



**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI**

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

EdN/COO/gdia

Roma, 28 settembre 2023

**Spett.le
Consiglio dell'Ordine
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di TARANTO**

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: PO 49/2023_Parere congruità su compensi ex art. 28 D.M. 140/2012

Con il Vostro quesito avete rappresentato che un iscritto ha presentato una richiesta di rilascio del parere di congruità di una parcella relativa allo svolgimento di attività di consulenza, assistenza e rappresentanza in un giudizio tributario per conto di una società, il cui compenso è stato determinato facendo applicazione dei parametri di cui al D.M. n. 140/2012 e, in particolare, applicando la percentuale del 5% del valore della pratica, rispettivamente, per l'attività di consulenza tributaria (art. 28, co. 3, riquadro 10.3 tab. C), per l'attività di assistenza tributaria (art. 28, co. 2, riquadro 10.2 tab. C) e per l'attività di rappresentanza tributaria (art. 28, co. 2, riquadro 10.2 tab. C). Tanto premesso è stato richiesto se sia possibile il cumulo dei compensi indicati dall'iscritto.

In via preliminare, va ricordato che, a seguito della modifica apportata all'art. 9 del D.L. n. 1/2012 dalla L. n. 124/2017, entrate in vigore il 29 agosto 2017, il compenso per le prestazioni professionali deve essere pattuito, nelle forme previste dall'ordinamento, al momento del conferimento dell'incarico professionale. La detta disposizione è stata altresì rafforzata dall'art. 25 del codice deontologico adottato dal Consiglio Nazionale, in quanto la mancata stipula per iscritto del mandato professionale comporta conseguenze sotto profilo disciplinare. Pertanto, qualora dall'istanza presentata dall'iscritto risulti la mancata pattuizione del compenso e/o la mancata stipula per iscritto del mandato, tale circostanza dovrà essere comunicata al Consiglio di Disciplina, per l'apertura del relativo fascicolo.

Fermo quanto sopra, qualora non venga pattuito preventivamente un compenso tra le parti, questo potrà essere determinato dall'autorità giudiziaria in base a quanto previsto dal D.M. n. 140/2012 *'Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione da parte di un organo giurisdizionale dei compensi per le professioni regolarmente vigilate dal Ministero della giustizia'*. Tuttavia, va precisato che in base all'art. 1, co 6, del citato DM l'assenza di preventivo costituisce elemento di valutazione negativa da parte dell'organo giurisdizionale per la liquidazione del compenso.

In relazione alle attività dei dottori commercialisti e degli esperti contabili rileva l'art. 15 del detto D.M., il quale elenca una serie di attività che possono essere compiute dal professionista, tra cui, per quanto di interesse, quella di *"assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria"* indicata al comma 1, lett. I). Il successivo articolo 16 fornisce poi una descrizione di dettaglio che specifica cosa debba intendersi, rispettivamente, per *'assistenza tributaria'*, per *'rappresentanza tributaria'* e per *'consulenza tributaria'*. Infatti, per *'assistenza tributaria'* si intende *"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 richiedono particolare elaborazione" (enfasi aggiunta), per 'rappresentanza tributaria' *"l'intervento personale, quale mandatario del cliente, presso gli uffici tributari, presso le commissioni tributarie, e in qualunque altra sede anche in relazione a verifiche fiscali"* e per 'consulenza tributaria' *"la consulenza, in qualsiasi materia tributaria, di carattere generale o specifico, prestata, in particolare, per l'analisi della legislazione, dell'interpretazione e applicazione, anche giurisprudenziale e dell'amministrazione finanziaria, di disposizioni, in sede di assistenza tributaria e in sede di scelta dei comportamenti e delle difese in relazione all'imposizione fiscale, anche in ambito contenzioso"*. Infine, e sempre in relazione all'attività di *"assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria"*, l'art. 28 del D.M. n. 140/2012 prevede i criteri per la determinazione sia del valore della pratica e sia del relativo compenso. Nello specifico, qualora l'oggetto dell'incarico si sostanzia:

- a) in adempimenti dichiarativi e prestazioni connesse, il compenso è liquidato tenendo conto dei valori fissi indicati nel riquadro 10.1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili (comma 1);
- b) nella predisposizione di ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie e ad altri organi giurisdizionali, nonché nella rappresentanza tributaria il valore è determinato in funzione dell'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso. In tali casi il compenso è determinato tenendo conto di quanto indicato dal riquadro 10.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili che prevede l'applicazione di una percentuale tra l'1 e il 5% del valore (comma 2);
- c) nella consulenza tributaria, il valore è determinato in funzione dell'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso. In tal caso il compenso è determinato avendo conto di quanto indicato dal riquadro 10.3 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili che prevede l'applicazione di una percentuale tra l'1 e il 5% del valore (comma 3)

Orbene, alla luce di quanto sopra, deve osservarsi che nel caso in cui ad un iscritto venga conferito dal cliente l'incarico di "assistenza tecnica" ex art. 12 D.Lgs. n. 546/1992 dinanzi la Corte di Giustizia Tributaria, come nella fattispecie oggetto del quesito, la detta attività rientra in quelle indicate nell'art. 15, co 1, lett. l) del D.M. n. 140/2012, ossia nell' *"assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria"*, con le seguenti specificazioni.

Nell' *"assistenza tecnica"* rientra certamente la *"consulenza tributaria"*, in quanto questa ha ad oggetto lo studio della legislazione, della giurisprudenza e della prassi dell'amministrazione finanziaria propedeutica alla predisposizione delle difese del contribuente in relazione ad una pretesa fiscale nell'ambito del contenzioso. Poiché le difese del contribuente possono esternarsi anche negli atti processuali, la redazione di quest'ultimi non può che rientrare nel concetto di *"consulenza tributaria"*.

Vi rientra anche la *"rappresentanza tributaria"* in quanto l' *"assistenza tecnica"*, salvo i casi in cui la parte può stare in giudizio personalmente e senza difensore, presuppone necessariamente che al difensore sia conferita dalla parte la procura alle liti per farsi rappresentare nel processo tributario (ad esempio, partecipazione alle udienze).

Non pare, infine, che l' *"assistenza tributaria"* possa rientrare nel concetto di *"assistenza tecnica"* in quanto la prima concerne la predisposizione nell'interesse del cliente di atti e documenti che non richiedono particolare elaborazione, circostanza che mal si concilia con la predisposizione di atti processuali nel contenzioso tributario; attività questa che appare rientrare nel concetto di *"consulenza tributaria"*.

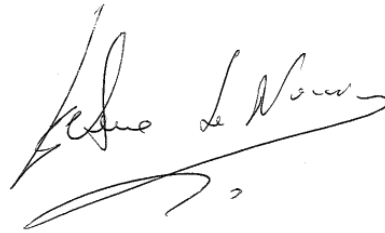
Alla luce di quanto sopra, nell'attività di *"assistenza tecnica"* di cui all'art. 12 D.Lgs. n. 546/1992 appare più corretto farvi rientrare le attività professionali di *"consulenza tributaria"* e *"rappresentanza tributaria"* per come individuate dal DM 140/2012 e non l'attività di *"assistenza tributaria"*. Considerato che le attività indicate nell'art. 16 del D.M. n. 140/2012, sono tra di loro diverse, esse sono cumulabili da parte del professionista che le abbia effettivamente eseguite.

In merito poi alla individuazione della percentuale variabile da applicare al valore della pratica si ritiene che la stessa dipenda dai parametri generali indicati dall'art. 17 [a) valore e natura della pratica; b) importanza, difficoltà, complessità della pratica; c) condizioni d'urgenza per l'espletamento dell'incarico; d) risultati e vantaggi, anche non economici, ottenuti dal cliente; e) impegno profuso anche in termini di tempo impiegato; f) pregio dell'opera prestata] e debba quindi essere verificata – da parte dell'Ordine territoriale ai sensi dell'art. 12, co 1, lett. i) D.Lgs. n. 139/2005 - caso per caso alla luce dei detti riferimenti.

In ultimo, al fine di rispondere al secondo quesito, ribadendo che le attività individuate nell'art. 16 del D.M. n. 140/2012, riguardano attività autonome e diverse tra loro, possono essere richieste in pagamento solo ed esclusivamente nell'ipotesi in cui il professionista le abbia effettivamente eseguite. Volendo fare un esempio, se ad un iscritto viene conferito l'incarico di impugnare dinanzi la Corte di Giustizia Tributaria un avviso di accertamento e poi la parte assistita decida di non proseguire con l'azione giudiziaria, al professionista andrà riconosciuto il compenso per la sola attività di "consulenza tributaria", avendo effettuato la sola fase di studio del caso ad esso sottoposto, ma non quello per la "rappresentanza tributaria".

Cordiali saluti

Elbano de Nuccio

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Elbano de Nuccio', with a long, sweeping horizontal stroke underneath.