



ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DELLE TRE VENEZIE

INSERTO

I PARAMETRI PER LA LIQUIDAZIONE DEI COMPENSI Una nuova tariffa di fatto?

Giordano Franchini
Ordine di Verona

I PARAMETRI PER LA LIQUIDAZIONE DEI COMPENSI

Una nuova tariffa di fatto?

Giordano Franchini*
Ordine di Verona

Premessa

Nell'ambito delle professioni contabili (Dottori commercialisti e Ragionieri commercialisti), nel passato le rispettive tariffe professionali sono sempre state assai longeve tanto da risultare, nel decorso del tempo, anche inadeguate sia per ciò che riguardava l'ammontare degli onorari riferibili alle singole prestazioni, sia per il fatto che ulteriori adempimenti, introdotti nel corso del tempo, non trovavano una specifica previsione negli articoli della tariffa, e pertanto si rendeva necessario applicare in via analogica quelle disposizioni tariffarie maggiormente affini alla fattispecie non disciplinata, con immancabili incertezze sia in fase di redazione del preavviso di parcella che in sede di eventuale opinamento dello stesso da parte del Consiglio dell'Ordine.

Senza voler qui compiere un lungo quanto inutile viaggio a ritroso per stilare una cronologia delle varie norme tariffarie susseguitesi nel tempo, ricordiamo solamente che l'ultima tariffa relativa agli onorari dei Dottori commercialisti fu introdotta con D.P.R. n. 645/1994 integrata, in sede di conversione in euro, con delibera del Consiglio Nazionale in data 31/01/2001, e l'ultima tariffa relativa agli onorari dei Ragionieri commercialisti fu introdotta con D.P.R. n. 100/1997. A seguito poi dell'istituzione dell'Albo unico nato dall'unione tra gli Ordini dei Dottori e dei Ragionieri, le relative tariffe professionali furono abrogate e sostituite con un unico regolamento emanato con D.M. n. 169 del 02/09/2010 che entrò in vigore il 30 ottobre 2010. Quindi, mese più mese meno, le singole tariffe in vigore ante Albo unico rimasero in vita rispettivamente sedici anni quella dei Dottori e tredici anni quella dei Ragionieri.

Più recentemente, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 1/2012 e in particolare secondo quanto disposto all'articolo 9) commi 1) e 5) del medesimo decreto dopo la conversione in legge¹, al fine di lasciar spazio alla libera pattuizione tra le parti (professionista e cliente) per la determinazione del compenso professionale ed abbattere così la barriera costituita da onorari asseritamente già *preconfezionati*, le tariffe delle professioni appartenenti al sistema ordinistico vennero tutte abrogate e, secondo quanto previsto al c. 4) del medesimo articolo, "il compenso per le prestazioni professionali è pattuito [...] al momen-

to del conferimento dell'incarico professionale". Tale norma che ha quindi sancito l'abrogazione delle disposizioni di cui al D.M. n. 169/2010 istitutivo della tariffa unica dei commercialisti rimasta in vigore solamente 21 mesi e 24 giorni, è stata seguita dall'emanazione del D.M. n. 140 del 20 luglio 2012 istitutivo del *Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione da parte di un organo giurisdizionale dei compensi per le professioni regolamentate vigilate dal Ministero della giustizia, ai sensi dell'articolo 9 del decreto legge 24 gennaio 2012 n. 1 convertito con modificazioni dalla legge 24 marzo 2012 n. 27*, con effetti dal 23 agosto 2012. L'aspetto nodale di quest'ultima norma, come in precedenza evidenziato, è rappresentato dalla piena libertà negoziale riconosciuta alle parti e, altro aspetto altrettanto importante è che, in caso di contenzioso che potrebbe instaurarsi tra professionista e cliente in merito alla quantificazione del compenso, per giungere alla liquidazione di un onorario ritenuto congruo con riferimento alla o alle prestazioni svolte dal commercialista il Giudice adito applicherà, in assenza di un precedente accordo sottoscritto tra le parti, i parametri di cui al D.M. 140/2012.

Quindi il punto di partenza essenziale sul quale si andrà a fondare il rapporto cliente-professionista, sarà l'esistenza di un accordo scritto redatto e sottoscritto dalle parti, che preveda puntualmente le attività demandate al commercialista ed il compenso che sarà a questi riconosciuto, così come ribadito a chiare lettere sia dal Decreto di cui si discute che dalla Relazione illustrativa dello stesso. E che a tale "accordo" o "preventivo di massima" venga riconosciuta importanza fondamentale, è supportato anche dalla disposizione dell'art. 1 c. 6) del D.M. 140/2012 laddove espressamente prevede che "l'assenza di prova del preventivo di massima [...] costituisce elemento di valutazione negativa da parte dell'organo giurisdizionale per la liquidazione del compenso". Se ciò va poi letto in combinato disposto col successivo comma 7) che prevede: "in nessun caso le soglie numeriche indicate, [...] sia nei minimi che nei massimi, [...] sono vincolanti per la liquidazione stessa", è facile com-

* Componente della Commissione Liquidazione Parcelle dell'Ordine di Verona

¹ D.L. n. 1/2012, art. 9 "Disposizioni sulle professioni regolamentate", c. 1): sono abrogate le tariffe delle professioni regolamentate nel sistema ordinistico; ... c. 5): Sono abrogate le disposizioni vigenti che, per la determinazione del compenso del professionista, rinviano alle tariffe di cui al comma 1.

prendere come l'assenza del preventivo, possa indurre l'Organo giudicante ad emettere un provvedimento che potremmo definire *educativo*, ovviamente nei soli confronti del professionista e a suo totale discapito.

Da tutto quanto sopra esposto e in considerazione anche del fatto che per quanto riguarda la pattuizione dei compensi è venuto a mancare un punto di riferimento abituale qual era la tariffa professionale che talvolta poteva fungere anche da punto di partenza dal quale iniziare una trattativa col cliente, chi scrive è indotto a ritenere che il professionista, nella fase di pattuizione del proprio onorario, potrebbe tendere semplicemente ad adottare i criteri e le valorizzazioni esposte nei predetti parametri.

Da ciò ne discende che le disposizioni del D.M. 140 nella pratica potrebbero anche assumere la veste di una "tariffa di fatto", della serie: *ciò che esce dalla porta potrebbe rientrare, seppur sotto mentite spoglie e con evidenti ridimensionamenti, dalla finestra*. Ma sul punto occorre fare attenzione, perché come sostiene Giuseppe Latour² "Andare davanti al giudice dovendo fare riferimento alle sole regole del decreto parametri è un rischio grandissimo. I parametri [...] sono riferiti a degli importi vecchi di venti anni. In concreto, questo significa che danno luogo a compensi più bassi di almeno il 30-40% rispetto alle vecchie tariffe. E bisogna anche tenere presente che il giudice ha la possibilità di disattenderli e seguire altri riferimenti. Quindi, il pericolo è vedere quasi azzerata la propria retribuzione". Ergo: adottiamo il preventivo sottoscritto col cliente.

Anatomia del decreto e raffronto con la precedente tariffa professionale

Una prima annotazione va svolta relativamente alla composizione del decreto riportante i nuovi parametri tariffari (che per semplicità d'ora innanzi chiameremo *tariffa di fatto*), raffrontato con la precedente *vecchia tariffa* dei Dottori commercialisti:

- la *vecchia tariffa* abrogata, era composta di n. 57 articoli e n. 4 tabelle;
- la nuova *tariffa di fatto*, nella sezione che riguarda i compensi dei Dottori commercialisti, è composta di n. 15 articoli (si evidenzia che l'art. 1 del decreto, quale norma introduttiva, è ad efficacia generale e quindi non specifico solo per i commercialisti ma a valere per tutte le categorie professionali alle quali

la norma si riferisce³), oltre ad una tabella;

- la *vecchia tariffa* prevedeva un elenco di n. 28 tipologie di prestazioni professionali disciplinandone gli onorari;
- la nuova *tariffa di fatto* prevede n. 11 voci per altrettante tipologie di prestazioni svolte dai Dottori commercialisti; a tal proposito si ritiene che qualcuna di queste 11 classi dovrà giocoforza venire trasformata in una sorta di *maxi contenitore* all'interno del quale far confluire altre prestazioni da sempre facenti parte della professione del commercialista ma che l'attuale versione del decreto non contempla espressamente, e ciò ricorrendo a quanto previsto da uno scarno riferimento ad una possibile applicazione delle disposizioni per analogia, che come vedremo in seguito risulta tutt'altro che facilmente praticabile;
- la *vecchia tariffa* conteneva un articolo, il n. 16, che rimandava alla possibilità di applicazione di tariffe relative ad altre categorie professionali per attività svolte dal commercialista, in quanto previste e permesse dall'ordinamento professionale (ad esempio la tariffa dei Consulenti del Lavoro per prestazioni inerenti i rapporti di lavoro), ma non puntualmente disciplinate dalla tariffa in vigore;
- la nuova *tariffa di fatto* e la relazione illustrativa che l'accompagna non contengono analoga disposizione, e quindi diviene assai difficile individuare quale parametro applicare in tale situazione.

Le attività che a mente dell'articolo 15 della nuova *tariffa di fatto* sarebbero svolte dai dottori commercialisti ed esperti contabili, sono le seguenti:

- a) amministrazione e custodia (art. 19);
- b) liquidazione di aziende (art. 20);
- c) valutazioni, perizie e pareri (art. 21);
- d) revisioni contabili (art. 22);
- e) tenuta della contabilità (art. 23);
- f) formazione del bilancio (art. 24);
- g) operazioni societarie (art. 25);
- h) consulenza contrattuale ed economico-finanziaria (art. 26);
- i) assistenza in procedure concorsuali (art. 27);
- l) assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria (art. 28);
- m) sindaco di società (art. 29).

Si propone, nelle pagine successive, un prospetto di raffronto tra le attività già previste dalla *vecchia tariffa* con quelle disciplinate dalla nuova *tariffa di fatto*, seguito poi da un commento sul disposto di alcuni articoli.

² G. Latour, *Consulenti del lavoro: la barra del contratto*, Guida al Diritto, Settembre 2012, p. 76.

³ Il decreto disciplina i parametri per la liquidazione giudiziale dei compensi di: avvocati, commercialisti, notai e tecnici (tra questi ultimi rientrano: ingegneri, architetti, geologi, geometri, agrotecnici, agronomi, biologi, chimici, periti).

PARAMETRI LIQUIDAZIONE COMPENSI

Tariffa abrogata D.M. 169/2010		Nuovi parametri		
Art.	Contenuto	Art.	Contenuto	Note nuovi Parametri
1	Contenuto della tariffa-definizioni	15	Tipologia di attività	Elenca le 11 attività svolte dai commercialisti.
2	Classificazione compensi	----		Non è prevista alcuna classificazione, ma solamente la voce "compenso" che comprende l'intero corrispettivo (v. art. 1 c. 3).
3	Determinazione compensi	1 c. 1 1 c. 6 17 c1	Regole generali Preventivo Parametri generali	Il combinato disposto dei commi 1 e 6 prevede la necessità del preventivo di massima. Parametri per determinazione compensi
4	Valore pratica	16 b	Definizioni	Definisce il valore della pratica.
5	Onorari massimi	1 c. 7	Compensi non vincolanti	Stabilisce che i compensi sia fissi che a percentuale sia minimi che massimi non sono vincolanti per la liquidazione della parcella da parte del giudice.
6	Maggiorazioni particolari	18	Maggiorazioni e riduzioni	Stabilisce i criteri per applicazione di riduzioni o maggiorazioni (v. anche precedente).
7	Riduzioni particolari	18	Vedi precedente	Vedi precedente
8	Emissione parcella	----	----	
9	Parcelle periodiche	----	----	
10	Termine pagamento	----	----	
11	Pluralità di professionisti	1 c. 4	Incarico conferito a più professionisti	Si applica il compenso spettante a un solo professionista
12	Incarichi connessi di più clienti			
13	Incarico non giunto a compimento	1 c. 5	Incarico non giunto a conclusione	Riprende sostanzialmente quanto previsto dalla precedente tariffa
14	Incarico iniziato da più professionisti	1 c. 5	Incarico iniziato da altri professionisti	Riprende sostanzialmente quanto previsto dalla precedente tariffa
15	Concorso cliente e di terzi			
16	Applicazione analogica	1 c. 1 15 c2 40	Applicazione per analogia	Gli articoli richiamati e la relazione illustrativa del decreto trattano tutti brevemente dell'applicazione dei parametri per analogia
17	Spese generali di studio	----	----	
18	Spese viaggio e soggiorno	1 c. 2	Spese da rimborsare	Non previste in via automatica, vanno preconcordate col cliente
19	Indennità	----	----	
20	Classificazione onorari			
21	Cumulabilità onorari graduali			
22	Onorari preconcordati			E' il principale obiettivo del decreto
23	Asseverazioni			
24	Modalità determinazione onorari	17	Parametri generali	Definisce i parametri in base ai quali determinare il compenso.
25	Norma di rinvio			
26	Altri onorari graduali			
27	Amm.ne di aziende e funzioni rappresentante	19	Amministrazione e custodia	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 1 allegata al decreto
28	Amm.ne patrimoni e beni	19	Vedi precedente	Vedi precedente
29	Custodia e conservazione beni e aziende	19	Vedi precedente	Vedi precedente
30	Liquidazione di aziende	20	Liquidazioni di aziende	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 2 allegata al decreto.
31	Perizie, valutazioni pareri	21	Valutazioni, perizie e pareri	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 3 allegata al decreto.

PARAMETRI LIQUIDAZIONE COMPENSI

31	Perizie, valutazioni pareri	21	Valutazioni, perizie e pareri	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 3 allegata al decreto.
32	Revisioni contabili	22	Revisioni contabili	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 4 allegata al decreto.
33	Impianto e tenuta contabilità	23	Tenuta della contabilità	Per la quantificazione dei compensi rimanda a: tabella C riquadro 5.1 per contabilità ordinaria tabella C riquadro 5.2 per contabilità semplificata
34	Bilancio	24	Formazione del bilancio	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 6 allegata al decreto.
35	Bilanci tecnici	24	Vedi precedente	Vedi precedente per analogia
36	Regolamento e liquidazione avarie			
37	Funzioni di sindaco	29	Sindaco di società	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 11 allegata al decreto.
38	Funzione revisore enti pubblici	22	Revisioni contabili	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 4 allegata al decreto.
39	Arbitrati			
40	Costituzioni Enti sociali e variazione Capitale sociale	25	Operazioni societarie	Per la quantificazione dei compensi, compresi quelli relativi alle trasformazioni, rimanda alla tabella C riquadro 7.1 allegata al decreto.
41	Trasformazioni, fusioni, scissioni e concentrazioni	25	Vedi precedente	Per la quantificazione dei compensi, esclusi quelli relativi alle trasformazioni, rimanda alla tabella C riquadro 7.2 allegata al decreto.
42	Assistenza societaria continuativa generica			
43	Comпонimenti amichevoli			
44	Assistenza in procedure concorsuali	27	Assistenza in procedure concorsuali	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 9 allegata al decreto.
45	Consulenza contrattuale	26	Consulenza e assist. contrattuale consul. economico-finanz.	Per la quantificazione dei compensi rimanda a: - tabella C riquadro 8.1 per consulenza nella stipulazione di tutti i tipi di contratti anche prelim. - tabella C riquadro 8.2 per incarichi riguardanti contratti di mutuo, finanziamenti e contributi a fondo perduto
46	Disposizioni generali	28	Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria	
47	Assistenza Tributaria	16 28	Definizioni Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria	Definisce l'assistenza tributaria Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadri 10.1, 10.2 e 10.3 a seconda delle prestazioni rese
48	Rappresentanza tributaria	16 28	Definizioni Assistenza,	Definisce la rappresentanza tributaria Vedi precedente
49	Consulenza tributaria	16 28	Definizioni Assistenza, ...	Definisce la consulenza tributaria Vedi precedente
50	Sistemazione tra eredi			
51	Sistemazioni patrimoniali			
52	Sistemazioni tra familiari			
53	Consulenza economico-finanz.	26	Consulenza e assist. Contrattuale, consul. economico-finanz.	Per la quantificazione dei compensi rimanda alla tabella C riquadro 8.2 allegata al decreto.
54	Consulenze aziendali particolari			
55	Consulenza aziendale continuativa e generica			
56	Disposizioni transitorie	41	Disposizione temporale	Vedi Cass. Sentenze n. 17405/2012, 17406/2012.
57	Abrogazioni ed entrata in vigore			

Commento

- **il nuovo articolo 19** che titola *Amministrazione e custodia*, sostanzialmente assorbe i “vecchi” articoli **27** (Amministrazione di aziende e funzioni di rappresentante comune), articolo **28** (Amministrazione di patrimoni e di beni) e articolo **29** (Custodia e conservazione di beni e di aziende), ma occorre tener presente che non sono menzionate le prestazioni, e quindi non vengono determinati i compensi, relativi al rappresentante comune degli obbligazionisti, all’amministrazione di patrimoni e di beni, e per quanto riguarda la custodia e conservazione di beni e aziende le nuove previsioni si limitano alle previsioni sulla custodia delle aziende;

- **il nuovo articolo 20** che titola *Liquidazioni di aziende*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **30**;

- **il nuovo articolo 21** che titola *Valutazioni, perizie e pareri*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **31**, ma tra i due vi è una macroscopica differenza per ciò che riguarda la determinazione del valore della pratica. L’attuale articolo 21 prevede che “il valore della pratica per la liquidazione concernente perizie, pareri motivati, consulenze tecniche di parte, valutazioni di singoli beni, di diritti, di aziende o rami d’azienda, ... per la redazione delle relazioni di stima richieste da disposizioni di legge o di regolamenti, è determinato in funzione del valore risultante dalla perizia o dalla valutazione ...”. Sembra di capire che, in caso di valutazione di aziende o rami di azienda, il valore della pratica si determini dalla differenza fra il totale dell’attivo e del passivo, cioè sia il netto, (a meno che nella assai infelice formulazione dell’articolo per “valore risultante dalla perizia ...” non si intenda l’importo che risulti dalla somma dell’ammontare attribuito alle poste dell’attivo con quelle del passivo).

Se ad esempio da una perizia emerge che il totale dell’attivo sia di €3.150.000,00 e il totale del passivo sia di €3.100.000 il valore sul quale calcolare l’onorario del perito sembrerebbe essere, stando alla norma, pari ad €50.000,00 anche se il commercialista ha periziato beni per oltre €6.000.000,00. Le disposizioni dell’articolo 31, ora soppresso, prevedevano che le percentuali per il conteggio degli onorari giustamente si applicassero al totale dell’attivo e del passivo, con esclusione delle poste rettificative dell’attivo. Non risulta inoltre chiaro, dal momento che la norma nulla dispone, come potrebbe essere quantificato il valore della pratica nel caso in cui il netto potesse risultare uguale a “zero” o addirittura negativo (confesso che per un attimo mi erano venuti dei cattivi pensieri);

- **il nuovo articolo 22** che titola *Revisioni contabili*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni i “vecchi” articoli **32** (Revisioni contabili) e articolo **38** (Funzione di revisore in enti pubblici);

- **il nuovo articolo 23** che titola *Tenuta della contabilità*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **33** (Impianto e tenuta di contabilità), senza però fare menzione alcuna all’impianto della contabilità, alla compilazione su richiesta del cliente di significative situazioni contabili periodiche, e senza nulla prevedere circa la elaborazione di rendiconti periodici richiesti da imprese controllanti e che comportano la rielaborazione di dati aziendali ecc.;

- **il nuovo articolo 24** che titola *Formazione del bilancio*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **34** (Bilancio) senza però fare alcuna previsione circa il bilancio consolidato per il quale, però, si ritiene che l’analogia con le disposizioni dell’art. 24 sia assolutamente pertinente. Si ritiene, altresì, che in questo articolo possano essere assorbite anche le previsioni del “vecchio” articolo **35** (Bilanci tecnici) applicando, sempre per analogia, quanto previsto nell’articolo 24;

(SEGUE COMMENTO)

(SEGUE COMMENTO)

- **il nuovo articolo 25** che titola *Operazioni societarie*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni i “vecchi” articoli **40** (Costituzioni di enti sociali e variazioni di capitale sociale), e **41** (Trasformazioni, fusioni, scissioni e concentrazioni);

- **il nuovo articolo 26** che titola *Consulenza e assistenza contrattuale e consulenza economico-finanziaria*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni i “vecchi” articoli **45** (Consulenza contrattuale), e articolo **53** (Consulenza economico-finanziaria);

- **il nuovo articolo 27** che titola *Assistenza in procedure concorsuali*, assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **44** avente titolo analogo;

- **il nuovo articolo 28** che titola *Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria*, assorbe nelle sue previsioni i “vecchi” articoli **46** (Disposizioni generali), articolo **47** (Assistenza tributaria), articolo **48** (Rappresentanza tributaria) e articolo **49** (Consulenza tributaria), nonché le **Tabelle n. 2-3-4**. Anche relativamente a questo articolo, rapportato con quelli soppressi, si impone però una riflessione. In vigore della “vecchia tariffa”, gli onorari previsti per assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria potevano, se del caso, venire tra loro cumulati, stante quanto previsto dall’articolo 46 comma 8 “è prevista la cumulabilità degli onorari specifici e gradualmente, previsti per l’assistenza (art. 47) e la rappresentanza (art. 48), con quelli dovuti per la consulenza (art. 49), sempre che sia effettivamente resa, e con ogni altro onorario spettante per altre eventuali prestazioni”. La cumulabilità dei detti onorari si verificava, in particolare, in occasione di pratiche di contenzioso in ambito tributario, laddove il commercialista viene chiamato ad analizzare, ad esempio, un avviso di accertamento sia sotto il profilo della legittimità giuridica, che del rispetto degli indirizzi di prassi e dei pronunciamenti giurisprudenziali; e tutto ciò rientra nella consulenza tributaria. Successivamente, quando il professionista è chiamato a redigere l’atto di opposizione all’avviso di accertamento si ricade nelle previsioni dell’assistenza tributaria, e la successiva difesa innanzi le Commissioni tributarie configura la rappresentanza tributaria. Lo stesso dicasi per le prestazioni relative alla procedura di “accertamento con adesione” e, attualmente, alla fase di mediazione obbligatoria. Sono tutte prestazioni differenti ancorché tra loro connesse sia sotto il profilo oggettivo che soggettivo e i cui onorari venivano legittimamente cumulati. Comunque, nelle previsioni dell’articolo 28 come pure in tutte le altre disposizioni del decreto oggi vigente, mai si parla di cumulabilità degli onorari nell’espletamento di una pratica;

- **il nuovo articolo 29** che titola *Sindaco di società*, sostanzialmente assorbe nelle sue previsioni il “vecchio” articolo **37** (Funzioni di sindaco).

Chi scrive ritiene che da una eccessiva riduzione apportata alle precedenti norme tariffarie, non ne siano derivate semplificazione e chiarezza per chi dovrà applicare le disposizioni del decreto in esame, anzi, nel caso di specie ne è derivato un provvedimento non semplice ma *semplicistico*, approssimativo in quanto assemblato in tutta fretta e assolutamente non esaustivo, e tutto ciò forse anche per la concomitanza di due circostanze:

1- la smania dell'allora governo in carica di dover comunque dimostrare alla pubblica opinione che sul fronte di un'asserita riduzione degli onorari relativi a prestazioni rese dai professionisti qualcosa è stato concluso;

2 – il fatto che il nostro Organismo nazionale rappresentativo di tutta la Categoria fosse, all'epoca, assai *distratto* e quindi non avesse potuto incidere più di tanto, o forse proprio per niente, nella fase di proposizione e di formazione delle norme.

Con la precedente tariffa il compenso del commercialista era composto da:

- rimborso delle spese di viaggio e soggiorno (art. 18);
- indennità (art. 19);
- onorari gradualità;
- onorari specifici;
- onorari preconcordati (art. 22);
- spese generali di studio (art. 17);

e quindi ogni prestazione professionale veniva "sezionata" nelle varie fasi di formazione della stessa; col decreto n. 140 non si parla più di onorari, indennità e spese generali di studio, ma solamente di "compensi", e le spese di viaggio e soggiorno o più generalmente tutte le spese sostenute e/o anticipate dal commercialista per conto del cliente, potranno essere chieste a rimborso solo se previamente pattuite e debitamente documentate in quanto, sulla domanda di parte in sede di un eventuale contenzioso, il giudice sarà tenuto a decidere *secundum alligata et probata*, cioè in base agli atti e allegazioni di causa. Da ciò deriva l'assoluta necessità che tutte le spese, per le quali nell'accordo preliminare tra cliente e professionista sia prevista la possibilità di rimborso – magari in forza di una clausola che potrebbe essere la seguente: *le parti si danno atto che tutte le eventuali spese anticipate in nome e per conto del cliente, saranno rimborsate al professionista purché esposte nel preavviso di parcella e con allegate copie dei relativi giustificativi* – debbano essere debitamente elencate e documentate.

La soppressione, poi, della voce "indennità" porta a considerare che il commercialista non ha più diritto a vedersi riconosciuto automaticamente dal cliente il compenso per "formazione fascicolo" ad inizio pratica, a richiedere il rimborso del costo di eventuali copie di documenti rilasciate al cliente e dichiarate conformi all'originale, ad un indennizzo per assenza dallo studio e ad un indennizzo per la domiciliazione nello studio sia di società che di altre pratiche (ad es. contenzioso tributario) il tutto, eventualmente, salvo precisa e puntuale previsione delle stesse nell'accordo che sarà precedentemente sottoscritto, seppur con tutti i dubbi ed incertezze del caso in quanto tale previsione potrebbe porsi in contrasto con quanto disposto all'art. 1 c. 3) laddove viene espressamente previsto che "i compensi liquidati comprendono l'intero corrispettivo per la prestazione professionale, incluse le attività accessorie alla stessa", tra le quali si ritiene rientrino i colloqui informativi, l'esame e studio della pratica, le sessioni col cliente sia esterne che presso lo studio, la

formazione del fascicolo, la domiciliazione della pratica presso lo studio, ecc.

Applicazione per analogia

La tariffa professionale soppressa, all'articolo 16 con una disposizione chiara e semplice, disciplinava i casi di applicazione degli onorari per analogia col seguente disposto:

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

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

Nel D.M. 140/2012 istitutivo dei parametri, l'applicazione degli stessi per analogia è trattata in 5 punti diversi delle norme: all'art. 1 c.1), all'art. 15 c. 2), all'art. 40 che riprende e amplia quanto disposto dall'art. 1, dalla relazione illustrativa sia nella parte generale che nella sezione che riguarda i commercialisti. L'articolo 1, che detta norme generali per tutte le categorie professionali interessate dal D.M. 140, prevede che in sede di liquidazione giudiziale il giudice, nei casi non espressamente regolati dal decreto, possa applicare analogicamente le disposizioni dello stesso in una sorta che potremmo definire di "analogia interna allargata".

Si propongono un paio di esempi:

- se un avvocato svolge anche attività di revisione contabile, non essendo tale attività disciplinata al Capo II negli artt. da 2 a 14 (disposizioni concernenti l'attività di avvocato), per la liquidazione del relativo compenso si farà riferimento alle disposizioni che regolano l'attività di revisione, previste al Capo III (disposizioni concernenti i dottori commercialisti ed esperti contabili) e in particolare all'art. 22, che per la quantificazione dei compensi rimanda alla Tabella C riquadro 4 (**);

- per contro, se un commercialista svolge attività di arbitrato, o un componimento amichevole, o una delle sistemazioni in precedenza disciplinate dagli abrogati artt. 50-51-52 ed oggi non previste all'articolo 15 tra le attività svolte dai commercialisti, tali interventi ricadranno nelle previsioni di cui al Capo II (disposizioni concernenti gli avvocati) e in particolare all'art. 6 (**).

(**) Al momento di mandare in stampa l'articolo si è avuta conoscenza della bozza di un nuovo "Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione dei compensi per la professione forense ai sensi dell'art. 13 comma 6 della legge 31 dicembre 2012 n. 247", in via di pubblicazione in G.U. Poiché, quindi, il Capo II del D.M. 140/2012 relativo ai compensi degli avvocati potrebbe decadere, l'applicazione in via analogica avverrà con le disposizioni del nuovo decreto. Ci riserviamo comunque di ritornare sull'argomento a pubblicazione avvenuta.

Assai più incerto è, a parere di chi scrive, il disposto dell'art. 15 c. 2) laddove prevede: "Quando la prestazione professionale ha per oggetto attività diverse da quelle elencate al comma 1, [...] il compenso è determinato in analogia alle disposizioni del presente capo".

Innanzitutto a parere dello scrivente emerge una discrepanza fra le due norme: la prima (art. 1) prevede che il giudice possa "sempre applicare analogicamente le disposizioni del presente

decreto ai casi non espressamente regolati dallo stesso”; la seconda (art. 15) prevede che in caso di “attività diverse da quelle elencate al comma 1 [dello stesso articolo 15], il compenso è determinato in analogia alle disposizioni del presente capo”. Ora, poiché è chiaro che se un’attività non è espressamente regolata dal decreto [D.M. 140/2012] è anche, giocoforza, diversa da quelle elencate al comma 1 dell’art. 15, non si comprende il perché nella parte generale (art. 1) vi sia un rimando alle disposizioni del decreto e nella parte specifica dei commercialisti (art. 15) vi sia un rimando alle disposizioni del capo che comprende gli articoli da 15 a 29. Inoltre, riprendendo l’esempio fatto in precedenza e cioè lo svolgimento dell’attività di arbitrato da parte del commercialista, stando alla disposizione testé citata, essendo questa attività diversa da quelle elencate all’art. 15 c. 1, diverrebbero applicabili per analogia le disposizioni del Capo III che riguarda i commercialisti, ma in questo Capo non vi è alcuna attività che per analogia si avvicini all’esercizio dell’arbitrato. Occorre, pertanto, ricorrere al Capo II che riguarda gli avvocati, con buona pace della disposizione dell’art. 15 c. 2. Forse sarebbe stato più semplice prevedere che *in caso di attività non previste in ogni singolo capo si applicano, per analogia, le disposizioni degli altri capi del presente decreto*, oppure, meglio ancora, riprendere *in toto* la disposizione dell’abrogato art. 16. Forse però l’intendimento del legislatore era quello di graduare l’applicazione analogica e cioè: dapprima ricercare l’analogia tra le norme relative ad ogni singolo capo e, in caso di esito negativo, estendere la ricerca fra tutte le altre norme che compongono il decreto; ma allora sarebbe stato necessario formulare la disposizione in maniera più felice. Ammesso però per un attimo che questo potesse essere stato l’intendimento del legislatore, come comportarsi se tutto ciò non fosse ancora sufficiente e quindi nessuna norma contenuta nel decreto potesse essere applicata in via analogica alla prestazione legittimamente svolta?

Anche il disposto dell’art. 40 non si rivela del tutto esaustivo al riguardo dal momento che lo stesso testualmente prevede che “Il compenso relativo alle prestazioni riferibili alle altre professioni vigilate dal Ministero della Giustizia, non rientranti in quelle di cui ai capi che precedono, è liquidato dall’organo giurisdizionale per analogia alle disposizioni del presente decreto, [...]”.

Però, *quid juris* nel caso in cui le prestazioni svolte siano riferibili a professioni non vigilate dal Ministero della Giustizia come, ad esempio, le prestazioni in materia di lavoro ricadenti nelle attività svolte dai Consulenti del Lavoro il cui Albo è vigilato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, attività che comunque i commercialisti possono legittimamente svolgere in forza del combinato disposto del D.Lgs 28/06/2005 n. 139 art. 1 c. 4 lett. a) che disciplina l’ordinamento della professione dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili, con quanto previsto dalla Legge 11/01/1979 n. 12 art. 1 c. 1), recante le norme per l’ordinamento della professione di Consulente del Lavoro?

Salvo non essere incorso in un’errata lettura delle norme istitutive dei parametri, chi scrive ritiene che il decreto sia viziato da una evidente lacuna, laddove lo stesso non preveda la possibilità di poter ricorrere a quella che si potrebbe definire “analogia esterna” nel caso di prestazioni ricadenti tra le competenze di altre categorie professionali ancorché non vigilate dal Ministero della Giustizia, prestazioni queste non interessate

dal D.M. 140/2012 ma previste o permesse dall’ordinamento professionale dei commercialisti.

Cumulabilità degli onorari (*rectius*: dei compensi)

In vigenza della tariffa oggi abrogata vigeva la possibilità di cumulo di onorari qualora una prestazione venisse scissa in più fasi; facciamo l’esempio di un’attività prestata in sede di contenzioso tributario, nell’ambito della quale operavano ben quattro articoli che riguardavano gli onorari, oltre alle indennità: - l’articolo 47 per le prestazioni di “assistenza tributaria” suddiviso in “onorari specifici” di cui alla tabella 2 ed “onorari gradualità” di cui alla tabella 3; questi onorari erano cumulabili tra loro e con quelli di cui agli artt. 47 e 48 ma non con quelli dell’art. 26;

- l’articolo 48 che prevedeva “onorari gradualità” per le prestazioni di “rappresentanza tributaria”, cumulabili con gli onorari di cui agli artt. 47 e 49 ma non con quelli dell’art. 26;

- l’articolo 49 che prevedeva onorari per “consulenza tributaria”, cumulabili con gli onorari indicati ai precedenti articoli (artt. 47, 48) e con i gradualità dell’art. 26;

- l’articolo 26 se ed in quanto cumulabile con i precedenti.

Nelle disposizioni del D.M. 140/2012 non vi è alcuna norma che preveda espressamente la possibilità di cumulo di compensi e da ciò ne può derivare, pertanto, che lo stesso non sia ammesso, e ciò secondo l’applicazione dell’antico principio giuridico in forza del quale *ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit*. Seppur, come detto, la norma si riveli silente sull’argomento escludendo di fatto la possibilità di cumulo di compensi, analizzando la struttura del decreto e in particolare quella dell’articolo 28 e quindi del riquadro 10 ai sub 2 e 3 per la quantificazione dei relativi compensi, si evince che l’unica possibilità di cumulo di onorari (*rectius*: compensi) si rinviene nelle prestazioni relative alle pratiche di contenzioso tributario in quanto, per come è formulato l’articolo 28, il comma 2 che rimanda al riquadro 10.2 per la quantificazione dei compensi disciplina, tra l’altro, anche l’ipotesi della “rappresentanza tributaria”, e il comma 3 che rimanda al riquadro 10.3 per la quantificazione dei compensi, nella sua formulazione disciplina l’ipotesi della “consulenza tributaria”. Quindi poiché, semplificando al massimo, l’intera procedura contenziosa trae origine dalla formazione del ricorso e termina, generalmente, con la discussione in pubblica udienza, il cumulo dei compensi per le due diverse attività appare più che legittimo, tanto più che la partecipazione della parte ricorrente alla discussione in Commissione Tributaria è attività facoltativa, ben potendo il ricorso venire deciso in camera di consiglio e quindi senza l’intervento del commercialista nella veste di difensore del contribuente, e pertanto tale attività non può essere considerata *accessoria* al ricorso, nel senso dato all’articolo 1 comma 3). Diversamente, si avrebbe la stessa quantificazione di compensi sia nel caso che il professionista svolga attività di rappresentanza in Commissione tributaria, come nel caso che questa attività non venga svolta.

Disposizione temporale

In mancanza di “disposizioni transitorie” vecchia maniera, le quali disciplinavano le modalità in cui dovevano essere trattate le prestazioni iniziate prima dell’entrata in vigore della norma, la stringata novella dell’art. 41 del D.M. 140/2012⁴ ha suscitato, almeno nei primi momenti, alcuni dubbi interpretativi circa il mo-

⁴ Art. 41 Disposizione temporale – Le disposizioni di cui al presente decreto si applicano alle liquidazioni successive alla sua entrata in vigore.

mento di applicazione delle disposizioni del predetto decreto. A dipanare tali incertezze, sono intervenute due sentenze della Corte di Cassazione⁵, speculari nel dispositivo, a sancire che: “reputa il collegio che, [...] i nuovi parametri siano da applicare ogni qual volta la liquidazione giudiziale intervenga in un momento successivo alla data di entrata in vigore del predetto decreto e si riferisca al compenso spettante ad un professionista che, a quella data, non abbia ancora completato la propria prestazione professionale, ancorché tale prestazione abbia avuto inizio e si sia in parte svolta in epoca precedente, quando ancora erano in vigore le tariffe professionali abrogate. [...] Non potrebbe invece condividersi l’opinione di chi, con riferimento a prestazioni professionali (iniziate prima, ma) ancora in corso quando detto decreto è entrato in vigore ed il giudice deve procedere alla liquidazione del compenso, pretendesse di segmentare le medesime prestazioni nei singoli atti compiuti in causa dal difensore, oppure di distinguere tra loro le diverse fasi di tali prestazioni, per applicare in modo frazionato in parte la precedente ed in parte la nuova regolazione. Osta ad una tale impostazione il rilievo secondo cui [...] il compenso evoca la nozione di un corrispettivo unitario, che ha riguardo all’opera professionale complessivamente prestata; [...]. L’attuale unificazione di diritti ed onorari nella nuova accezione omnicomprensiva di “compenso” non può non implicare l’adozione del medesimo principio alla liquidazione di quest’ultimo, tanto più che alcuni degli elementi dei quali l’art. 4 del decreto ministeriale impone di tener conto nella liquidazione (complessità delle questioni, pregio dell’opera, risultati conseguiti, ecc.) sarebbero difficilmente apprezzabili ove il compenso dovesse esser riferito a singoli atti o a singole fasi, anziché alla prestazione professionale nella sua interezza”.

Da ciò ne deriva che i compensi per tutte le prestazioni professionali iniziate precedentemente alla data del 23 agosto 2012 ma che si concluderanno dopo tale data (ad es. l’incarico per la redazione di una perizia, l’assistenza in un contenzioso tributario, l’incarico di liquidatore di un’azienda ecc.), in caso di liquidazione con l’intervento del giudice saranno quantificati in base ai nuovi parametri, salvo che l’incarico non sia stato formalizzato per iscritto con chiara specificazione del relativo compenso.

La stagione dell’opinamento

è definitivamente tramontata? Sì..., no..., forse...!

Dopo una prima lettura del D.M. 140/2012 l’idea iniziale fu che le Commissioni per la liquidazione delle parcelle, istituite presso i vari Ordini non avessero più alcun senso, se non per formulare il loro parere al Consiglio che doveva procedere con l’opinamento dei preavvisi di parcelle relativi a prestazioni effettuate e concluse *ante* entrata in vigore del decreto stesso, dal momento che le disposizioni del D.M. 140/2012 di fatto sembravano abrogare il dettato dell’art. 2233 del Codice Civile e in tal caso l’organo preposto alla liquidazione dei compensi, in tal caso il giudice, non sarebbe più stato nella necessità di richie-

re il parere di congruità al Consiglio dell’Ordine professionale presso il quale il professionista risulta iscritto. In tal senso, infatti, si erano espressi i primi commenti all’entrata in vigore del decreto sui parametri⁶ e anche la relazione illustrativa al decreto 140 sembrerebbe avvalorare tale considerazione⁷.

Ma facciamo un paio di riflessioni in libertà

Chi scrive non concorda, pur con tutta l’umiltà del caso, sia con quanto sostenuto da Condello e riportato nella precedente nota 6, che con quanto scritto nella relazione illustrativa al decreto e riportato in nota 7, dal momento che da una lettura delle norme del D.M. 140 e del D.L. 1/2012 non si rilevano disposizioni che in maniera esplicita abroghino quanto previsto all’art. 2233 c. 1 del Codice Civile⁸; non solo, ma non si rinvergono nemmeno disposizioni che autorizzino ad operare *in deroga* alla norma di cui sopra. E’ altresì notorio come una disposizione del Codice non possa venire “implicitamente abrogata” con decreto o, come nel caso qui in esame, con una semplice enunciazione nella relazione illustrativa allo stesso decreto (e che rappresenterebbe una aberrazione sotto il profilo giuridico), ma ciò potrà accadere solamente in forza di una legge di rango pari o superiore a quella che si intende abrogare. Quindi, il primo comma dell’art. 2233 risulta essere ancor oggi pienamente vigente.

La sopraccitata disposizione codicistica prevede che nel caso in cui “il compenso, [...] non può essere determinato secondo le tariffe o gli usi, è determinato dal giudice, sentito il parere dell’associazione professionale [...]”. Si ritiene che la richiesta del parere, seppur non vincolante, sulla congruità del compenso esposto in parcella non sia una facoltà per il giudice, bensì un obbligo cui il giudice stesso non possa sottrarsi⁹. Queste conclusioni risultano avvalorate sia da un pronunciamento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili emesso con P.O. n. 227/2013 del 12/09/2013, che da una recente ordinanza del Tribunale di Udine, Cron. 853/14 del 17/02/2014. Scrive il Consiglio Nazionale: “... ogni qualvolta il compenso non sia stabilito fra le parti, il professionista potrà ricorrere al giudice per la liquidazione del compenso ai sensi dell’art. 2233 c.c. Considerato che l’art. 2233 c.c. non ha subito alcuna modifica, sembrerebbe che ai Consigli degli Ordini spetti ancora il compito di rilasciare il parere in base al quale il giudice è chiamato a determinare il compenso. Il parere rilasciato ai sensi dell’art. 2233 c. c., a differenza di quello previsto dalle norme del Codice di Procedura Civile, infatti, appare svincolato dall’esistenza della tariffa professionale. Pertanto, potrebbe, in linea teorica, ancora accompagnare la liquidazione giudiziale dei compensi. Tuttavia, tale parere non dovrebbe configurarsi come un parere di liquidazione della parcella ..., bensì come parere che supporta il giudice nella comprensione della complessità della prestazione resa. Il parere, quindi, non avrebbe ad oggetto la quantificazione dei compensi, bensì dovrebbe fornire indicazioni su tutti gli elementi che caratterizzano la prestazione resa”. Il Tribunale di Udine così dispone: “Il giudice; preso atto; visto

⁵ Cassazione, sentenze n. 17405 e 17406 del 25 settembre 2012, depositate il 12 ottobre 2012.

⁶ “La lettura della normativa indicata unitamente alla relazione ministeriale evidenzia i seguenti nuovi principi: [...] non necessità del parere della «associazione professionale» (Consiglio dell’Ordine), cui si riferisce l’articolo 2233 del Codice Civile perché disposizione implicitamente abrogata”. Domenico Condello, *Necessario trovare un’intesa con il cliente al momento del conferimento dell’incarico*, Guida al Diritto, Settembre 2012, p. 18.

⁷ “Ancora, il comma 5 indica che «sono abrogate le disposizioni vigenti che, per la determinazione del compenso del professionista, rinviano alle tariffe di cui al comma 1». Ne consegue che: [...] b) esclude implicitamente la necessità, per l’organo giurisdizionale che debba procedere alla liquidazione, di sentire «l’associazione professionale» cui si riferisce l’art. 2233 c.c.”. Relazione illustrativa, pp. 1-2.

⁸ Art. 2233 – Compenso. Il compenso, se non è convenuto dalle parti e non può essere determinato secondo le tariffe o gli usi, è determinato dal giudice, sentito il parere dell’associazione professionale a cui il professionista appartiene. [...].

⁹ “La determinazione del compenso da parte del giudice incontra il limite della richiesta obbligatoria del parere non vincolante dell’associazione professionale e deve aver luogo in base ai criteri di cui al 2° co., (C. 00/694) e non semplicemente in base ad equità (C. 98/8332),”, in: Cian-Trabucchi, *Commentario breve al Codice civile*, Cedam, 2009, p. 2544.

l'art. 2233 c.c.; considerato che tale norma - non esplicitamente abrogata e non certo implicitamente abrogabile da un Decreto Ministeriale - prevede l'obbligo del giudice di sentire "il parere dell'associazione professionale a cui il professionista appartiene" proprio nei casi in cui il compenso deve essere determinato dal giudice, perché non concordato tra le parti e non determinato dalle tariffe o dagli usi; ritenuto, pertanto, che proprio l'abrogazione delle tariffe rende a maggior ragione necessario, per il giudice, rivolgersi al competente Ordine professionale per il parere non vincolante prescritto dalla legge; ritenuto che non si possono ravvisare rischi di formazione "giurisprudenziale" di una tariffa da parte dell'Ordine mediante il rilascio dei pareri, posto che l'Ordine non è chiamato ... a liquidare il giusto ed esatto compenso spettante al professionista, bensì ad esprimere un parere di congruità in concreto della determinazione proposta dal professionista, congruità che sussiste quando la proposta del professionista rientra in una forbice di ragionevolezza valutata in rapporto alle caratteristiche del caso concreto che l'Ordine è in grado di apprezzare in tutti i suoi aspetti tecnici e professionali; dispone che la cancelleria trasmetta al Presidente [dell'Ordine professionale] la presente richiesta di parere sulla parcella del dott. [...], nonché di copia dei documenti prodotti dalla parte opponente; [...].

Chi scrive ritiene che in presenza di una richiesta di "parere" che fosse inoltrata anche dal professionista, oltre che dal giudice, l'Ordine non possa esimersi dal formularla. Nel frattempo si rimane in attesa di ulteriori pronunciamenti giurisprudenziali e, perché no, magari anche di un atto di indirizzo formulato dal Consiglio Nazionale.

Concludendo

Pochi giorni dopo l'entrata in vigore del D.M. 140/2012 qualcuno ha scritto che *l'unificazione in undici tipologie semplifica la vita ai commercialisti*¹⁰; chi scrive non condivide affatto tale affermazione, e ciò per tutte le criticità in precedenza evidenziate. Si ribadisce, in questa sede, come il provvedimento così come formulato non sia affatto semplice ma solamente semplicistico e una revisione dello stesso sarebbe ritenuta assai utile ed auspicabile, anche se probabilmente era meglio cercare di intervenire prima.

Sarà opportuno che i commercialisti predispongano un accordo per "conferimento di incarico" quanto più esaustivo possibile, e per ogni altra prestazione aggiuntiva non prevista nell'accordo iniziale alla quale saranno in seguito demandati, predisporre e far sottoscrivere la relativa lettera di incarico o preventivo di massima che dir si voglia, con tutte le esplicitazioni richieste dal decreto. Ciò in considerazione anche del fatto che "il Codice Civile, infatti, nei rapporti professionali mette al primo posto da sempre il contratto e poi le tariffe. Finora, per prassi, il riferimento alle tariffe era sempre stato considerato un porto sicuro. Adesso le cose cambiano e sarà meglio mettere nero su bianco tutto quello che serve prima dell'inizio del rapporto"¹¹.

E per concludere, una breve carrellata di prestazioni già previste dalle norme soppresse e che non trovano una specifica disciplina nel decreto attualmente vigente:

- si è già menzionato circa la soppressione delle spese generali di studio dell'articolo 17 e delle indennità di cui all'articolo 19;
- mancano tutte le prestazioni di cui alla tabella 1 riconducibile

agli onorari di cui all'articolo 26;

- mancano le disposizioni circa il regolamento e liquidazioni di avarie di cui all'articolo 36;
- non sono disciplinati gli arbitrati di cui all'articolo 39;
- non è disciplinata l'assistenza societaria continuativa e generica di cui all'articolo 42;
- non sono più disciplinati i componimenti amichevoli di cui art. 43;
- non trovano disciplina le sistemazioni tra eredi di cui art. 50;
- non trovano disciplina le sistemazioni patrimoniali di cui art. 51;
- non sono più previste le sistemazioni tra familiari di cui art. 52;
- non sono più previste le consulenze aziendali particolari di cui art. 54;
- non è più prevista la consulenza aziendale continuativa e generica di cui art. 55;
- inoltre, tra le 11 attività previste all'articolo 15 che dovrebbero ricomprendere tutto il nostro ambito di interventi, non ve n'è una che per analogia si avvicini alla consulenza e a tutte le attività previste in materia di lavoro (c'è da cominciare a pensar male?). Si ritiene inoltre che non tutte le prestazioni che oggi non trovano puntuale disciplina nella norma vigente possano venire *in toto* ricomprese in un qualsiasi articolo del decreto (tra l'altro difficilmente individuabile) il quale, altrimenti, diverrebbe una sorta di *mare magnum* nel quale far confluire "di tutto e di più"; forse sarebbe anche il caso di pensare ad apportare alla norma opportune modifiche e/o integrazioni, magari seguendo la struttura della forse troppo frettolosamente abrogata tariffa professionale.

Si propongono (tabelle nella pagina successiva) alcuni esempi di prestazioni, quantificate secondo le indicazioni della abrogata tariffa professionale e dei nuovi parametri:

Esempio A): attività svolta per predisposizione di un **bilancio** di società di capitali, partecipazione all'assemblea, deposito al Registro delle imprese. Si ipotizzino i seguenti valori: Ricavi Euro 2.000.000,00; Attivo Euro 3.200.000,00; Passivo Euro 2.900.000,00; due incontri con cliente di 1 h ognuno; partecipazione all'assemblea durata 1 h., redazione verbale 2 facciate.

Esempio B): redazione di una **perizia** su ramo di azienda, asseverazione della stessa. Si ipotizzino i seguenti valori: Attivo Euro 3.150.000,00; Passivo Euro 2.650.000,00; Netto Euro 500.000,00; due incontri preliminari in studio per complessive 2 h; un accesso in azienda per stima del ramo di azienda di complessive 6 h; redazione perizia 10 facciate; accesso al Tribunale per asseverazione, ore 1,5.

Esempio C): redazione **modelli dichiarativi** società di capitali con i seguenti valori: sezione redditi ricavi Euro 2.000.000,00; sezione IVA (operazioni imponibili + non imponibili + esenti) Euro 2.000.000,00; sezione IRAP valore della produzione Euro 600.000,00; sezione sostituti d'imposta ritenute operate Euro 130.000,00; studi di settore; comunicazione annuale dati IVA; invii telematici.

Esempio D) Compenso per Collegio sindacale in una società avente sede legale al di fuori del comune dove è ubicato lo studio del professionista. Si ipotizzino i seguenti valori:

Ricavi di esercizio	Euro 36.882.746,00
Patrimonio netto ad inizio esercizio	30.616.665,00
Totale attività	40.893.228,00
Capitale sociale	2.600.000,00
Partecipazioni a c.d.a. e assemblee (esclusa approvazione bilancio), n. 5. Controllo contabile.	

¹⁰ Domenico Condello, *L'unificazione in undici regole semplifica la vita ai commercialisti*, Guida al Diritto, Settembre 2012, pp. 52-54.

¹¹ G. Latour, cit.

PARAMETRI LIQUIDAZIONE COMPENSI

Esempio A

Tariffa professionale		D.M. 140/2012		minimo	massimo
Form. Fascicolo art. 19b	77,48	Compensi su ricavi Tab. C riquadro 6.a		400,00	600,00
n. 2 colloqui con cliente art. 26 T. 1 I c	77,46	Compensi su attività Tab. C riquadro 6.b		1.600,00	1.920,00
Onorari su ricavi art. 34 b	2.058,86	Compensi su passività Tab. C riquadro 6.c		580,00	870,00
Onorari su attivo art. 34 a	3.313,54				
Partecipazione assemblea art. 26 T. 1 I e	77,47				
Ind. Assenza da studio art. 19 a	77,48				
Redazione verbale art. 26 T. 1 II b	92,96				
Deposito bilancio al R.I. art. 26 T. 1 II e	150,00	Deposito al R.I. Tab. C riquadro 10.1 (per amalogia)		20,00	20,00
Totale onorari e indennità	5.925,24	Compensi totali		2.600,00	3.410,00

Esempio B

Tariffa professionale		D.M. 140/2012	
Formazione fascicolo art. 19 b	77,48		
Esame e studio della pratica art. 26 T. 1 II a	46,46		
n. 2 sessioni informative c/o ns studio art. 16 T. 1 I c	77,46		
Sessione c/o vs azienda per operaz. Peritali art. 26 T. 1 I c (h. 6)	232,38		
Indennità assenza dallo studio art. 19 a1 (h. 6)	464,88		
Redazione perizia art. 26 T. 1 II b	464,80		
Onorari art. 31 II b: su attivo	13.685,14	Compenso Tab. C riquadro 3 Maggiorazione art. 18 c. 1 (a discrezione del giudice)	4.000,00
su passivo	12.435,14		4.000,00
Accesso c/o tribunale per asseveraz. Art. 19 a1	154,96		
Totale onorari e indennità	27.638,70	Totale compensi	8.000,00

Esempio C

Tariffa professionale			D.M. 140/2012	
Comunicazione dati IVA			Altre dichiarazioni e comunicazioni	
T. 2 art. 47 c. 1 Aa	15,00	100,00	Invio telematico	100,00
T. 3 art. 47 c. 2 n. 3	387,34	387,34	Art. 28 c. 1 Riquadro 10.1	20,00
Predisp. Fascicolo art. 19b	77,48	77,48		
Invio telematico art. 47 c. 1 Ba	50,00	50,00		
Dichiarazione IVA			Dichiarazioni IVA	250,00
T. 2 art. 47 c. 1 Aa	100,00	200,00	Invio telematico	20,00
T. 3 art. 47 c. 2 n. 1	464,80	1.549,36	Art. 28 c. 1 Riquadro 10.1	
Predisp. Fascicolo art. 19b	77,48	77,48		
Invio telematico art. 47 c. 1 Ba	50,00	50,00		
Modello Unico Sezione redditi			Dichiarazione dei redditi con o senza studi di settore delle società di capitali	650,00
T. 2 art. 47 c. 1 A/c	200,00	500,00		
T. 3 art. 47 c. 2 n. 1	464,80	1.549,36		
Studi di Settore			Dichiarazioni IRAP	200,00
T. 3 art. 47 c. 2 n. 3	154,93	774,69		
Sezione IRAP			Invio telematico	20,00
T. 2 art. 47 A/b	100,00	200,00	Art. 28 c. 1 Riquadro 10.1	
T. 3 art. 47 c. 2 n. 1	464,80	1.549,36		
Predisp. Fascicolo art. 19b	77,48	77,48		
Invio telematico art. 47 c. 1 Ba	50,00	50,00		
Sezione sostituti d'imposta			Dichiarazione dei sostituti d'imposta	150,00
T. 2 art. 47 c. 1 A/c	200,00	500,00	Invio telematico	20,00
T. 3 art. 47 c. 2 n. 1	154,93	619,75	Art. 28 c. 1 Riquadro 10.1	
Predisp. Fascicolo art. 19b	77,48	77,48		
Invio telematico art. 47 c. 1 Ba	50,00	50,00		
Totale	3.216,52	8.439,78	Totale	1.430,00

Esempio D

Tariffa professionale		D.M. 140/2012		minimo	Massimo
Indennità formazione fascicolo Art. 19/b	77,48				
Onorario art. 37 c. 2	5.318,45	Compenso su ricavi art. 29 Riquadro 11		8.869,45	11.188,27
Onorario art. 37 c. 3	7.746,84	Compenso su attività art. 29 Riquadro 11		9.230,39	11.589,32
Onorario partecipazione a c.d.a. e assemblee - art. 26 T1 I/e	774,65				
Indennità assenza da studio - Art. 19 a/1	1.549,60				
Totale compenso sindaco	15.467,02	Totale compenso sindaco		18.099,84	22.777,59
Maggiorazione per il presidente 50% degli onorari	6.919,97	Maggiorazione per il presidente 50% dei compensi		9.049,92	11.388,80