



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

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

EdN/UCI/sc

Roma, 9 marzo 2023

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

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: P.O. 139/2022-Incompatibilità- Esercizio dell'attività d'impresa.

Con il quesito dello scorso 23 giugno l'Ordine chiede chiarimenti in merito alla disciplina delle incompatibilità. In particolare, si chiede di sapere se:

1. una società commerciale avente ad oggetto attività tipiche della professione (l'esempio riferito dall'Ordine è l'amministrazione e legale rappresentanza di società), ancorché non riservate dalla legge agli iscritti, si debba considerare, ai fini della verifica dell'incompatibilità, assimilata alle società di servizi strumentali, con la conseguenza che l'iscritto che ne sia socio (*n.d.r. con interesse economico prevalente*) e amministratore (*n.d.r. con tutti o ampi poteri gestionali*) sarebbe soggetto alla verifica in ordine alla prevalenza del fatturato da attività professionale rispetto al fatturato della società ascrivibile all'iscritto;
2. ovvero, esclusa l'assimilabilità alle società di servizi, se la medesima si debba considerare genericamente una società commerciale con la conseguente sussistenza di incompatibilità in capo all'iscritto;
3. o infine, se la attività di amministrazione e legale rappresentanza di società, enti e trust etc. possa costituire oggetto sociale di una STP in cui un iscritto sia socio d'opera e amministratore con la conseguenza che la società commerciale potrebbe trasformarsi in una STP avente ad oggetto solo tale specifica attività e non anche tutte le altre attività oggetto della professione di dottore commercialista.

Premesso che spetta solo all'Ordine territoriale la verifica della sussistenza di eventuali situazioni di incompatibilità in capo ai propri iscritti ed ogni decisione consequenziale, si evidenziano di seguito alcune considerazioni generali riguardo ai temi segnalati nella richiesta di parere.

Come noto, l'art. 4, co. 1, *lett. c*), del Decreto legislativo n. 139 del 28 giugno 2005 dispone l'incompatibilità tra l'esercizio della professione e "*l'esercizio, anche non prevalente, né abituale*

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". Si tratta dei casi di gestione dell'impresa svolta per proprio conto, in nome proprio o altrui, ossia per soddisfare un interesse commerciale proprio.

Nel caso in cui l'attività di impresa sia esercitata per il tramite di una società di capitali, come evidenziato dalle Note interpretative della disciplina delle incompatibilità diffuse dal Consiglio Nazionale¹ l'incompatibilità ricorre solo nel caso in cui l'iscritto sia titolare di un interesse economico prevalente nella società² e rivesta contestualmente, nella medesima, la carica di amministratore con tutti o ampi poteri gestori³.

Il citato articolo 4, al successivo comma 2, peraltro, esclude l'incompatibilità:

- qualora l'attività, svolta per conto proprio, sia diretta alla gestione patrimoniale, ad attività di mero godimento o conservative,
- in presenza di società di servizi che siano strumentali o ausiliari all'esercizio della professione,
- ovvero nel caso di assunzione di carica di amministratore sulla base di uno specifico incarico professionale e per il perseguimento dell'interesse di colui che conferisce l'incarico. In tale ultimo caso le Note interpretative precisano che la suddetta fattispecie di esclusione tiene conto, della circostanza che l'attività di amministrazione di aziende è una di quelle che, per legge, formano oggetto della professione. Tale impostazione rispecchia l'orientamento giurisprudenziale⁴ secondo il quale l'attività di impresa (intesa come gestione dell'impresa) non è incompatibile con l'esercizio della professione qualora l'amministrazione si configuri come mero incarico professionale. Il discrimine, quindi, tra attività consentita e vietata, va ricondotto al concetto di amministrazione su mandato ricevuto dal cliente in considerazione della propria competenza professionale, in contrapposizione, come già evidenziato, con l'amministrazione di società svolta a soli fini imprenditoriali per soddisfare un interesse commerciale proprio, senz'altro presente laddove il professionista abbia un interesse economico prevalente.

Dinanzi a situazioni di esercizio di attività d'impresa in capo ad un iscritto, l'Ordine dovrà dunque verificare se sussista una delle sopraindicate fattispecie di esclusione dell'incompatibilità.

Ciò premesso, in riferimento al quesito n. 1, si evidenzia che le cd. società di servizi svolgono solo attività ausiliaria all'esercizio della professione e in nessun caso possono svolgere attività a componente intellettuale, che deve rimanere esclusiva della sfera professionale.

Per quanto riguarda il quesito n. 2, si precisa che l'Ordine dovrà verificare se l'attività di amministrazione sia svolta sulla base di un incarico professionale. Come evidenziato, tale fattispecie di esclusione dell'incompatibilità si riferisce a tutti quei casi in cui l'attività gestoria posta in essere dall'iscritto, coerentemente con le competenze professionali riconosciute dalla legge in capo ai Dottori commercialisti e agli Esperti contabili, venga svolta per conseguire l'interesse economico del soggetto che ha conferito l'incarico. Le citate Note interpretative individuano, a tal proposito, alcuni criteri per verificare la mancanza, in capo all'iscritto, di un interesse economico proprio, quali ad esempio:

- la presenza di un mandato scritto conferito dal cliente (avente data certa);
- la parcellazione dei compensi;
- in caso di esercizio di impresa per il tramite di una società, la mancata attribuzione di utili o dividendi (o la rinuncia ad essi) o loro assegnazione in misura non significativa (rapportando la significatività allo specifico fine imprenditoriale perseguito nel caso concreto);
- l'assenza di un reale o concreto interesse imprenditoriale da parte dell'iscritto;
- la partecipazione del tutto irrilevante al capitale sociale;

¹ Vd. Informativa CNDCEC n. 26/2012 recante "Note interpretative della disciplina delle incompatibilità di cui all'articolo 4 del D.lgs. n. 139 del 28 giugno 2005".

² Attraverso una partecipazione maggioritaria al capitale o comunque tale da consentire l'esercizio del controllo ovvero di una influenza rilevante o notevole sulla società (secondo quanto previsto dall'art. 2359 cod.civ.); come precisato nelle citate Note interpretative, l'interesse è ritenuto prevalente altresì quando l'investimento patrimoniale non sia irrilevante con riferimento al patrimonio dell'iscritto.

³ Vd. Note cit., par. 3.1, Caso n. 11, pag. 16.

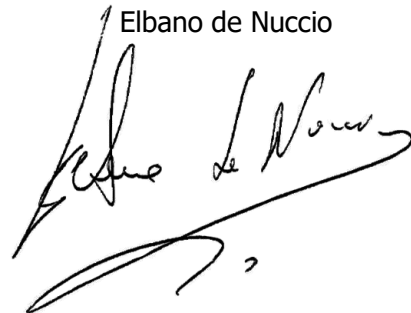
⁴ Cassazione civile, Sez. lav., 21 novembre 1987, n. 8601.

- la ricorrenza di situazioni di temporanee di estrema urgenza ed impossibilità di agire diversamente in assenza dei criteri sopra indicati, come nelle ipotesi di successione, eredità, donazioni, divorzi, etc.

Infine, con riferimento al quesito n. 3, premesso che:

- alla STP possono essere conferiti tutti gli incarichi professionali che si riferiscono ad attività per l'esercizio delle quali è prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi regolamentati nel sistema ordinistico⁵ e che in tali attività professionali vi rientrano tanto quelle "riservate", tanto le attività "tipiche" o "caratteristiche" della professione il cui esercizio è consentito da norme speciali o dall'ordinamento professionale,
- tali società non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V c.c. (con la conseguenza che sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto, salve unicamente le deroghe e le integrazioni espressamente previste dalla normativa speciale in relazione al loro particolare oggetto),
si evidenzia che non è tecnicamente possibile trasformare, ai sensi degli artt. 2498 e ss c.c., una società non professionale in una STP in quanto quest'ultima non rappresenta un tipo societario autonomo⁶⁻⁷. Con i migliori saluti

Elbano de Nuccio



⁵ Vd. art. 10 della L. n. 183/2011 e DM 8 febbraio 2013, n, 34.

⁶ Vd. Orientamenti societari dei consigli notarili del Triveneto: "*Q.A.17 la sostituzione dell'oggetto sociale di una società non professionale esistente con quello esclusivo dell'esercizio di un'attività professionale ordinistica e la conseguente contestuale adozione di tutti gli elementi richiesti dall'art.10 della L. 183/2011, non costituisce trasformazione in senso tecnico/giuridico, in quanto le s.t.p. non sono un genere autonomo con causa propria; pertanto non trovano applicazione in detta fattispecie le regole di cui agli artt. 2498 e ss. c.c.*".

⁷ Brevi cenni merita l'evoluzione in STP di una società di mezzi precedentemente costituita dai professionisti associati di studio e l'evoluzione in STP della società di servizi tra i medesimi costituita.

Onde fugare possibili equivoci, occorre tratteggiare sinteticamente le caratteristiche delle società di mezzi e delle società di servizi.

Nel primo caso, come è noto, si tratta di società (sovente di capitali) costituite tra professionisti non per l'esercizio dell'attività professionale *stricto sensu*, bensì per fornire ai soci medesimi beni strumentali o servizi accessori che facilitano l'esercizio dell'attività professionale dietro un corrispettivo pattuito in misura fissa o proporzionalmente ai proventi professionali.

Nel secondo caso si tratta di società che offrono sul mercato un prodotto complesso per la cui realizzazione è altresì necessaria la prestazione d'opera professionale. Tale prestazione assume in tale contesto un ruolo strumentale rispetto all'oggetto sociale della società che non coincide in alcun modo con l'attività professionale prestata dai professionisti e che, al contrario, coincide con l'attività commerciale dell'impresa.

Va precisato, allora, che l'evoluzione delle strutture societarie in discorso comporterà una modifica dell'atto costitutivo e dell'oggetto sociale qualora si riscontri coincidenza causale tra i tipi societari della società di partenza e della società di arrivo.

In questo caso, l'evoluzione verso una STP "pura" costituita secondo i tipi societari delle società di capitali, dovrebbe comportare sia un mutamento dell'oggetto sociale in termini di esclusività così come stabilito nella legge n. 183/2011 e nel D.M. n. 34/2013, pur potendo essere ricomprese le attività complementari e strumentali rispetto all'esercizio della professione, sia il contestuale adeguamento statutario a tutte le previsioni di cui all'art. 10 della legge n. 183/2011.