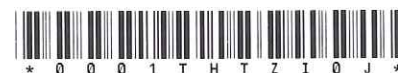




**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI**

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

C.N.D.C.E.C.
REGISTRO UFFICIALE
0007054 - 22/06/2011 - USCITA
Allegati : 0



FM/COO: sc

Roma, 21 GIU. 2011

Spett.le
Consiglio dell'Ordine dei dottori
commercialisti e degli esperti contabili
di Bolzano
Via Lancia, 8/A
39100 BOLZANO

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: PO 174/2011_Art. 4_D.Lgs._n. 139/2005_Incompatibilità_Società di servizi.

Si fa seguito alla richiesta di parere del 23 maggio nella quale l'Ordine chiede di sapere quanto segue:

- a) *Si chiede conferma del fatto che quanto precisato al punto n. 4.2 delle note interpretative in ordine alla esclusione della incompatibilità nel caso di società di servizi o di mezzi, sia comunque relativo alle situazioni esaminate ai punti precedenti e ritenute incompatibili. Il quesito è il seguente: qualora l'iscritto sia solo amministratore ovvero solo socio della società di servizi è comunque compatibile in quanto non ricorrono i presupposti per la configurazione dell'esercizio dell'attività di impresa, così come definiti dalla norma e dalle stesse note?*
- b) *qualora invece ricorrano i presupposti per la configurazione – nei casi diversi dalle società di servizi o di mezzi – di situazioni di incompatibilità, si chiede come vadano trattate le società "miste", che operano sia in qualità di società di mezzi del professionista, fatturando allo stesso le prestazioni resegli, sia come società commerciali, fatturando le prestazioni direttamente a clienti (e non) del professionista. In tal caso il confronto tra volume d'affari della società attribuibile al professionista ed il suo volume d'affari individuale va fatto scorpendo dal fatturato complessivo della società l'ammontare delle prestazioni fatte – e fatturate – direttamente al professionista?*

In riferimento alle questioni sollevate si osserva quanto segue.

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".

Come può osservarsi, la norma stabilisce una specifica ipotesi di incompatibilità tra l'esercizio della professione e l'esercizio di attività di impresa qualora questa sia esercitata per conto proprio, in nome proprio o altrui. Per "esercizio di attività di impresa" deve intendersi, infatti, il concreto svolgimento dell'attività d'impresa; ciò che risulta incompatibile con l'esercizio della professione è l'esercizio

dell'impresa (intesa come gestione dell'impresa) svolto per conto proprio, ossia l'amministrazione effettuata a soli fini imprenditoriali per soddisfare un interesse commerciale proprio¹.

Il secondo comma del citato articolo dispone, tuttavia, che, anche nel caso di esercizio per conto proprio di attività di impresa, l'incompatibilità è esclusa se tale attività "... è diretta alla gestione patrimoniale, ad attività di mero godimento o conservative, nonché in presenza di società di servizi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione, ovvero qualora il professionista rivesta la carica di amministratore sulla base di uno specifico incarico professionale e per il perseguimento dell'interesse di colui che conferisce l'incarico". Tale disposizione definisce l'ambito applicativo della norma, delineando i limiti entro i quali l'esercizio per proprio conto (in nome proprio o altrui) di attività d'impresa è compatibile con l'esercizio della professione. Ciò è confermato anche nelle Note interpretative sulla disciplina delle incompatibilità allorché, in riferimento ai casi di esclusione previsti dal secondo comma dell'art. 4, si evidenzia che in presenza di tali casi "l'esercizio dell'attività d'impresa o l'assunzione della carica di amministratore sono da considerarsi compatibili"².

In particolare, relativamente alle società di servizi le Note interpretative hanno precisato che l'incompatibilità è senz'altro esclusa qualora tale società, **nella quale l'iscritto abbia un interesse economico prevalente e ricopra la carica di amministratore con ampi o tutti i poteri**, abbia come unico cliente il professionista stesso³. Si conferma, dunque, che l'esclusione opererà con riguardo a tutte quelle ipotesi, individuate nelle citate Note, in cui l'iscritto, di regola, incorre in una situazione di incompatibilità sempreché la società sia realmente strumentale e ausiliaria dell'attività del professionista secondo i parametri individuati nelle medesime Note.

Ciò premesso, in riferimento alla questione di cui alla lett. a), ai fini di escludere la sussistenza di una causa di incompatibilità nei casi segnalati (iscritto che sia solo socio della società e non anche amministratore ovvero solo amministratore e non socio della società), dovrà, pertanto, accertarsi che l'iscritto non abbia un interesse economico prevalente e ricopra la carica di amministratore con ampi o tutti i poteri alla luce della casistica di cui al par. 3 delle citate Note.

Pertanto, nel caso di:

- 1) iscritto socio della società di servizi, l'incompatibilità non sussisterà solo qualora l'iscritto sia:
 - socio accomandante di società in accomandita semplice ovvero
 - socio di società di capitali. In tal caso, peraltro, come chiarito dalle note interpretative, "qualora si accerti che, di fatto, l'iscritto socio di società di capitali gestisca, amministri e liquidi attraverso prestanomi o fiduciari, ovvero in virtù di clausole statutarie che devolvano ai soci le decisioni in merito alla gran parte degli atti di gestione, la valutazione dovrà essere fatta avendo riguardo a tali circostanze sulla base dei criteri esposti al Caso n. 11"⁴. Tali criteri (relativi alla fattispecie di iscritto all'albo socio con interesse economico prevalente in una società di capitali ovvero di società cooperativa, mutua assicuratrice, consortile e altri enti commerciali e contemporaneamente presidente, consigliere delegato, amministratore unico o liquidatore con ampi o tutti i poteri gestionali) evidenziano⁵ che "la partecipazione al capitale sociale realizzata tramite l'utilizzo del coniuge non legalmente separato o di parenti entro il 4° grado, prestanomi, fiduciari, società nazionali o estere riferibili all'iscritto all'albo o da lui controllate, di conviventi risultanti nello stato di famiglia etc., rende incompatibile l'attività quando siano dimostrati e provato i rapporti giuridici di cui sopra e/o l'influenza dell'iscritto sui detti soggetti e l'interesse economico dello stesso".

¹ Come evidenziato nel citato comma 2 dell'art. 4, in deroga a tal previsione si consente l'amministrazione e liquidazione di aziende, patrimoni e singoli beni. Tale disciplina rispecchia l'orientamento giurisprudenziale (Cassazione civile, Sez. lav., 21 novembre 1987, n. 8601) 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.

² Vd. "Note interpretative della disciplina delle incompatibilità di cui all'art. 4 del D.lgs. 28 giugno 2005 n. 139", pag. 21, par. 4.

³ Vd. Note cit., par. 4.2, pag. 22.

⁴ Vd. Note cit., pag. 1, par. 3.1, caso n. 6, pag. 15.

⁵ Vd. Note cit., caso n. 11 - Nota 1, pag. 18.

2) iscritto amministratore non socio della società di servizi, l'incompatibilità non sussisterà solo qualora l'iscritto sia:

- amministratore di società di capitali. Anche in tal caso occorrerà verificare che la partecipazione al capitale sociale non sia realizzata tramite l'utilizzo del coniuge non legalmente separato o di parenti entro il 4° grado, prestanomi, fiduciari, etc.⁶.

In riferimento alla questione di cui alla lett. b) si conferma che in presenza di società di servizi che fattura anche a terzi (clienti e non del professionista), l'esclusione della causa di incompatibilità si ha solo nel caso in cui il fatturato ascrivibile al singolo professionista (di cui alla posizione Iva e/o, in caso di associazione professionale, di cui alla quota spettante del fatturato dello studio associato) sia superiore alla quota parte di fatturato della società di servizi imputabile all'iscritto stesso⁷.

Con i migliori saluti.

Il Direttore Generale f.f.
Francesca Maione



⁶ Vd. nota precedente.

⁷ Vd. Note cit., par. 4.2, pag. 22.