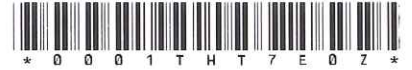




**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI**

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

C.N.D.C.E.C.
REGISTRO UFFICIALE
0006042 - 24/05/2011 - USCITA
Allegati : 0



FM/COO: me

Roma, 24 MAG. 2011

**Spett. le
Consiglio dell'Ordine dei dottori
commercialisti e degli esperti contabili
di NAPOLI
Piazza dei Martiri 30
80121 Napoli**

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: PO 144/2011_tariffa professionale _ compensi spettanti al revisore contabile nel periodo transitorio

Con riferimento al quesito del 27 aprile 2011 con il quale si chiedono chiarimenti in merito alle modalità di determinazione dei compensi spettanti al revisore unico di una spa nominato prima dell'entrata in vigore del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 e della nuova tariffa professionale, si osserva quanto segue.

L'art. 56 del DM 2 settembre 2010, n. 169 (tariffa professionale) prevede, per le prestazioni in corso al momento dell'entrata in vigore della nuova tariffa (30 ottobre 2010), un trattamento differenziato per gli onorari specifici da quello previsto per gli onorari gradualmente, per i rimborsi di spese e per le indennità. Infatti, mentre gli onorari specifici sono determinati secondo la nuova tariffa indipendentemente dal compimento dei singoli atti/adempimenti necessari per l'espletamento dell'intero incarico/prestazione, gli onorari gradualmente, i rimborsi di spese e le indennità sono determinati "secondo le norme previste dalla tariffa in vigore nel momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità". Il legislatore ha previsto un trattamento di miglior favore per gli onorari specifici, che si riferiscono all'incarico nel suo complesso, consentendo l'applicazione della nuova tariffa anche laddove una parte dell'incarico/prestazione si sia svolta sotto la vigenza delle vecchie tariffe professionali.

Per la risoluzione del quesito posto alla nostra attenzione occorre tener conto non solo della nuova tariffa, ma anche del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 con cui è stata data attuazione alla direttiva 2006/43/CEE relativa alla revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati. In particolare, l'articolo 10, commi 9 e 10¹, D.Lgs. 39/2010 fissa i criteri per la definizione dei compensi spettanti ai

¹ I commi 9 e 10 dell'articolo 10 del D.Lgs. 39/2010 dispongono che:

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

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

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

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

revisori legali, senza rinviare ad alcun regolamento ministeriale. Infatti, ancorché la disciplina dei compensi del revisore sia contenuta nell'articolo 10 del D.Lgs. 39/2010, rubricato "indipendenza e obiettività", appare evidente dal tenore letterale della norma che il rinvio alle norme regolamentari operi esclusivamente per la disciplina di specifici aspetti connessi all'indipendenza, e non anche per la disciplina dei compensi. Si deve ritenere dunque che le disposizioni relative alla definizione dei compensi spettanti per l'incarico di revisione legale² abbiano trovato applicazione fin dal 7 aprile 2010, in quanto fissano dei criteri generali che non richiedono ulteriori specificazioni ad opera di norme regolamentari.

Ne consegue che già a partire dal 7 aprile 2010 i compensi spettanti per la revisione legale dovevano essere determinati facendo riferimento al tempo impiegato per l'espletamento dell'incarico e alle disposizioni dell'art. 32 vecchia tariffa professionale.

Per gli incarichi già in essere alla data del 7 aprile 2010, per la determinazione dei compensi occorrerà differenziare a seconda di quanto previsto nelle delibere assembleari con cui è stato conferito l'incarico.

Qualora la delibera con cui è stato conferito l'incarico abbia effettuato un mero rinvio alla tariffa professionale, sicuramente troveranno applicazione gli onorari determinati ai sensi delle previsioni del nuovo art. 32 TP secondo i criteri di calcolo ivi previsti e coerentemente con le previsioni i cui al comma 10 dell'art.10 del D.Lgs. 39/2010, con la conseguenza che i compensi spettanti al revisore unico non potranno essere definiti attraverso l'applicazione dell'art. 37 TP.

Diverso è il caso in cui il compenso del revisore legale sia stato definito in misura fissa, senza alcun rinvio alle tariffe professionali. In tale circostanza il compenso per l'intera durata dell'incarico sarà quello definito dall'assemblea in sede di conferimento dell'incarico (antecedente al 7 aprile 2010), ai sensi dell'abrogato art. 2409-quater del codice civile. Non sembrano, infatti, invocabili le disposizioni dell'art. 13, comma 1, D.Lgs. 39/2010 che consentono all'assemblea, in sede di conferimento dell'incarico di indicare non solo il corrispettivo spettante al revisore legale/società di revisione legale, ma di stabilire anche «gli eventuali criteri per l'adeguamento di tale corrispettivo durante l'incarico». Tale norma, infatti, ai sensi dell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale del codice civile, esplica in suoi effetti solo per il futuro e quindi solo con riferimento agli incarichi conferiti successivamente al 7 aprile 2010.

Nella prima ipotesi rimarrebbe in ogni caso il problema di definire il compenso orario ed il numero di ore necessarie per l'espletamento dell'incarico. A tal fine sembra possibile individuare due soluzioni:

- a. la prima consiste nel richiedere l'inserimento nell'ordine del giorno dell'assemblea un punto specifico che potrebbe avere questo tenore: "Determinazione del compenso del revisore legale dei conti alla luce delle previsioni del D.Lgs. 39/2010". Determinazione che dovrebbe essere presa in relazione alla durata residua dell'incarico ai sensi del comma 1 dell'art. 13 del D.Lgs. 39/2010;
- b. la seconda, nel caso non sia possibile procedere nel senso suggerito al punto precedente ovvero nel caso in cui sia da determinare il compenso del periodo passato non coperto da una delibera assembleare che possa soccorrere a tale determinazione, potrebbe essere identificata nell'utilizzo dei valori della T.P. più sopra richiamata, sulla base delle ore consuntivate dal revisore nel periodo trascorso.

Per quanto attiene all'applicabilità degli onorari gradualmente, delle indennità e del rimborso delle spese va distinto il caso in cui il compenso del revisore legale sia stato definito in misura fissa (o preconcordato), dal caso in cui vi sia stato un generico rinvio alla tariffa.

Se gli onorari sono preconcordati, in assenza di diverso accordo, negli stessi si intende già compreso il rimborso delle spese generali di studio di cui all'articolo 17 e le indennità di cui all'articolo 19, mentre spettano comunque i compensi per i rimborsi spese di cui all'articolo 18. In tale circostanza, inoltre, per effetto di quanto previsto dall'art. 22, primo comma, non sono cumulabili gli onorari gradualmente di cui all'art. 26.

Se gli onorari non sono preconcordati, ma determinati nelle misure previste dall'articolo 24, spettano i rimborsi spese e le indennità previste dagli articoli 18 e 19, nonché il rimborso delle spese generali di

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

² Incarico che, in presenza delle condizioni di cui all'articolo 2409 bis, comma 2, codice civile, potrebbe essere affidato anche al collegio sindacale.

studio di cui all' articolo 17 e gli onorari di cui all' articolo 26 con la limitazione dell' articolo 21, secondo comma. Per determinare l'entità degli onorari gradualmente spettanti nel caso in esame, occorrerà far riferimento alle disposizioni della vecchia tariffa per le prestazioni/attività poste in essere fino al 30 ottobre 2010 e alla nuova tariffa per le prestazioni/attività poste in essere successivamente al 30 ottobre 2010.

Una notazione particolare merita il rimborso forfettario delle spese generali di studio. Come già evidenziato, per espressa previsione dell'art. 56 TP i rimborsi di spese e le indennità sono determinati "secondo le norme previste dalla tariffa in vigore nel momento in cui si è verificato il presupposto per la loro applicabilità". Pertanto per gli incarichi di revisione legale in corso al 30 ottobre 2010, i rimborsi di spese di cui all'art. 17 non spetteranno per il periodo di vigenza delle precedenti tariffe. In particolare, si deve ritenere che per le prestazioni in corso al 30 ottobre 2010, spettino solo per i 2/12 dei rimborsi spese forfettari per spese generali di studio calcolati sugli onorari specifici maturati nel corso del 2010.

Con i migliori saluti

Il Direttore Generale f.f.
Francesca Maione

