spese di viaggio e di soggiorno, secondo le norme previste dalla tariffa in vigore nel momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità.*

L'articolo in commento stabilisce le modalità di determinazione dei compensi per le prestazioni in corso al momento d'entrata in vigore delle nuove disposizioni tariffarie.

Non essendo prevista nel regolamento tariffario alcuna disposizione specifica circa l'entrata in vigore, trova applicazione la disposizione contenuta nell'articolo 10 cod. civ. che stabilisce che *“le leggi ed i regolamenti divengono obbligatori nel quindicesimo giorno successivo a quello della loro pubblicazione.....”*

Il D.P.R. 6 marzo 1997 n. 100, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale S.O. n. 91 del 19 aprile 1997, è entrato in vigore il 4 maggio 1997.

Per tutte le prestazioni in corso alla suddetta data, alle quali sono applicabili le disposizioni contenute negli articoli da 27 a 55 relative agli onorari specifici, gli onorari sono determinati secondo le norme previste dalla presente tariffa.

Le indennità (articolo 19), le spese di viaggio e di soggiorno (articolo 18) nonché gli onorari graduali (articolo 26 tabella 1) sono invece determinati secondo le norme previste dalla tariffa in vigore nel momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità che, di norma:

per le indennità coincide con la data in cui le stesse sono maturate;

per le spese di viaggio o di soggiorno coincide con la data in cui le stesse sono state sostenute;

per le prestazioni previste nell'articolo 26 tabella 1 coincide con la data in cui le stesse sono state eseguite.

Casi e questioni

Quale norma tariffaria è applicabile per la determinazione degli onorari relativi alla predisposizione della dichiarazione dei redditi per l'anno 1995 atteso che l'incasso (e quindi la parcellazione) del corrispettivo avverrà solo nel corso del 1999?

Il combinato disposto degli articoli 20 e 56 della vigente Tariffa professionale fornisce la risposta al quesito in esame. E' da ritenersi che l'elemento identificativo e discriminante per individuare quali prestazioni rientrino nella previsione normativa della vecchia tariffa e quali, invece, nel dettato della tariffa approvata con D.P.R. 100/97, sia quello temporale relativo al momento di effettuazione della prestazione.

Nel caso rappresentato appare chiaro come le prestazioni siano state effettuate in vigenza della vecchia Tariffa in quanto non si può certo affermare che la dichiarazione relativa ai redditi dell'anno 1995 sia prestazione ancora in corso alla data di entrata in vigore della nuova Tariffa.

D'altronde, a nulla rileva il disposto contenuto nell'articolo 6, comma 3, del D.P.R. 633/72, che definisce in corso la prestazione di servizi fino all'atto del pagamento del corrispettivo, in quanto trattasi di disposizione avente solo ed esclusivamente natura fiscale.

Un iscritto ha predisposto per conto di un cliente un ricorso contro un avviso di accertamento ed ha emesso parcella per le prestazioni svolte fino a quale momento. Prima della discussione in pubblica udienza il cliente revoca al professionista il mandato. Il professionista viene successivamente a conoscenza che la Commissione Tributaria adita ha accolto integralmente il ricorso. Si chiede quali siano le disposizioni tariffarie applicabili tenuto conto che la prestazione è stata svolta in data precedente al 6 marzo 1997, data di emanazione del D.P.R. 100/97 e se il professionista ha diritto a chiedere i compensi sui benefici ottenuti dal ricorrente sul ricorso dallo stesso predisposto.

Il quesito in oggetto fa espresso riferimento a prestazioni antecedenti alla data del 6 marzo 1997 e, pertanto, non vi è dubbio che esse rientrino nella previsione della previgente Tariffa professionale. Infatti, l'art. 56 del DPR 100/97, relativo alle disposizioni transitorie, stabilisce che per tutte le prestazioni in corso alla data del 4 maggio 1997 (data di entrata in vigore del citato D.P.R.), alle quali sono applicabili le disposizioni contenute negli artt. 27 e 55 (onorari specifici), gli onorari sono determinati secondo le norme previste dal DPR 100/97.

Le indennità (art. 19), le spese di viaggio e di soggiorno (art. 18), nonché gli onorari gradualità (art. 26, tabella 1) sono, invece, determinati secondo le norme previste dalla tariffa in vigore al momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità che, di norma:

- per le indennità, coincide con la data in cui le stesse sono maturate;
- per le spese di viaggio e di soggiorno, coincide con la data in cui le stesse sono state sostenute;
- per le prestazioni previste nell'art. 26, tabella 1, coincide con la data in cui le stesse sono state eseguite.

Non vi è dubbio, pertanto, che la corretta Tariffa applicabile sia quella previgente.

A tale proposito, si precisa che la revoca del mandato prima della trattazione del ricorso non fa venire meno il diritto ai compensi.

Infatti, l'art. 13 della previgente Tariffa (incarico non esaurito) stabiliva che *per gli incarichi iniziati, e non giunti a compimento per qualsiasi causa, il ragioniere, oltre al rimborso delle spese ed alle indennità, ha diritto ai compensi corrispondenti all'opera già prestata, tenuto conto del risultato utile derivato al cliente.*

Sembra, quindi, operata correttamente la richiesta dei compensi per le prestazioni svolte sino al momento della proposizione del ricorso.

Nel caso di specie trovano applicazione gli articoli 19 (spese e indennità), 21 (prestazioni varie) e 51 (consulenza e patrocinio in materia tributaria).

Proprio quest'ultimo articolo prevede la possibilità di determinare gli onorari a percentuale sull'ammontare della riduzione del tributo e degli accessori conseguiti. Valutazione, questa, che può essere effettuata solo successivamente alla trattazione del ricorso e che, correttamente, è stata rimandata nel tempo, al verificarsi della suddetta condizione.

Pertanto, è ragionevole ritenere che il ragioniere abbia una aspettativa di onorario che si concretizza solo dopo il compimento della sua prestazione. Tale aspettativa, laddove il fatto si sia concretizzato, non viene ovviamente meno con la revoca del mandato intervenuta prima della trattazione del ricorso. Nel momento in cui si viene a conoscenza dell'esito favorevole della controversia, l'aspettativa del compenso si trasforma in un diritto al compenso.

Si precisa, inoltre, che per la corretta determinazione degli onorari (nella misura prevista dall'art. 51, comma 1, della previgente Tariffa) occorrerà anche:

valutare se l'esito favorevole sia dipeso dall'opera prestata dal ragioniere antecedentemente alla revoca dell'incarico;

tenere conto delle disposizioni contenute nei commi 2, 3 e 4 del citato art. 51, relativi a riduzioni e/o aumenti degli onorari per le fattispecie in considerazione".