



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

LEGGI E REGOLAMENTI DELLA PROFESSIONE:

La Legge ordinamentale della Professione di Dottore Commercialista
ed Esperto Contabile

DISCIPLINA DELLE INCOMPATIBILITA'

Dr.ssa Antonietta Spinella – Presidente Commissione ALBO, TUTELA E ORDINAMENTO

11 marzo 2025



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

INCOMPATIBILITA' – ART. 4

L'art. 4 introduce una restrizione della generale libertà di iniziativa economica ma la strumentalità al raggiungimento di un interesse superiore (interesse pubblico) è tale per cui essa non viola i principi costituzionali di cui agli artt.:

- 3 uguaglianza
- 33 tutela dell'abilitazione professionale
- 41 libertà di iniziativa economica

Le limitazioni introdotte dalla norma trovano la loro giustificazione nell'esigenza di tutelare, come detto, gli interessi disciplinati dall'art. 5 del Codice Deontologico nonché i principi di indipendenza, onorabilità ed imparzialità richiamati dal successivo art. 9 stesso codice (indipendenza).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Nei previgenti ordinamenti l'incompatibilità veniva verificata in relazione a due distinte situazioni:
mera assunzione di una qualità/qualifica (anche senza concreto esercizio dell'attività assunta come incompatibile)
accertamento del concreto esercizio della stessa.

L'attuale art. 4, invece, fa riferimento esclusivamente al concreto esercizio di professioni ed attività non rilevando il fatto che l'iscritto abbia assunto anche delle qualifiche potenzialmente incompatibili; sarà naturalmente onere del collega provare il NON esercizio di quella attività potenzialmente incompatibile.

Quando, invece, l'attività incompatibile viene effettivamente esercitata, non costituisce esimente il fatto che l'esercizio non sia prevalente né abituale.

L'incompatibilità è legata ad attività concretamente svolte cosicché senza il requisito del concreto esercizio non può ravvisarsi incompatibilità.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

- **L'ESERCIZIO DELL'ATTIVITA' D'IMPRESA IN NOME PROPRIO O ALTRUI**

- Il problema della incompatibilità con l'esercizio del commercio è sempre esistito ma non è mai stato affrontato seriamente.
- E' divenuto un problema serio e attuale solamente nel 2003 quando la Cassa di Previdenza dei dottori ha cominciato a bloccare domande di pensionamento da parte di Colleghi che, nel corso della propria professione, si sono trovati a ricoprire incarichi di amministratore di società di capitali o, ancor peggio, di accomandatario.
- L'individuazione, a posteriori, dell'esistenza di situazioni di incompatibilità possono comportare il mancata riconoscimento, per tutto il periodo per il quale è durata l'incompatibilità, dei contributi versati con conseguente allungamento del periodo contributivo.
- Poiché **l'accertamento circa l'esistenza della incompatibilità compete all'Ordine di appartenenza**, il Consiglio Nazionale dei dottori ha emanato in più occasioni note interpretative talvolta in contrasto tra loro. Nel prosieguo si farà riferimento alle note interpretative emanate nello scorso marzo.
- Occorre premettere che quanto segue intende fornire delle indicazioni di massima, con l'avvertenza che, comunque, ogni specifica situazione deve essere esaminata singolarmente.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

- L'attività di commercio cui fare riferimento per i fini che qui si stanno esaminando sono quelle di cui agli artt. 2082 (imprenditore), 2083 (piccolo imprenditore), 2135 (imprenditore agricolo) e 2195 (imprenditori soggetti a registrazione presso il registro imprese) del Codice Civile.
- **L'esercizio** di queste attività, in linea generale, realizza senz'altro una situazione di incompatibilità in quanto per definizione l'imprenditore svolge professionalmente – nella accezione di esercizio abituale e non occasionale – una attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni. Per l'accertamento dell'esistenza della incompatibilità **è però sufficiente verificare la sussistenza nel concreto dell'esercizio dell'attività, anche se poi essa è non prevalente e non abituale.**
- Quindi: **gli atti isolati di commercio** (che, di per sé, non attribuirebbero la qualifica di imprenditore secondo l'accezione del Codice Civile) **determinano incompatibilità.**
- Come detto, è però l'effettivo esercizio dell'attività a renderla incompatibile e quindi ogni qual volta si è in presenza di una "qualità imprenditoriale" devono essere valutati vari elementi probatori quali, a titolo esplicativo ma non esaustivo:



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

- posizione IVA inattiva
- posizioni CCIAA e IVA attive ma senza costi, ricavi ed investimenti indispensabili
- assenza di luogo per l'esercizio dell'attività, se necessario per il tipo di attività
- dichiarazioni scritte (autocertificazioni e dichiarazioni sostitutive rilasciate da terzi a titolo di prova)

E' inoltre necessaria la contemporanea presenza delle seguenti ulteriori condizioni: esercizio **"in nome proprio o altrui"** ed esercizio **"per proprio conto"**; ogni qual volta NON siano soddisfatte entrambe le condizioni, l'incompatibilità deve essere esclusa.

- posizione CCIAA inattiva (connessa ad assenza di costi e ricavi)

Si può quindi affermare che l'incompatibilità è sempre accertata quando l'attività di impresa è svolta:

- in nome proprio e per conto proprio (imprenditore individuale)
- in nome altrui e per conto proprio (imprenditore occulto).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Al contrario l'incompatibilità deve essere esclusa nei seguenti casi:

- **Mandato senza rappresentanza:** in quanto l'attività viene svolta in nome proprio ma per conto altrui
- **Institore o procuratore dell'imprenditore:** in quanto l'attività viene svolta sia in nome che per conto altrui

In tutti i casi, l'esame deve essere condotto avendo riguardo più alla sostanza che alla forma



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

I CASI

Le note interpretative del Consiglio Nazionale (in ultimo quelle emanate con data 1° marzo 2012) prendono in esame – a titolo esemplificativo ma non esaustivo - 17 casi e 3 eccezioni ritenuti maggiormente rappresentativi.

CASO 1 - Esercizio di attività di impresa svolto direttamente dall'iscritto.

E' INCOMPATIBILE

Tipicamente si ricomprendono le figure di rappresentante di commercio, procacciatore d'affari, agente di assicurazione, intermediario finanziario/assicurativo, commerciante all'ingrosso, ecc. Si tratta di attività svolte **in nome e per conto proprio** e pertanto certamente incompatibili.

Ugualmente incompatibili sono quelle attività, seppur occasionali, svolte dall'iscritto a scopo lucrativo per mettere in contatto un cliente con terzi al fine di ricavarne una provvigione.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 2 - iscritto socio di società semplice

Si individuano due distinte fattispecie:

E' COMPATIBILE

- 1) l'esercizio di attività non imprenditoriale - caso tipico lo studio professionale costituito in forma di società semplice - e non agricola.

E' INCOMPATIBILE

- 2) l'esercizio dell'attività agricola.

In questo caso sono però previste due eccezioni che rendono NON incompatibile l'attività agricola:

quando l'attività viene esercitata esclusivamente per pura gestione patrimoniale con finalità conservative,

quando, nell'esercizio dell'attività agricola, il ricavato conseguito sia nei limiti di quanto necessario per rientrare delle spese sostenute per la manutenzione e conservazione del fondo.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 3 - Iscritto socio in società in nome collettivo (regolare o irregolare)
E' INCOMPATIBILE

CASO 4 – Iscritto socio accomandatario di SAS (regolare o irregolare)
E' INCOMPATIBILE

CASO 5 – Iscritto socio accomandante in SAS
E' COMPATIBILE

Purché l'iscritto non gestisca, amministri o liquidi la società attraverso prestanomi o fiduciari; in tal caso, infatti, avrebbe prevalenza il materiale esercizio di una attività imprenditoriale, a prescindere dalla veste formale utilizzata.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 6 – Iscritto socio di società di capitali

E' COMPATIBILE

Anche con partecipazione rilevante, maggioritaria o totalitaria, purchè sia rispettata la terzietà rispetto alla attività di specifica conduzione dell'impresa => importanza della distinzione fra proprietà e conduzione.

Deve essere pertanto verificato che l'amministrazione sia affidata, in fatto oltre che in diritto, a persone terze rispetto all'iscritto.

Un particolare rilievo deve essere dato all'analisi di eventuali clausole statutarie che riservino all'assemblea la decisione in merito alla maggior parte (o la parte più rilevante) degli atti di gestione. In altri termini deve essere esaminata la possibilità che l'iscritto si ingerisca in qualunque modo nella gestione della società, anche solo formulando direttive di indirizzo che alterino l'indipendenza di giudizio e l'autonomia dell'organo amministrativo.

In questo caso è importantissima la valutazione del caso concreto da esaminare.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 7 – Iscritto socio accomandatario di SAPA **E' INCOMPATIBILE**

CASO 8 – Iscritto socio accomandante di SAPA **E' COMPATIBILE**

Valgono le medesime considerazioni svolte per il socio accomandante di SAS nel caso di svolgimento di attività di gestione.

CASO 9 – Iscritto socio di cooperative (artt. 2511 e ss., c.c.), mutue assicuratrici (artt. 2546 e ss., c.c.), società consortili (artt. 2615-ter e ss., c.c.) e altri enti commerciali **E' COMPATIBILE**

Valgono le stesse considerazioni fatte nel caso di socio di società di capitali.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 10 – Iscritto NON SOCIO ma AMMINISTRATORE con ampi (o tutti) i poteri gestionali dei medesimi enti di cui al caso 9

E' COMPATIBILE

L'ordine dovrà accertare alcuni ulteriori elementi che potrebbero far ritenere l'esercizio di impresa svolto in nome e per conto proprio. Ad esempio l'intestazione fiduciaria di azioni o quote, l'esistenza comunque di prestanomi, l'intestazione al coniuge non legalmente separato, a conviventi risultanti nello stato di famiglia, a parenti entro il 4°, a società nazionali o estere riferibili all'iscritto o da lui controllate. Non deve, in ogni caso, essere comprovabile da documentazione acquisita un interesse economico prevalente dello stesso iscritto ovvero una situazione di socio influente o di fatto. In tali casi l'attività sarebbe incompatibile.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 11 – Iscritto SOCIO e AMMINISTRATORE di società di capitali con ampi (o tutti) i poteri gestionali

E' INCOMPATIBILE

Quando è accertato l'interesse economico prevalente dell'iscritto che si presume esistente ogni qual volta l'iscritto eserciti una influenza rilevante o notevole, oppure il controllo della società; la valutazione va fatta anche in relazione all'investimento patrimoniale non irrilevante con riferimento al patrimonio personale dell'iscritto.

La casistica del controllo può così sintetizzarsi: a) controllo di diritto (partecipazione maggioritaria), b) controllo di fatto ove la partecipazione sia minoritaria ma consenta comunque di fare prevalere la propria volontà in sede assembleare (assemblea ordinaria), imprimendo attraverso la nomina di amministratori e sindaci l'indirizzo amministrativo della società, c) influenza rilevante o notevole ove la volontà del socio sia in grado di influenzare le decisioni assembleari.

Valgono le medesime considerazioni anche quando la partecipazione al capitale è realizzata tramite l'utilizzo del coniuge non legalmente separato o altri soggetti legati o riferibili all'iscritto.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

segue CASO 11

E' COMPATIBILE

Quando l'iscritto ricopre la carica di consigliere con poteri limitati in società nelle quali il potere decisionale spetti al consiglio di amministrazione e solo taluni poteri siano delegati ai consiglieri; in tal caso, infatti, l'iscritto non gode di un potere decisorio originario ed autonomo.

La carica di liquidatore è da ritenersi compatibile a condizione, però, che la società non abbia adottato in alcun modo l'esercizio provvisorio e l'attività sia dunque meramente liquidatoria.

CASO 12 – Iscritto socio unico di società di capitali anche illimitatamente responsabile

E' COMPATIBILE

A condizione che all'iscritto non sia riferibile il concreto esercizio dell'attività d'impresa attraverso poteri (di fatto o di diritto) gestori.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASO 13 – Iscritto che esercita attività di revisione contabile quale socio di società di capitali con poteri di gestione ampia o globale o di società di persone con responsabilità illimitata

E' COMPATIBILE

La compatibilità deriva dal disposto della Direttiva 2006/43/CE e del D.Lgs. 27/01/2010 n. 39 in quanto entrambi successivi al nuovo ordinamento.

CASO 14 – Iscritto che esercita attività fiduciaria quale socio di società di capitali con poteri di gestione ampia o globale o di società di persone con responsabilità illimitata

E' COMPATIBILE

CASO 15 – Socio d'opera

E' INCOMPATIBILE

Per il socio d'opera di società di persone.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

E' COMPATIBILE

Per il socio d'opera di società a responsabilità limitata

CASO 16 – Iscritto titolare o membro di impresa familiare

E' INCOMPATIBILE

Quando l'iscritto è titolare dell'impresa

E' COMPATIBILE

Quando l'iscritto è solo membro dell'impresa familiare

CASO 17 – Impresa agricola

E' INCOMPATIBILE

Salvo i casi di esclusione già citati.

Poiché l'attività agricola è divenuta incompatibile con l'entrata in vigore del nuovo ordinamento, fino al 31.12.2007 il problema non si pone.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

CASI DI ESCLUSIONE DALLA INCOMPATIBILITA'

Il comma 2 dell'art. 4 dell'Ordinamento esclude esplicitamente l'incompatibilità quando:

- L'attività è diretta alla gestione patrimoniale mobiliare ed immobiliare
- L'attività è svolta per mero godimento o per azioni conservative
- Si è in presenza di società di servizi o di mezzi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione
- 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

In ogni caso, queste situazioni di NON incompatibilità vanno sempre coordinare con i principi esposti e commentati nei 17 casi precedenti.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Le situazioni di NON incompatibilità prima elencate necessitano però di precisazioni per una loro corretta interpretazione.

Attività di gestione patrimoniale, di puro godimento o conservativa

Questa condizione di NON incompatibilità, già commentata con riferimento all'attività agricola, è applicabile anche all'attività delle società immobiliari o finanziarie a condizione che l'attività sia effettivamente limitata alla pura gestione con esclusione assoluta dell'attività ABITUALE di compravendita (di immobili e/o di partecipazioni).

Ai fini delle eventuali indagini che l'Ordine dovesse disporre sull'attività esercitata, riveste importanza anche la modalità di contabilizzazione degli immobili e/o delle partecipazioni: a immobilizzazioni ovvero a costi/ricavi/rimanenze. Nel secondo caso, infatti, si presume l'attività di compravendita abituale – e quindi incompatibile – salvo prova contraria che deve essere l'iscritto a fornire.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Società di servizi o di mezzi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione

Le situazioni da esaminare sono quelle in cui l'iscritto ricopre sia il ruolo di amministratore che di socio di tali società.

Quindi casi che, se riferibili a società con altro oggetto sociale, darebbero origine a situazioni di incompatibilità.

Sono società "di servizi" o "di mezzi" quelle che svolgono, a titolo esemplificativo, attività quali la tenuta della contabilità, l'invio telematico delle dichiarazioni, la domiciliazione e la segreteria societaria, i servizi di segreteria per lo studio professionale, ecc.

E' COMPATIBILE

Quando la società ha come unico cliente il professionista stesso.

Quando, invece, la società ha anche (o solo) clienti terzi, per non avere incompatibilità occorre verificare la sussistenza della seguente condizione:



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

FATTURATO individuale dell'iscritto (di cui alla posizione Iva individuale o alla quota spettante del fatturato dello studio associato)

>

della quota parte del FATTURATO della società di servizi **a lui imputabile**.

La verifica tra i fatturati della società e dell'iscritto va effettuata non con riferimento al singolo anno solare ma sulla base della media dell'ultimo quinquennio.

Le note esplicative non dicono nulla per i casi in cui non vi sia il quinquennio di riferimento, ma è da ritenersi che, in questi casi, la media vada determinata con riferimento ai soli dati a disposizione.

Qualora la società di servizi sia partecipata da una pluralità di iscritti, la prevalenza del fatturato professionale individuale andrà ricercata con riferimento alla percentuale di partecipazione agli utili del singolo professionista.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

Carica di amministratore assunta sulla base di uno specifico incarico professionale e per il perseguimento dell'interesse di colui che conferisce l'incarico

Anche la Corte di Cassazione (Sez. Lav. 21.11.1987, n. 8601) ha affrontato il problema ed ha ritenuto ammissibile o vietata l'attività a seconda che la stessa fosse svolta nell'interesse del cliente, come attività professionale, ovvero fosse esercitata per soddisfare un fine imprenditoriale proprio, al di fuori del rapporto professionale.

Ai fini di una corretta valutazione della discriminante tra mandato del cliente ed interesse proprio o altrui, il Consiglio Nazionale ha individuato alcuni elementi probatori:



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

- a) mandato scritto conferito dal cliente
- b) parcellazione dei compensi
- c) mancata attribuzione di utili o dividendi o loro assegnazione in misura non significativa
- d) assenza di un reale e concreto interesse imprenditoriale dell'iscritto
- e) partecipazione in misura del tutto irrilevante al capitale della società
- f) Situazioni temporanee di estrema urgenza ed impossibilità ad agire diversamente in assenza dei criteri sopra esposti, come nelle ipotesi di successione, eredità, donazioni, divorzi e simili.

In questi casi è però necessario mantenere la carica solo per il tempo strettamente necessario a rimuovere le situazioni di incompatibilità pur proteggendo gli interessi economici personali coinvolti.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

COMPETENZA DEGLI ORDINI PROFESSIONALI – PRESCRIZIONE

Il Consiglio territoriale dell'Ordine aggiorna e verifica annualmente la sussistenza dei requisiti di legge in capo agli iscritti (fra i quali l'assenza di cause di incompatibilità); l'accertamento della loro eventuale presenza deve essere effettuato entro e non oltre il termine di **cinque anni dal fatto** (termine prescrizione ex art. 56 dell'Ordinamento).

Anche nel caso in cui la causa di incompatibilità sia stata rimossa, l'accertamento dell'esistenza della stessa nel corso del quinquennio precedente l'accertamento ha comunque dei riflessi dal punto di vista procedurale:

- incompatibilità ancora in essere => disciplina del “procedimento per la valutazione delle incompatibilità” (decr. Dir. Gen. Giustizia civ. 18/7/2003);
- incompatibilità già rimossa => applicazione artt. 49 e ss. dell'Ordinamento (procedimento disciplinare).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

MOLTE GRAZIE PER L'ATTENZIONE

E BUONA SERATA