



**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**
REPUBBLICA DI SAN MARINO

INDICAZIONI PER L'APPLICAZIONE DEL REGOLAMENTO DEL TIROCINIO

**(Regolamento approvato dal Consiglio dell'Ordine
dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
il 9 novembre 2011)**

Note interpretative

**emanate dal Consiglio dell'Ordine
dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
il 14 marzo 2012**





**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**
REPUBBLICA DI SAN MARINO

INDICAZIONI PER L'APPLICAZIONE DEL REGOLAMENTO DEL TIROCINIO

Il 1° gennaio scorso è entrato in vigore il Regolamento del tirocinio per l'ammissione all'esame di abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile, ai sensi dell'art. 8 dell'Ordinamento Professionale e dello Statuto approvato con Decreto Delegato 29 dicembre 2010 n. 201.

Con il suddetto Regolamento il Consiglio dell'Ordine ha disciplinato ¹ contenuti e modalità di effettuazione del tirocinio, comprese le forme di vigilanza sullo svolgimento del tirocinio stesso, le relative sanzioni disciplinari, con i loro effetti, la fissazione del numero massimo di tirocinanti per ciascun professionista.

Il Consiglio dell'Ordine in sede di prima applicazione del regolamento ritiene opportuno fornire alcuni chiarimenti in merito a talune questioni che meritano di essere approfondite.

Classi di laurea che consentono l'accesso all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile con esonero della prima prova scritta

Alla luce delle disposizioni dell'art. 8 ² dello Statuto possono essere iscritti nella:

- *sezione B tirocinanti esperti contabili* - coloro che risultano in possesso di una laurea triennale della classe delle lauree in scienze dell'economia e della gestione aziendale, ovvero della classe delle lauree in scienze economiche conferita da Università di San Marino o da altra Università i cui titoli di studio siano riconosciuti dalla Repubblica;

- *sezione A tirocinanti commercialisti* - coloro che risultano in possesso di una laurea specialistica nella classe delle lauree specialistiche in scienze dell'economia o nella classe delle lauree specialistiche in scienze economiche-aziendali conferita da Università di San Marino o da altra Università i cui titoli di studio siano riconosciuti dalla Repubblica.

Attualmente le classi di laurea che consentono l'accesso alle professioni di dottore commercialista e di esperto contabile con esonero ³ della prima prova scritta sono le seguenti: ⁴

¹ Statuto art. 8, co. 7 - Le modalità di iscrizione, lo svolgimento della pratica professionale, l'assistenza alle udienze del Tribunale in cause civili, amministrative, fiscali e di lavoro, la frequenza a corsi teorici-pratici, nonché la tenuta dei relativi registri saranno disciplinati dal Consiglio dell'Ordine.

Statuto art. 8, co.11 - Il Consiglio dell'Ordine verifica l'effettivo svolgimento del tirocinio, anche tramite resoconti del tirocinante o colloqui con questi, secondo quanto previsto dal regolamento emanato dal Consiglio dell'Ordine che stabilisce i contenuti e le modalità di effettuazione del tirocinio.

² Statuto art. 8, co.3 - Possono chiedere l'iscrizione nelle Sezioni tirocinanti commercialisti o tirocinanti esperti contabili del registro dei tirocinanti tutti coloro che siano in possesso di diploma di laurea specialistica della classe delle lauree specialistiche in scienze dell'economia, ovvero della classe delle lauree specialistiche in scienze economico-aziendali, ovvero delle lauree rilasciate dalle facoltà di economia previste dalla normativa previgente.

Statuto art. 8, co.4 - Possono chiedere l'iscrizione nella Sezione tirocinanti Esperti Contabili del registro tutti coloro che siano in possesso di diploma di laurea triennale della classe delle lauree in scienze dell'economia e della gestione aziendale, ovvero della classe delle lauree in scienze economiche.

³ Statuto art. 7,co.8 - Sono esentati dalla prima prova scritta coloro i quali provengono dalla Sezione B dell'Albo e coloro che hanno conseguito un titolo di studio all'esito di uno dei corsi di laurea finalizzati all'esercizio della professione.

Statuto art. 7, co.11 - Sono esentati dalla prima prova scritta coloro i quali hanno conseguito un titolo di studio all'esito di uno dei corsi di laurea finalizzati all'esercizio della professione.

⁴ D.M. 26 luglio 2007 corsi di laurea università italiane finalizzati all'esercizio della professione .



**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**
REPUBBLICA DI SAN MARINO

per la professione di **Esperto Contabile** - sezione B dell'Albo

- L 18 (scienza dell'economia e della gestione aziendale) - laurea triennale
- L 33 (scienze economiche) - triennale laurea

per la professione di **Commercialista** - sezione A dell'Albo

- LM 56 (Scienze dell'economia) - laurea specialistica
- LM 77 (Scienze economico-aziendali) - laurea specialistica

Si vuole chiarire che l'esonero dalla prima prova scritta dell'esame di Stato per l'accesso alla sezione B Esperto Contabile o alla sezione A Commercialisti è subordinato all'esito di un corso di studi nel quale sono stati acquisiti i requisiti ritenuti validi nel Paese sede universitaria per la medesima finalità (accesso alla professione). Il percorso di laurea triennale o di laurea specialistica deve garantire una specifica formazione nelle materie previste e che costituiscono contenuti obbligatori dell'esame di Stato per l'abilitazione all'attività riservate agli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili. Nell'ambito di una convenzione tra l'Ordine e l'Università di San Marino o altra Università i cui titoli di studio siano riconosciuti dalla Repubblica sono disciplinate le modalità di svolgimento del tirocinio in concomitanza del biennio di specializzazione

Sede di svolgimento del tirocinio

Il tirocinio professionale è un periodo triennale di pratica obbligatoria ⁵ che deve essere compiuto per un periodo di tempo ininterrotto. ⁶

Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del Regolamento "Il tirocinio si svolge presso lo studio o comunque sotto la supervisione ed il controllo diretto di un professionista iscritto all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ...". Il significato della disposizione in questione si chiarisce laddove si afferma che "... per assiduità si intende la frequenza continua dello studio del professionista, sotto la supervisione di quest'ultimo. Tale requisito si ritiene rispettato se il tirocinante è presente presso lo studio o comunque opera sotto la diretta supervisione del professionista, per almeno 20 ore settimanali nel normale orario di funzionamento dello studio stesso".

Per diligenza si intende la cura attenta e scrupolosa nello svolgimento del tirocinio.

Per riservatezza si intende l'adozione di un comportamento discreto e corretto, nonché il mantenimento del massimo riserbo su tutte le notizie ed informazioni acquisite nel corso del tirocinio.

Il requisito della assiduità si ritiene rispettato con la presenza del Tirocinante in studio per almeno 4 ore nell'orario compreso tra le 8,00 e le 20,00 dei giorni da lunedì a venerdì.

Considerato che il tirocinio deve essere svolto in maniera assidua, l'attività del tirocinante non potrà essere occasionale o sporadica ma svolgersi comunque nel rispetto del requisito di assiduità nel tempo, con almeno 20 ore settimanali nel normale orario di funzionamento dello studio, come sopra individuato, salvo quanto disciplinato in riferimento al tirocinio svolto contestualmente al biennio di specializzazione.

⁵ Statuto art. 7,co.1 - L'abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista o di esperto contabile è conseguita a seguito del superamento dell'apposito esame dinanzi alla Commissione Esaminatrice prevista dalla Legge 20 febbraio 1991, n. 28, dopo il compimento di un tirocinio di durata triennale.

Regolamento art. 1, co.1 - Il tirocinio professionale è un periodo triennale di pratica obbligatoria finalizzato all'apprendimento necessario per l'accesso all'esame per l'abilitazione e deve consentire al tirocinante l'acquisizione dei fondamenti teorici, pratici e deontologici della professione.

⁶ Statuto art. 8, co.6 - Il tirocinio professionale deve essere compiuto per un periodo di tempo ininterrotto, e viene svolto presso un professionista iscritto nell'Albo da almeno cinque anni.



**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**
REPUBBLICA DI SAN MARINO

La segreteria dell'Ordine potrà, tramite verifiche a campione, accertare la presenza del tirocinante presso lo studio del Dominus negli orari indicati nella domanda di iscrizione.

Ciò che si vuole intendere è che il tirocinio deve essere effettuato nell'ambito delle attività e delle pratiche svolte dal dominus che possono essere eseguite all'interno dello studio (inteso anche quale domicilio professionale del dominus) o anche altrove sotto la direzione ed il controllo del dominus, il quale deve vigilare anche quando il tirocinante frequenta lo studio professionale in concomitanza del biennio di specializzazione.

Si vuole quindi chiarire che anche **il tirocinio in concomitanza del biennio di specializzazione è svolto presso un dottore commercialista o ragioniere commercialista** ovvero, sotto la sorveglianza diretta di un professionista iscritto nella sezione A dell'Albo, con le modalità descritte nel seguito.

Condizioni per lo svolgimento del tirocinio professionale durante il biennio di studi finalizzato all'acquisizione della laurea magistrale o specialistica

L'art. 8, comma 9, dello Statuto ⁷ prevede che il tirocinio possa essere svolto contestualmente al biennio di studi finalizzato al conseguimento del diploma di laurea specialistica o magistrale.

Facoltà confermata anche dal comma 7 dell'articolo 4 del Regolamento ⁸ del Tirocinio.

Al tirocinante che svolge il tirocinio in convenzione universitaria è richiesta la frequenza presso il professionista, con le modalità stabilite nella convenzione. La dichiarazione del professionista, di cui all'art. 5, comma 1, lettera e), deve indicare, anziché l'orario di frequenza giornaliera, l'impegno a garantire il rispetto del numero di ore di frequenza previsto nella predetta convenzione. ⁹

In ogni caso, per accedere all'esame di Stato per l'iscrizione nella sezione A "commercialisti" dell'Albo, almeno un anno di tirocinio deve essere svolto dopo il conseguimento della laurea specialistica o magistrale presso lo studio di un professionista iscritto nella sezione A dell'Albo, da almeno cinque anni, che abbia assolto l'obbligo di formazione professionale continua nell'ultimo triennio certificato dall'Ordine.

Coloro che intendono svolgere il biennio di specializzazione avvalendosi della facoltà prevista dall'art. 8, comma 9, dello Statuto, nelle more delle convenzioni con le università, dovranno dichiararlo all'atto delle domanda di iscrizione nel Registro dei Tirocinanti e annotare sul libretto del tirocinio, in accordo con il dominus che sottoscrive l'impegno deontologico alla formazione del tirocinante:

- gli obiettivi e modalità di svolgimento del tirocinio, con l'indicazione dei tempi di presenza presso lo studio del professionista coordinati con il corso universitario;
- gli esami professionalizzanti inseriti nel piano di studi.

Il libretto del tirocinio professionale deve essere periodicamente aggiornato a cura del tirocinante con l'indicazione degli esami sostenuti nel biennio di specializzazione e l'indicazione di

⁷ Statuto art. 8, co.9 - Il tirocinio può essere svolto contestualmente al biennio di studi finalizzato al conseguimento del diploma di laurea specialistica ovvero ad una sua parte.

⁸ Regolamento del Tirocinio art. 4, co.7 - Il tirocinio per l'accesso alla Sezione A dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili può essere svolto contestualmente al biennio di studi finalizzato al conseguimento del diploma di laurea specialistica o magistrale; tale biennio, che decorre dalla data di presentazione della domanda di iscrizione nel Registro del tirocinio, può essere utilizzato anche ai fini dell'accesso all'esame di Stato per l'iscrizione nella Sezione B Esperti Contabili dell'Albo.

⁹ Regolamento del Tirocinio art. 4, co.9 - Al tirocinante che svolge il tirocinio in base ad una convenzione universitaria è richiesta la frequenza presso il professionista, tenuto conto delle modalità stabilite nella convenzione stessa. In tale ipotesi, la dichiarazione di cui all'art. 5, comma 1, lettera e), deve indicare, anziché l'orario di frequenza giornaliera, l'impegno a garantire il rispetto del numero di ore previsto nella predetta convenzione.



eventuali ricerche, studi ed altre attività finalizzate alla predisposizione della tesi di laurea e all'approfondimento delle tematiche oggetto della professione, oltre alla partecipazione a stages ed agli eventi formativi.

In ogni caso, la valutazione dell'attività svolta nel corso del periodo di tirocinio è fatta sulla base delle attestazioni semestrali apposte dal professionista e dal tirocinante sul libretto di tirocinio professionale rilasciato dal Consiglio dell'Ordine. La verifica sull'effettivo svolgimento del tirocinio spetta al Consiglio dell'Ordine, tramite la Segreteria dell'Ordine, anche in sede di apposizione del visto semestrale sul libretto di tirocinio.

Sospensione del tirocinio

Il tirocinio deve essere compiuto per un periodo di tempo ininterrotto (art. 8, comma 6, dello Statuto). **È ammessa la sospensione del tirocinio nei casi espressamente previsti dall'articolo 6, commi 3 e 4 del Regolamento**, vale a dire: malattia, gravidanza, infortunio idoneamente documentati; in conseguenza di sanzioni disciplinari inflitte al professionista presso il quale il tirocinio è svolto ovvero al tirocinante¹⁰; in caso di mancato conseguimento del diploma di laurea specialistica o magistrale entro il biennio di durata legale del corso, per un periodo massimo di due anni.

Il limite massimo di sospensione autorizzata dal Consiglio dell'Ordine è previsto espressamente solamente per l'ipotesi di mancato conseguimento del diploma di laurea specialistica o magistrale entro il biennio di durata legale (due anni). Ciò non significa che negli altri casi la sospensione può avvenire per un periodo di tempo illimitato. La durata della sospensione è necessariamente legata al perdurare della causa (malattia, gravidanza e infortunio) che l'ha determinata e che deve essere idoneamente documentata.

Al di fuori dei casi previsti dall'articolo 6 del Regolamento non è possibile sospendere il tirocinio. La formulazione della norma, non contenendo una clausola generale che permetta di valutare casi diversi da quelli previsti, è infatti tale da dover ritenere che l'elenco in essa contenuto debba essere considerato tassativo.

Tuttavia, si ritiene che il legislatore abbia voluto escludere la possibilità di operare ingiustificate interruzioni e, pertanto, ritenendo impossibile non ammettere il verificarsi di circostanze che ne impediscono lo svolgimento, come nel caso di gravidanza o di malattia, si valuta possibile ammettere una sospensione previa documentata motivazione.

In tal caso il Consiglio dell'Ordine valuta l'istanza motivata ed oggettivamente circostanziata avanzata dal tirocinante tesa all'ottenimento della sospensione per il periodo richiesto, con l'avvertenza che il periodo o i periodi di sospensione complessivamente richiesti e autorizzati non potranno superare il limite di tempo fissato dall'art. 8, comma 13, dello Statuto¹¹, pena la cancellazione dal Registro dei Tirocinanti e l'annullamento del periodo di tirocinio svolto.

¹⁰ Regolamento del Tirocinio art. 11, co.4 - La sospensione può essere irrogata per un periodo massimo di novanta giorni e consegua all'accertamento:

- a) del mancato rispetto dell'obbligo di assiduità nello svolgimento del tirocinio;
- b) della inosservanza dell'obbligo formativo;
- c) dell'irreperibilità durante le verifiche telefoniche e/o dirette;
- d) del mancato deposito semestrale del Libretto del tirocinio presso la Segreteria del Consiglio dell'Ordine nei termini di cui all'articolo 8, comma 3;
- e) della reiterata inosservanza del principio della riservatezza;
- f) della reiterata inosservanza del principio di diligenza;
- g) di comportamenti che non risultino consoni alla dignità, all'onore, al decoro e all'immagine della professione, anche al di fuori dell'esercizio della stessa.

¹¹ Statuto art. 8, co.13. - I praticanti sono cancellati dall'apposito Registro quando vengono iscritti all'Ordine, nel caso di rinuncia dell'iscritto e nel caso di interruzione del tirocinio per un periodo complessivamente superiore a 18 mesi.



Dominus - adempimento dell'obbligo formativo

L'articolo 1, comma 4 del Regolamento ¹² prevede che il tirocinio debba essere svolto presso un **professionista che sia iscritto da almeno cinque anni all'Albo e che abbia "assolto l'obbligo di formazione professionale** continua nell'ultimo triennio certificato dall'Ordine".

Pertanto, **i professionisti che non abbiano assolto all'obbligo di formazione nel triennio 2009-2011 non potranno accogliere nei propri studi i praticanti per l'anno 2012.** Il mancato assolvimento dell'obbligo di formazione non solo precluderà la possibilità di accogliere nuovi praticanti, ma imporrà anche il trasferimento, presso altro professionista in regola con l'assolvimento dell'obbligo formativo, dei tirocinanti già accolti nello studio. Si sottolinea che l'assolvimento dell'obbligo formativo sarà valutato al termine dell'anno di formazione professionale. Il mancato assolvimento dell'obbligo formativo sarà accertato solo all'esito di un procedimento disciplinare, che si concluda con una decisione assunta in sede disciplinare dal Consiglio dell'Ordine e dalla quale risulti chiaramente il mancato assolvimento dell'obbligo.

È opportuno chiarire che l'eventuale sopraggiungere di una decisione in sede disciplinare che accerti il mancato assolvimento dell'obbligo formativo da parte del dominus esplica effetti solo sul tirocinio dei praticanti in corso alla data della decisione stessa presso il dominus medesimo (il periodo di pratica per questi praticanti sarà sospeso d'ufficio dal Consiglio dell'Ordine, fino al loro trasferimento presso un altro dominus in regola con i requisiti previsti) e sulla capacità del dominus di dar corso a nuovi rapporti di tirocinio (a far data dalla decisione disciplinare, tale facoltà deve intendersi inibita, fino a che si sia verificato il regolare adempimento dell'obbligo formativo nel corso del periodo successivo a quello oggetto di provvedimento disciplinare).

Nel caso in cui il Consiglio dell'Ordine sanzioni disciplinarmente il dominus a causa del mancato assolvimento dell'obbligo di formazione professionale continua ne dà pronta comunicazione al praticante, che viene sospeso d'ufficio senza conseguenze ai fini del calcolo di cui all'art. 8, comma 13, dello Statuto ¹³, e si attiva al fine di mettere in contatto il tirocinante con un professionista che abbia assolto l'obbligo formativo.

Sarà cura del Dominus educare il tirocinante anche a tutte le norme di comportamento di deontologia professionale e controllarne la corretta applicazione, in linea con la ratio della norma improntata alla reciproca collaborazione, adottando i provvedimenti consequenziali in caso di mancata osservanza.

Il Consiglio dell'Ordine ha facoltà di accertare la veridicità di quanto riportato sui libretti del tirocinio; tale accertamento potrà essere effettuato anche mediante convocazione del tirocinante per riscontrare l'esperienza professionale acquisita nonché le tematiche affrontate durante le attività di studio, così come descritte nel libretto del tirocinio.

In caso di accertamento della non veridicità del contenuto del libretto del tirocinio il Consiglio dell'Ordine ne dà notizia al praticante ed al professionista ed assume gli opportuni provvedimenti sanzionatori a carico di entrambi.

¹² Regolamento art. 1, co.4 - Il tirocinio professionale è svolto presso un professionista che risulti iscritto da almeno cinque anni all'Albo e che abbia assolto l'obbligo di formazione professionale continua nell'ultimo triennio certificato dall'Ordine.

¹³ Statuto art. 8, co.13. - I praticanti sono cancellati dall'apposito Registro quando vengono iscritti all'Ordine, nel caso di rinuncia dell'iscritto e nel caso di interruzione del tirocinio per un periodo complessivamente superiore a 18 mesi.



Certificato di compimento del tirocinio

Per gli iscritti nel Registro dei Tirocinanti Sezione A Commercialisti, il certificato di compiuto tirocinio¹⁴ è unico e viene rilasciato solo al termine del tirocinio triennale.

Per coloro che hanno già compiuto il periodo triennale di tirocinio per l'accesso alla Sezione B Esperti Contabili, ed hanno conseguito la laurea specialistica, il tirocinio per l'accesso alla Sezione A - Commercialisti dell'Albo, ha durata di un anno ed è svolto presso un professionista iscritto nella Sezione A - Commercialisti dell'Albo¹⁵.

Al termine del periodo di tirocinio sarà cura del tirocinante chiedere il rilascio del certificato di compiuto tirocinio, atto fondamentale per l'ammissione all'esame di Stato per l'abilitazione all'esercizio della professione di esperto contabile o di commercialista.

Dalla data del rilascio del certificato di compiuto tirocinio da parte del Consiglio dell'Ordine e sino alla data di iscrizione all'Albo professionale, non opera l'obbligo alla formazione professionale continua¹⁶.

Remunerazione del tirocinio

Il Consiglio dell'Ordine con la delibera del 14 marzo 2012 ha fissato¹⁷ in euro 300,00= (trecento/00) il rimborso spese da liquidare mensilmente al tirocinante che svolge il tirocinio a tempo pieno presso lo studio del dominus. Il rimborso è proporzionalmente ridotto nel caso in cui il tirocinio venga svolto part-time per le 20 ore minime settimanali ovvero contestualmente alla frequenza del biennio di specializzazione.

Tra il tirocinante ed il dominus non intercorre alcun contratto di natura economica, ma quest'ultimo può, a propria discrezione, remunerare il tirocinante anche con una borsa di studio¹⁸.

Tale previsione, rende possibile, dunque, l'erogazione di somme, purché esclusivamente finalizzate ad incentivare l'impegno formativo del tirocinante e non a compensare un eventuale apporto lavorativo.

Stante la finalità incentivante e non remunerativa delle provvidenze in questione, queste ultime dovrebbero essere assegnate secondo criteri tradizionalmente propri delle borse di studio, evitando, inoltre, erogazioni con cadenza fissa e ricorrente e, ove possibile, fissando condizioni, criteri e modalità di erogazione, affinché le stesse non siano riconducibili all'obbligazione dei datori di lavoro di retribuire i lavoratori.

¹⁴ Regolamento art. 9, co.1. - Il Consiglio dell'Ordine rilascia, su richiesta degli interessati, il certificato di compimento del tirocinio a coloro che, dai documenti prodotti ai sensi degli articoli precedenti, risultino aver svolto il tirocinio per il periodo prescritto.

¹⁵ Regolamento art. 4, co.10. - Per coloro che hanno già compiuto il periodo di tirocinio per l'accesso alla Sezione B - Esperti Contabili, ed hanno conseguito la laurea specialistica, il tirocinio per l'accesso alla Sezione A - Commercialisti dell'Albo, ha durata di un anno, ha ad oggetto le materie di cui all'art. 1, comma 3, lettera a), ed è svolto presso un professionista iscritto nella Sezione A - Commercialisti dell'Albo con i requisiti di cui al comma 4 dell'art. 1. Alla domanda di iscrizione al Registro del tirocinio, deve essere allegato anche il certificato di compiuto tirocinio per il sostenimento dell'Esame di Stato per l'accesso alla sezione B - Esperti Contabili dell'Albo.

¹⁶ Regolamento Formazione Professionale Continua art. 1, co.4. - Gli iscritti nel Registro del Tirocinio sono tenuti allo svolgimento di un percorso formativo mirato all'acquisizione e al perfezionamento delle competenze necessarie allo svolgimento della professione di dottore commercialista ed esperto contabile ed allo svolgimento della funzione di revisore contabile. Sarà cura del tirocinante documentare periodicamente l'avvenuto svolgimento dell'attività di formazione.

¹⁷ Regolamento art. 7, co.2. - I tirocinanti hanno diritto ad un rimborso spese il cui ammontare verrà determinato annualmente dal Consiglio dell'Ordine.

¹⁸ Regolamento art. 7, co.1. - Il rapporto di tirocinio non istituisce alcun obbligo di natura economica tra le parti. Il professionista può riconoscere al tirocinante una borsa di studio.