



LINEE GUIDA

VERIFICA DI FATTISPECIE DI INCOMPATIBILITA' CON ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE DI COMMERCIALISTA E DI ESPERTO CONTABILE

a cura del
Consiglio dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
di Torino

INDICE

L'attività istituzionale di verifica del possesso dei requisiti di compatibilità con l'esercizio della Professione di Commercialista e di Esperto Contabile	pag. 3
I casi applicativi che più frequentemente vengono sottoposti al parere del Consiglio dell'Ordine da parte delle Casse Nazionali o dei Colleghi	pag. 4
Art. 4 del Decreto Legislativo 28 giugno 2005, n. 139	pag. 7

ALLEGATI

Note interpretative della disciplina delle incompatibilità approvate dal CNDCEC in data 1° marzo 2012

Pareri a cura del CNDCEC in materia di incompatibilità

**L'ATTIVITÀ ISTITUZIONALE
DI VERIFICA DEL POSSESSO DEI REQUISITI DI COMPATIBILITA'
CON L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE
DI COMMERCIALISTA E DI ESPERTO CONTABILE**

Ex art. 4 del D.Lgs. 139/2005

Referenti istituzionali: Consiglieri Massimo BOIDI e Sergio GIBELLI

Riferimenti normativi e regolamentazione

Art. 4 del Decreto Legislativo 28 giugno 2005, n. 139.

Note interpretative della disciplina delle incompatibilità approvate dal CNDCEC in data 1° marzo 2012.

Tale documentazione è reperibile online su www.odcec.torino.it - Norme e regolamenti.

Attività istituzionale a cura del Consiglio dell'Ordine

Segnatamente all'Albo Ordinario - Sezioni A. e B. - in fattispecie di istanza di iscrizione/reiscrizione/trasferimento da altro Ordine/passaggio di Categoria da ES viene fornita, ai richiedenti, copia della normativa di riferimento in materia di incompatibilità professionale (D.Lgs. 139/2005, art. 4, e documento di aggiornamento delle note interpretative della disciplina delle incompatibilità approvato dal CNDCEC in data 1° marzo 2012), fornendo altresì rimandi ai documenti contenuti sul sito istituzionale di Categoria (www.odcec.torino.it - Norme e regolamenti).

L'interessato compila e sottoscrive il *format* sostitutivo di certificazione ex art. 46 del D.P.R. 445/2000, con il quale attesta di non rientrare in alcuna delle ipotesi generative di incompatibilità professionale e si impegna a comunicare tempestivamente al Consiglio dell'Ordine ogni eventuale modificazione allo *status* certificato.

Il Consiglio dell'Ordine, inoltre, in osservanza alle disposizioni di cui all'art. 12, comma 1., punto e), del D.Lgs. 139/2005, dispone, periodicamente, verifiche circa *"... la sussistenza dei requisiti di legge..."* e di compatibilità attraverso dichiarazione sostitutiva di certificazione ex D.P.R. 445/2000, che tutti gli Iscritti sono chiamati a redigere; il Consiglio, attraverso Consiglieri all'uopo delegati, provvede quindi all'analisi e verifica di quanto riscontrato, anche con il metodo del campione, disponendo d'ufficio, laddove ritenuto utile o necessario, visure camerali circa le posizioni societarie dichiarate.

Il Consiglio dell'Ordine è inoltre destinatario, talvolta per mera conoscenza, di comunicazioni a cura delle Casse Previdenziali, in occasione di richieste di prestazioni previdenziali ed assistenziali su istanza dei Colleghi; in tale contesto il Consiglio può essere chiamato a fornire parere - come richiesto dalla normativa in oggetto - circa i dettagli applicativi della regolamentazione e delle situazioni addebitate ai Colleghi medesimi.

Il Consiglio dell'Ordine, infine, è a disposizione dei Colleghi e dei Tirocinanti nel supporto all'interpretazione delle fattispecie di incompatibilità previste da norme e regolamenti.

**I CASI APPLICATIVI CHE PIU' FREQUENTEMENTE VENGONO SOTTOPOSTI
AL PARERE DEL CONSIGLIO DELL'ORDINE
DA PARTE DELLE CASSE NAZIONALI O DEI COLLEGHI**

I casi applicativi che sono più frequentemente sottoposti al parere del Consiglio dell'Ordine sono i seguenti:

- **Posizioni di presunta incompatibilità fra Sindaci o Revisori di Società o Enti Locali ed assistenza professionale prestata agli Enti stessi.**

Si tratta soprattutto di verificare che gli eventuali incarichi professionali svolti siano di carattere settoriale e specifico e non riguardino genericamente l'attività di formazione del bilancio ed attività connesse.

Sovente le questioni insorgono in esito ad espresse segnalazioni degli Organi di Polizia Tributaria, GDF o incaricati delle Agenzie delle Entrate in sede di verifica fiscale.

- **Posizioni di socio di maggioranza o di legale rappresentante di società immobiliari per l'intestazione di patrimonio familiare.**

Numerose questioni sorgono a seguito delle verifiche effettuate dalle Casse Nazionali presso i Registri delle Imprese e le Camere di Commercio per presunte incompatibilità che originano da presunzioni di svolgimento di attività di commercio e di impresa da parte dell'Isritto (interesse economico prevalente).

Ove non sia possibile escludere la partecipazione dell'Isritto in situazione economica prevalente, soccorre la specifica clausola dei "casi" esposti dal CNDCEC, allorquando si possa attestare e dimostrare che trattasi di società di pura gestione statica, che non svolga alcuna attività commerciale (a titolo di esemplificazione: attività di costruzione o compravendita abituale di immobili con carattere di imprenditorialità).

Può essere utile, a supporto, l'attestazione, da parte del Collega, circa l'assunzione di cariche per mandato scritto conferito da consoci per incarico professionale ricevuto e da dimostrare.

- **Socio accomandatario in s.a.s., socio d'opera o socio in s.n.c. di carattere commerciale.**

Con l'esclusione di quelle per la gestione statica di patrimonio familiare, va attestato e dimostrato che il Collega agisce in funzione di specifico mandato professionale, con rendicontazione e riversamento di utili ai soci effettivi, oppure che il Collega non abbia interesse economico materiale per quota non prevalente o residuale o, ancora, a seguito di mancato svolgimento di attività.

- **Posizione di socio di società di capitali o di amministratore Unico o delegato in s.r.l. o s.p.a. avente attività commerciale.**

Queste posizioni, assimilate a quelle del Collega socio accomandante in s.a.s., sono considerate generalmente compatibili tutte le volte che non riguardino quote

maggioritarie o poteri individuali di gestione illimitati e non sottoposti alla verifica e riferimento ad un Consiglio di Amministrazione.

Si tratta ovviamente di formarsi una convinzione circa l'incompatibile esercizio da parte del Collega di una attività commerciale imprenditoriale svolta con carattere di abitudine che, ad esempio, nelle situazioni di sfioramento di attività gestoria da parte di un socio accomandante, esporrebbe il socio al rischio di un fallimento in proprio.

- **Società di servizi o di mezzi, strumentali o ausiliarie all'esercizio della professione.**

Sono attività svolte dalle società alle quali il Collega in varie forme partecipa e che svolgono:

- la tenuta della contabilità;
- l'invio telematico delle dichiarazioni e l'archiviazione delle stesse;
- la tenuta delle paghe;
- i servizi di segreteria per lo studio professionale;
- svariate attività di software.

Il secondo comma del citato art. 4, in fattispecie di svolgimento, da parte dell'iscritto, di tali attività, stabilisce una deroga alla disciplina generale di incompatibilità, escludendola in presenza di società di servizi *"strumentali o ausiliari"* all'esercizio della Professione.

Nel commentare tale esclusione il CNDCEC limita però l'applicazione di tale deroga, condizionandola alla verifica della prevalenza del fatturato professionale sul fatturato della società di servizi.

La nota interpretativa argomenta tale limitazione, non presente nel testo normativo, affermando che la mancata prevalenza del fatturato professionale sul fatturato dell'attività di servizio rende non qualificabili come *"strumentali"* o *"ausiliari"* tali società, facendole quindi fuoriuscire dal campo di applicazione della deroga di cui al secondo comma del menzionato art. 4.

Dal documento si evince infatti che: *"... L'incompatibilità è senz'altro esclusa nel caso in cui la società di "mezzi" o di "servizi", in cui l'iscritto abbia un interesse economico prevalente e ricopra le cariche sopra descritte con ampi o tutti i poteri, abbia come unico cliente il professionista stesso..."* in quanto, in tal fattispecie, i servizi offerti dalla società sarebbero indubbiamente qualificabili come *"strumentali"* o *"ausiliari"*.

Nel caso in cui (assai frequente) il CED avesse anche (o solo) clienti terzi, l'esclusione non opererebbe sempre ma solo in caso di prevalenza del fatturato individuale dell'iscritto (di cui alla posizione IVA individuale e/o alla quota spettante del fatturato dello studio associato) rispetto alla quota parte di fatturato della società di servizi allo stesso imputabile.

Di norma tale verifica di prevalenza viene operata come media nell'ambito dell'ultimo quinquennio.

Qualora la società di servizi sia partecipata da una pluralità di Iscritti all'Albo, la prevalenza di fatturato sopra descritta andrà determinata facendo riferimento alla percentuale di partecipazione agli utili del singolo Professionista.

In assenza di tale prevalenza, sempre secondo il documento, i servizi offerti da detto CED non possono qualificarsi come "strumentali" o "ausiliari" all'esercizio della Professione, facendo quindi fuoriuscire tale ipotesi della deroga di cui trattasi.

Al fine di verificare la sussistenza di una causa d'incompatibilità in capo ad un Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili in presenza di partecipazione nel capitale sociale di una società di servizi, occorre quindi procedere alle seguenti verifiche:

- accertare la sussistenza della prevalenza della quota parte di fatturato della società di servizi allo stesso imputabile rispetto al proprio fatturato individuale;
- accertare l'esistenza, in seno alla società di servizi, di un interesse economico prevalente;
- accertare l'esistenza di un concreto esercizio dell'attività d'impresa attraverso poteri (di fatto o di diritto) gestori.

Solo laddove sussistano tutte e tre le suddette condizioni si avrà una situazione d'incompatibilità rilevante ai sensi e per gli effetti di quanto disposto dal citato art. 4, D.Lgs. n. 139/2005.

In linea con quanto previsto per l'accertamento di una situazione d'incompatibilità da parte dell'Iscritto in presenza di una partecipazione nel capitale sociale di una qualsiasi società di capitali, occorre che egli abbia, nella società di servizi, un interesse economico prevalente e ricopra cariche societarie con ampi poteri gestionali.

Come indicato nella nota interpretativa a commento, l'interesse economico è prevalente quando il Professionista esercita un'influenza rilevante o notevole oppure il controllo sulla società.

L'interesse economico è prevalente altresì quando l'investimento patrimoniale non è irrilevante con riferimento al patrimonio personale dell'Iscritto. Tale influenza o controllo si ravvisa in presenza di tutte le situazioni di cui all'art. 2359 C.C..

La sola esistenza di un interesse economico prevalente di per sé non è sufficiente a rendere configurabile l'incompatibilità.

Sempre la nota interpretativa (ipotesi di Iscritto all'Albo socio unico di società di capitali) afferma che la posizione di socio prevalente di società di capitali è incompatibile con l'esercizio della Professione di Dottore Commercialista e di Esperto Contabile *"... solo quando ad essa si abbini un concreto esercizio di attività d'impresa da parte dell'Iscritto, attraverso poteri (di fatto o di diritto) gestori"*.

Art. 4. - Incompatibilità

1. L'esercizio della Professione di Dottore Commercialista ed Esperto Contabile è incompatibile con l'esercizio, anche non prevalente, ne' abituale:

- a) della professione di notaio;
- b) della professione di giornalista professionista;
- c) dell'attività di impresa, in nome proprio o altrui e, per proprio conto, di produzione di beni o servizi, intermediaria nella circolazione di beni o servizi, tra cui ogni tipologia di mediatore, di trasporto o spedizione, bancarie, assicurative o agricole, ovvero ausiliarie delle precedenti;
- d) dell'attività di appaltatore di servizio pubblico, concessionario della riscossione di tributi;
- e) dell'attività di promotore finanziario.

2. L'incompatibilità è esclusa qualora l'attività, svolta per conto proprio, è diretta alla gestione patrimoniale, ad attività di mero godimento o conservative, nonchè in presenza di società di servizi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione, ovvero qualora il professionista riveste la carica di amministratore sulla base di uno specifico incarico professionale e per il perseguimento dell'interesse di colui che conferisce l'incarico.

3. L'iscrizione nell'Albo non è consentita a tutti i soggetti ai quali, secondo gli ordinamenti loro applicabili, è vietato l'esercizio della libera professione.

4. Le ipotesi di incompatibilità sono valutate con riferimento alle disposizioni di cui al presente articolo anche per le situazioni in corso alla data di entrata in vigore del presente Decreto Legislativo.
