



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

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

C.N.D.C.E.C.
REGISTRO UFFICIALE
0003325 - 03/06/2013 - USCITA
Allegati : 0



FM/COO:sc

Roma, 20 MAG. 2013

**Spett. le
Consiglio dell'Ordine dei dottori
commercialisti e degli esperti contabili di
Roma
Piazzale Belle Arti, 2
00196 Roma**

Inviato a mezzo e-mail

Oggetto: PO 129/2012_Incompatibilità_società_di_servizi.

Si fa seguito alla richiesta di parere del 13 maggio nella quale l'Ordine chiede di sapere se versi in una situazione di incompatibilità l'iscritto che sia socio di una società di elaborazione dati. In particolare si chiede di sapere se laddove:

- il fatturato individuale dell'iscritto (che sia socio non amministratore della società di servizi) non sia prevalente rispetto alla quota parte di fatturato a questi imputabile, ovvero
- l'iscritto sia socio di maggioranza e liquidatore della società di servizi o
- l'iscritto sia socio di maggioranza e preposto della medesima società,

sussista l'incompatibilità con l'esercizio della professione.

In riferimento alla questione sollevata si precisa quanto segue.

Si osserva preliminarmente che il Decreto legislativo n. 139 del 28 giugno 2005, all'art. 4 co. 1, lett. c), 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 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. In tal senso, come evidenziato nelle

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.

Note interpretative sulla disciplina delle incompatibilità², il mero *status* di socio di società di capitali, anche laddove la partecipazione al capitale sia rilevante o maggioritaria, è da ritenersi compatibile qualora il soggetto conservi la propria terzietà rispetto alla concreta gestione dell'impresa. Ciò perché, ai fini della valutazione della incompatibilità, non appare rilevare tanto la circostanza che un soggetto presti i mezzi per il raggiungimento di un risultato economico (attraverso l'assunzione di una partecipazione al capitale sociale) quanto che tale risultato sia, in concreto, perseguito attraverso la gestione dell'intrapresa sociale (vale a dire esercizio concreto dell'attività di impresa per il perseguimento di un interesse proprio). Le Note hanno, in tal senso, precisato che lo *status* di socio di società di capitali è compatibile con l'esercizio dell'attività professionale tutte le volte in cui l'amministrazione sia affidata in fatto e in diritto a soggetti terzi rispetto all'iscritto³.

Ciò detto, si osserva altresì che il secondo comma dell'art. 4 prevede alcuni casi di esclusione dell'incompatibilità nel caso di esercizio per conto proprio di attività di impresa; si tratta di ipotesi in cui l'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". Solo in tali casi l'esercizio per proprio conto (in nome proprio o altrui) di attività d'impresa è compatibile con l'esercizio della professione⁴. 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 stesso⁵. Laddove, invece, la società abbia anche (o solo) clienti terzi, l'incompatibilità non sussiste 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 imputabile⁶.

Ciò premesso, in riferimento alla prima delle ipotesi individuate, vale a dire il caso di iscritto che sia socio della società di servizi e non anche amministratore, l'incompatibilità non sussiste poiché, come già osservato, per configurarsi esercizio di attività di impresa per conto proprio non è sufficiente la mera titolarità di una partecipazione sociale che configuri un interesse economico prevalente (ad es. socio di maggioranza della società) ma è necessario che a questa si accompagni la gestione dell'impresa. Le Note interpretative chiariscono ulteriormente che, in tale caso, l'incompatibilità potrà aversi solo 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"⁷.

² Vd. "Note interpretative della disciplina delle incompatibilità di cui all'art. 4 del D.lgs. 28 giugno 2005 n. 139", pag. 1, par. 3.1, caso n. 6, pag. 15.

³ Vd. Note cit., par. 3.1, caso n. 6, pag. 14.

⁴ Ciò è confermato anche nelle Note interpretative (pag. 20, par. 4), 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".

⁵ Vd. Note cit., par. 4.2, pag. 22.

⁶ Vd. Note cit., pag. in cui si precisa che "ove fosse accertato che la parte di fatturato della società commerciale riferibile all'iscritto fosse superiore al proprio fatturato individuale (di cui alla posizione IVA individuale e/o alla quota spettante del fatturato dello studio associato), i servizi offerti da detta società non sarebbero qualificabili come "strumentali" o "ausiliari" e la causa di esclusione di cui trattasi non sarebbe applicabile". In altri termini l'esclusione prevista dal citato art. 4, co. 2, per le società di servizi opererà con riguardo a tutte quelle ipotesi, individuate nelle citate Note, in cui l'iscritto, di regola, incorrerebbe in una situazione di incompatibilità (ad es. socio di maggioranza e amministratore della società di servizi) sempreché la società sia realmente strumentale e ausiliaria dell'attività del professionista secondo i parametri individuati nelle medesime Note.

⁷ In tal caso infatti l'Ordine dovrà procedere ad una valutazione dei fatti sulla base dei criteri esposti al Caso n. 11 (vd. Note cit., par. 3.1, caso n. 6, pag. 15). I criteri di cui al Caso n. 11 (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) evidenziano 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

Per quanto riguarda la seconda ipotesi segnalata, vale a dire il caso di iscritto che sia socio e liquidatore della società di servizi, si evidenzia che l'assunzione della carica di liquidatore da parte dell'iscritto sarà compatibile con l'esercizio della professione solo laddove la società non abbia adottato in alcun modo l'esercizio temporaneo dell'impresa e l'incarico sia svolto unicamente con finalità liquidatorie della società⁸.

Infine, per quanto riguarda l'ultima ipotesi individuata, vale a dire il caso di iscritto che sia socio e preposto della società di servizi, si evidenzia che il preposto all'esercizio di impresa (cd. institore), indicata nel Codice Civile come figura ausiliaria dell'imprenditore, è di norma un dipendente con la qualifica di dirigente preposto dal titolare all'esercizio di un'impresa commerciale⁹. Per quanto già precedentemente osservato, si ritiene, pertanto, che non sussista una situazione di incompatibilità se non laddove fosse riscontrabile in capo all'iscritto socio e preposto all'esercizio dell'impresa un effettivo potere gestionale svolto per soddisfare un proprio interesse economico prevalente.

Con i migliori saluti.

Il Direttore Generale
Francesca Maione



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".

⁸ Vd. Note cit., par. 3.1, caso n. 6, pag. 18.

⁹ Vd. art. 2203 e seg. cod.civ..