



## 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
L'art. 4 del Decreto Legislativo 28 giugno 2005, n. 139	pag. 4
I casi applicativi che più frequentemente vengono sottoposti al parere del Consiglio dell'Ordine da parte delle Casse Nazionali o dei Colleghi	pag. 5
Le conclusioni	pag.11

## ALLEGATI

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

---

**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 Stefano BATTAGLIA 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](http://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](http://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 altresì 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 è a disposizione dei Colleghi e dei Tirocinanti nel supporto all'interpretazione delle fattispecie di incompatibilità previste da norme e regolamenti.

L'art. 4 del Decreto Legislativo 28 giugno 2005, n.139

#### **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.

---

**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.

- **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'Isritto, 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'Isritto (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 Isritti 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 Isritto 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.

Laddove sussistano 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 abbinano un concreto esercizio di attività d'impresa da parte dell'iscritto, attraverso poteri (di fatto o di diritto) gestori"*.

In proposito si è espresso il CNDCEC in risposta ad un "Pronto Ordini" del 20 maggio 2013:

*"... si ritiene pertanto che non sussista una situazione di incompatibilità se non laddove fosse riscontrabile in capo all'iscritto socio e preposto all'esercizio di impresa un effettivo potere gestionale svolto per soddisfare un proprio interesse economico prevalente"*.

- **Società commerciale: "Procura speciale"**

Con i pareri "Pronto Ordini" pubblicati in risposta ai quesiti formulati dai diversi Ordini territoriali, è stato confermato che, l'iscritto nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, che sia socio di maggioranza in una società esercente attività commerciale, pur non ricoprendo la carica di amministratore unico (Amministratore Delegato ovvero Presidente del Consiglio di Amministrazione), versa in una condizione di incompatibilità, qualora gli venga conferita procura con ampi poteri.

- **Socio e amministratore di cooperative**

Le note interpretative riguardanti la disciplina delle incompatibilità di cui all'art. 4 del D.Lgs. 139/2005, emanate dal Consiglio Nazionale, escludono l'incompatibilità dell'iscritto nel caso in cui il Professionista ricopra contemporaneamente la qualifica di socio e la carica di amministratore di società cooperativa, di mutue assicuratrici e di società consortili.

- **Iscritto che svolge attività di lavoro subordinato**

La norma detta le ipotesi di incompatibilità con l'esercizio della Professione e lo svolgimento dell'attività di impresa qualora questa sia esercitata per conto proprio, in nome proprio o altrui. Ciò che risulterebbe incompatibile è pertanto la gestione dell'impresa svolta concretamente per soddisfare un interesse commerciale proprio e non anche una attività di lavoro subordinato, sempre che l'esercizio di tale attività non precluda, viceversa, per gli ordinamenti che disciplinano quest'ultima, l'esercizio della libera professione.

Sull'argomento si è espresso il CNDCEC, con "Pronto Ordini" del 25 settembre 2014, sostenendo che *"... il professionista che agisca quale dipendente di un'impresa (sia essa di autotrasporti o di altra attività commerciale) non esercita attività d'impresa per proprio conto, in nome proprio o in nome altrui; tale soggetto non esercita, pertanto, attività incompatibile con l'esercizio della professione"*.

Allo stesso modo resta compatibile, se autorizzata, l'attività di lavoro subordinato presso la Pubblica Amministrazione in qualità di docente scolastico.

Sul punto il CNDCEC con "Pronto Ordini" del 22 novembre 2010: *"... non sarà causa di incompatibilità per l'iscritto lo svolgimento di un rapporto di docenza qualora il professionista sia stato espressamente autorizzato dal rappresentante dell'istituto scolastico."*

- **Amministratore di condominio**

L'attività di amministratore condominiale risulta compatibile con l'iscrizione all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. Sul punto, con una nota del 20 maggio 2013, il Consiglio Nazionale ha rilevato che l'attività di amministrazione dei condomini rientra a titolo pieno tra le attività tipiche della Professione.



- **Docente universitario**

La normativa in materia di docenza universitaria regola la possibilità di esercitare l'attività professionale sulla base della distinzione tra professori e ricercatori a tempo definito e professori e ricercatori a tempo pieno (art. 6, L. n. 240 del 2010). Trattandosi di normativa speciale non si applica la distinzione tra impiego part time e full time prevista per tutti gli altri dipendenti pubblici.

Per quanto riguarda la definizione degli incarichi a tempo definito e a tempo pieno, l'articolo 10 del D.P.R. 382/1980 prevede che i professori di I° e di II° fascia debbano dedicare alle attività didattiche:

- i. non meno di 250 ore annuali se optano per il tempo definito;
- ii. non meno di 350 ore annuali se optano per il tempo pieno.

L'esercizio dell'attività professionale, a condizione che non determini situazioni di conflitto di interesse rispetto all'Ateneo di appartenenza, è compatibile con il regime del tempo definito mentre è incompatibile con il regime del tempo pieno.

Con riferimento al regime del tempo pieno sono, comunque, consentite attività, anche remunerate, connesse all'attività scientifica e didattica ed espressamente indicate dalla norma di riferimento, tra le quali le attività di valutazione e di referaggio, le lezioni e i seminari di carattere occasionale, le attività di collaborazione scientifica e di consulenza, comunicazione e divulgazione scientifica e culturale nonché pubblicistiche ed editoriali.

- **Società di Revisione**

In virtù della Direttiva 2006/43/CE e del Decreto Legislativo n. 39/2010, non si ravvisano cause di incompatibilità per l'iscritto all'Ordine che sia socio, anche illimitatamente responsabile, e amministratore di società di revisione, di persone e di capitali.

- **Attività Fiduciaria**

L'iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili non risulta in alcuna situazione di incompatibilità nel caso in cui rivesta la carica di amministratore e socio di società di capitali, o di socio illimitatamente responsabile di una società di persone, che esercita attività fiduciaria ai sensi della Legge 23 novembre 1936, n. 1966.

- **Promotore finanziario**

Il promotore finanziario, definito dall'art. 31 del D.Lgs. 58/1998 come *"la persona fisica che, in qualità di dipendente, agente o mandatario, esercita professionalmente l'offerta fuori sede"* (promozione e collocamento presso il pubblico di strumenti finanziari e di servizi di investimento fuori dalla sede legale), è un operatore specializzato nel collocamento di prodotti e servizi di investimento per conto di intermediari autorizzati, come ad esempio gli Istituti di Credito.

L'incompatibilità dell'iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili con l'attività di Promotore Finanziario è sancita espressamente dall'art. 4, comma 1, lettera e), del D. Lgs. n. 139/2005. La consulenza finanziaria può rientrare tra le attività del professionista solo se intesa in senso stretto e se quindi non si esplica in un'attività di intermediazione e non è retribuita con provvigioni.

- **Giornalista pubblicitista e giornalista professionista**

Il giornalista pubblicitista, iscritto nello specifico Elenco tenuto dall'Ordine dei Giornalisti, svolge l'attività giornalistica pur esercitando altre Professioni o impieghi. Non si ravvisano profili di incompatibilità.

Il giornalista professionista, che viene iscritto nello specifico Elenco tenuto dall'Ordine dei Giornalisti dopo il superamento dell'esame di Stato, a differenza del pubblicitista, svolge la Professione giornalistica in modo esclusivo e continuativo. L'incompatibilità tra l'attività di Giornalista Professionista e quella di Commercialista è sancita espressamente dall'art. 4, comma 1, lettera b), del D.Lgs. n. 139/2005.

- **Attività di intermediazione e di procacciatore di segnalazioni**

Ogni attività di intermediazione o di mediazione è incompatibile con l'esercizio della Professione.

È pertanto incompatibile l'attività dell'iscritto finalizzata a fornire a terzi informazioni relative alla propria clientela, quali per esempio la consistenza patrimoniale, la presenza di anomalie bancarie e finanziarie o qualsiasi altra notizia richiesta dal committente a fronte di un compenso, anche non determinato in percentuale.

Inoltre, le informazioni fornite con modalità che non garantiscono l'anonimato della propria clientela, possono configurare violazioni della normativa sulla privacy (D.Lgs. n. 196/2003) ovvero sul segreto professionale (articolo 5 del D.Lgs. n. 139/2005).

- **Trust e Trustee**

L'incarico di Trustee può essere svolto da un Commercialista o da un Esperto Contabile soltanto qualora lo stesso non abbia alcun interesse concreto ed effettivo nell'ambito del Trust, sia come disponente che come beneficiario.

## LE CONCLUSIONI

Alla luce di quanto premesso, attenta disamina merita la valutazione della fattispecie di incompatibilità in ambito previdenziale.

Infatti le annualità dichiarate incompatibili possono essere ritenute non utili ai fini previdenziali e assistenziali, con la conseguenza che non verranno conteggiate nell'anzianità assicurativo - contributiva del Professionista.

Le Casse di Previdenza, alle quali la giurisprudenza riconosce un potere di controllo sulle situazioni di incompatibilità autonomo rispetto a quello degli Ordini, effettuano le proprie verifiche sull'intero periodo di attività dell'Isritto.

Si ritiene utile rammentare, infine, che qualora l'Isritto versi in una situazione di incompatibilità e si trovi nella condizione di non poter rimuovere la stessa, in alternativa alla cancellazione, può avvalersi delle disposizioni di cui all'art. 34, comma 8, del D.Lgs. 139/2005 e, quindi, richiedere il passaggio dall'Albo Ordinario all'Elenco Speciale.

L'iscrizione o il passaggio all'Elenco Speciale sono consentiti solo nel caso in cui l'isritto si trovi in una condizione di incompatibilità di cui all'art. 4 del D.Lgs. 139/2005.

---