

Circolare di riferimento ed indirizzo per Consiglio Nazionale e Ordini Locali per l'attuazione e la disciplina dell'art. 3 Ordinamento Professionale

1. PREMESSA

L'art.3 del DPR 27.10.1953, n°1067, pubblicato sulla G.U. dell'11.02.1954, n° 34 (qui di seguito Ordinamento Professionale), reca disposizioni in tema di incompatibilità per l'esercizio della professione di dottore commercialista.

Sono giunte al Consiglio Nazionale numerose richieste di chiarimenti ed interpretazioni da parte degli Ordini Locali sulla portata del menzionato articolo 3, in particolare sulla nozione di "esercizio del commercio in nome proprio ed in nome altrui", sulla corretta procedura da adottare da parte degli Ordini Locali nella valutazione delle incompatibilità nonché sull'applicabilità agli Ordini Locali ed ai loro Consigli della recente innovativa deliberazione del Consiglio di Amministrazione della Cassa Nazionale di Previdenza e Assistenza dei dottori commercialisti (qui di seguito CNPADC) del 12.12.2000 recante autonome disposizioni e procedure di "verifica della sussistenza dell'esercizio professionale" inviata direttamente agli Ordini Locali con comunicazione della CNPADC stessa del 31.01.2001.

Si è conseguentemente palesata l'opportunità di rivisitare, a distanza di quarantotto anni dalla sua entrata in vigore, il disposto di cui all'art.3 del Ordinamento Professionale, per verificarne il contenuto e la portata, alla luce dell'evoluzione non solo normativa, ma anche socio-economica del Paese e della professione di dottore commercialista intervenuta da allora. E' infatti di tutta evidenza rilevare che alcune parti di tale disposizione debbano essere nuovamente soppesate ed interpretate alla luce dei cambiamenti di cui sopra in modo da farle meglio aderire ai mutati connessi contesti economici e professionali.

In ragione di questo assunto, la presente normativa approvata ai sensi del Ordinamento Professionale assume una valenza innovativa ed è applicabile altresì alle situazioni pregresse pendenti.

Ne è diretta conseguenza il fatto che qualsiasi precedente delibera di questo Consiglio Nazionale, lavori, rapporti, ricerche, elaborati di Commissioni di studio o gruppi di lavoro del Consiglio Nazionale o di Ordini locali devono ritenersi superate dal documento nel suo complesso.

2. ESEGESI DELL'ART. 3, ORDINAMENTO PROFESSIONALE

L'art. 3 dell' Ordinamento Professionale trova il proprio fondamento in analoga disposizione contenuta nell'art. 3 del RDL 27.11.1933 n° 1578 recante disposizioni in tema di esercizio della professione di avvocato.

Da ciò sono immediatamente ritraibili alcuni elementi di fatto:

- a) la riproposizione della norma non è tale da permettere una perfetta sovrapposizione dell'applicazione della stessa agli avvocati ed ai dottori commercialisti, in quanto l'oggetto della professione delle due categorie ed alcuni aspetti che regolano l'incompatibilità sono assai differenti

(si pensi, a titolo meramente esemplificativo ma sostanziale, all'ipotesi dell'amministratore di aziende ed a quella del rapporto di impiego quale dipendente);

b) il contesto in cui nasce la norma poi riproposta: infatti, alcune riforme normative sarebbero successivamente intervenute, a breve (approvazione del nuovo codice civile sostitutivo del codice di commercio del 1882) o a lungo termine (esattore di pubblici tributi e di incaricato delle gestioni esattoriali rimpiazzato dalla figura del concessionario di servizio di riscossione dei tributi introdotto dal DPR 28.01.1988, n° 43).

In tale senso, è facile rilevare come la norma, sia per terminologia utilizzata che per obiettivi, fosse collocata in un contesto socio-economico completamente diverso dall'attuale, in cui, addirittura, alcune figure ed alcune funzioni economico-professionali erano del tutto ignote (si pensi alla revisione contabile e connesso giudizio dei bilanci per le società di capitali quotate, oppure all'attività di revisione dei costi per l'erogazione di finanziamenti comunitari nonché a tutte le attività riconducibili all'Unione Europea ed alle sue direttive e regolamenti, solo per fare alcuni facili esempi).

Punto fermo e basilare di tutti i seguenti assunti e connesse disposizioni regolamentari approvate è il fatto che l'art. 3 Ordinamento Professionale deve essere integrato ed interpretato con norme di autodisciplina per renderlo maggiormente aderente agli obiettivi originari. Tali obiettivi non sono mutati, nel tempo è invece mutato il contesto socio-economico sicché l'interpretazione del contenuto letterale dell'art.3 del Ordinamento Professionale non può prescindere da tali cambiamenti, pena l'applicazione dell'art.3 in questione in senso difforme da quelli che sono i suoi reali obiettivi che con tale disposizione si intende perseguire e che sono rimasti immutati: in caso contrario, una interpretazione letterale della disposizione, che prescinda dall'analisi del mutamento intervenuto nel contesto socio-economico ed economico professionale potrebbe condurre ad un'applicazione della disposizione oltremodo differente dai suoi reali obiettivi.

Conseguenza di quanto sopra riportato è comunque il fatto che il Legislatore, al più presto o quantomeno nell'ambito della riforma delle professioni, debba provvedere ad una riformulazione della norma sì da permettere una sua evoluzione in linea coi tempi.

3. OBIETTIVI DELL'ART.3, ORDINAMENTO PROFESSIONALE

La preoccupazione del Legislatore delle libere professioni e di quello delle norme deontologiche è sempre stata la tutela del principio fondamentale della salvaguardia dell'"indipendenza e dell'onorabilità" del dottore commercialista. Talora a questi principi è necessario aggiungerne uno ulteriore: quello dell'"imparzialità".

Quanto sopra emerge dalle seguenti disposizioni:

- Libro V Titolo III Capo II – delle professioni intellettuali – art.2229 – 2238 del codice civile;
- Legge 23.11.1939, n° 1815 – Disciplina giuridica degli studi di assistenza e consulenza;
- DPR 27.10.1953 n° 1067 – Ordinamento della professione di dottore commercialista;
- Norme di deontologia professionale – Artt. 3,4,16 e 17, approvate dal Consiglio Nazionale in data 31.01.2001.

La previsione di casi di incompatibilità con l'esercizio della professione trova giustificazione nella necessità di assicurare, in relazione agli interessi di ordine generale, la piena autonomia ed efficienza

della professione di dottore commercialista (vedansi: Corte Costituzionale a Sezioni Unite civili, sentenze n.1143 del 24 marzo e n.2119 dell'11 aprile 1981).

In tale prospettiva i casi di incompatibilità a cui si riferisce l'art.3 Ordinamento Professionale sono esclusivamente quelli relativamente ai quali si individua l'idoneità degli stessi a influenzare in maniera determinante e negativa:

- i. l'indipendenza;
- ii. l'onorabilità

del dottore commercialista. Ad essi può aggiungersi l'imparzialità.

Alla luce di tali principi, in passato, si è individuata, in via generale, una situazione di incompatibilità con l'esercizio della libera professione di dottore commercialista:

- a) con qualsiasi attività che possa generare un conflitto di interessi, cioè tale da poter porre in contrasto l'interesse del cliente con il dovere del professionista di tutelare primariamente l'interesse del cliente;
- b) con qualsiasi attività che possa porre il professionista in una situazione di dipendenza, sia essa materiale o psicologica, nei confronti del cliente;
- c) con qualsiasi attività o situazione che possa causare una limitazione dei diritti civili e della capacità di agire, sia civile che penale, del professionista.

E' evidente come le prime due attività attengano maggiormente alla mancanza di indipendenza mentre la terza attenga principalmente alla potenziale perdita di onorabilità del dottore commercialista. E' allora altresì evidente che suddette attività, ciascuna di esse, di per sé sola, costituisca causa di incompatibilità.

Si deve perciò concludere nel senso che mentre per legittimare l'attività compatibile i tre requisiti debbono persistere congiuntamente (non deve esserci conflitto di interessi, né posizione di dipendenza, né rischio di limitazione) è sufficiente che venga meno anche solo uno di essi per rendere incompatibile l'attività stessa.

Fatto questo ampio ed idoneo punto su più o meno recenti affermazioni è però necessario precisare:

1. quanto sopra non può attenersi solo ad attività ma anche a qualità assunte dal dottore commercialista, in quanto l'incompatibilità di cui all'art. 3, Ordinamento Professionale, ricomprende cause oggettive e soggettive, come si esaminerà in seguito;
2. in secondo luogo, i criteri di cui ai punti a, b e c di cui sopra costituiscono parametri validi e concreti per discernere sulle situazioni di incompatibilità, ma l'applicazione degli stessi deve essere strettamente connessa ad attività e qualità che, contenendo rischi e situazioni descritte nei punti a, b, e c mettono in pericolo indipendenza, onorabilità ed anche imparzialità del dottore commercialista. E ciò anche in quanto, come si vedrà e come già introdotto, l'oggetto della professione di dottore commercialista si atteggia in modo completamente diverso da quella di avvocato per cui la formula della norma in questione fu scritta, con obiettivi diversi fermi restando i principi analoghi di indipendenza, onorabilità ed imparzialità;
3. non ricorre incompatibilità anche nelle ipotesi in cui un interesse economico contrastante si manifesti in forma non rilevante, e comunque per attività o qualità che l'Ordinamento Professionale considera legittime e quindi tutelate.

Pertanto, a conclusione di questo paragrafo di fondamentale importanza, è possibile affermare taluni principi per cui:

- I. sono situazioni di incompatibilità solo quelle che ledono di fatto o potenzialmente l'indipendenza, l'onorabilità o l'imparzialità del dottore commercialista;
- II. conflitto di interesse, situazioni di dipendenza, rischio di limitazione di diritti sono indici presuntivi e non concorrenti al fine di individuare situazioni di incompatibilità, sia per ipotesi di attività esercitate sia per qualità soggettive assunte dal dottore commercialista. Gli stessi elementi, quindi, non possono essere assunti acriticamente, apoditticamente, in termini assoluti e decisivi ma devono essere valutati nell'ambito della specifica fattispecie, in relazione ai concreti effetti che ne derivano e con cui si manifestano e, in ogni caso, con riferimento all' Ordinamento Professionale) ed alle norme vigenti;
- III. ai fini delle analisi di cui ai punti I e II, non possono essere ignorati e devono essere comunque considerati l'evoluzione normativa dal 1953 ad oggi e quella futura, nonché il diverso contesto socio-economico in cui tale normativa si trova a dover essere applicata.

4. STRUTTURA DELL'ART.3, ORDINAMENTO PROFESSIONALE

Per espressa previsione normativa, l'esercizio della professione di dottore commercialista è incompatibile "con l'esercizio della professione di notaio, con l'esercizio del commercio in nome proprio e in nome altrui, con la *qualità* di ministro di qualunque culto, di giornalista professionista, di mediatore, di agente di cambio, di ricevitore del lotto, di appaltatore di servizio pubblico, di esattore di pubblici tributi e di incaricato di gestioni esattoriali".

Analoghe previsioni normative sono dettate per i ragionieri (art.3, comma 1, D.P.R. 1068/1953) e per i consulenti del lavoro (art.4 della l. 12/1979) e per gli avvocati (art.3, R.D.L. 1578/1933).

Il dottore commercialista che si trovi nello stato di incompatibilità non può essere iscritto all'albo, oppure, se già iscritto, deve essere cancellato con la conseguenza che non può esercitare l'attività professionale.

E' immediato ricavare che la norma in parola ha riguardo a situazioni oggettive, laddove assume primaria rilevanza la "qualità", ovvero a situazioni "soggettive" laddove assume primaria rilevanza l'"esercizio".

Al momento non è opportuno addentrarsi nell'analisi di ciascuna situazione ma solo individuare ulteriori criteri guida.

L'art. 3, Ordinamento Professionale, utilizza il termine "esercizio" in modo specifico e slegato da altre fattispecie regolate dall'Ordinamento giuridico generale. Infatti, con il superamento dell'esame di Stato una persona fisica ottiene l'abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista; la qualità di dottore commercialista si acquista parimenti con il superamento del citato esame (art.2, comma 2, Ordinamento Professionale). Da ciò deriva che un soggetto ha comunque la "qualità" di dottore commercialista, è riconosciuto della competenza di cui all'art.1, Ordinamento Professionale, ma non può "esercitare" se non è iscritto all'albo. Quindi, in tale fattispecie, occorre distinguere tra "qualità" che rimane nel tempo ed "attività" che può modificarsi a seconda dell'esercizio concreto o meno. In tal senso, l'art. 29, ultimo comma, Ordinamento Professionale dispone la facoltà di iscriversi nell'elenco dei non esercenti per coloro che si trovano in una situazione di incompatibilità ex art.3 Ordinamento

Professionale: d'altra parte, la mancata iscrizione in tale elenco non fa perdere la qualità di dottore commercialista.

A conclusione è possibile affermare che, per la professione di dottore commercialista, è incompatibile con altre attività e qualità previste espressamente, l' "esercizio" della stessa e non la "qualità" di dottore commercialista che non viene meno per tale motivo (e in linea di principio, mai). Quindi l'art.3, Ordinamento Professionale, in tale ambito, reca una nozione di "concreto esercizio di fatto".

Successivamente, la norma ex art.3, Ordinamento Professionale, pone in alternativa detto concreto esercizio con altre situazioni che hanno riguardo all' "esercizio di altre attività" o "altre qualità assunte". Si evidenziano quindi profili soggettivi ed oggettivi; però è immediato rilevare che la concorrenza insita nell'art.3, Ordinamento Professionale, non può atteggiarsi diversamente nel caso dell'esercizio della professione di dottore commercialista rispetto alla "professione di notaio" od al "commercio in nome proprio o in nome altrui". Quindi la terminologia usata e l'analisi del combinato disposto portano a ritenere che in tutto l'art.3, Ordinamento Professionale, perché ci sia incompatibilità, occorre che vi sia un dottore commercialista che eserciti in concreto la professione di notaio o il commercio nel modo dettato dalla norma.

E' quindi possibile affermare un ulteriore principio utile:

IV. la nozione di esercizio utilizzata dall'art.3, Ordinamento Professionale, sia per l'esercizio della professione di dottore commercialista sia per il concorrente ed incompatibile esercizio della professione di notaio o del commercio in nome proprio o in nome altrui, attiene ad un concreto esercizio di fatto delle dette attività. La nozione di esercizio è propria e specifica ai fini della disposizione in questione e dunque la stessa è slegata da altri contesti previsti dall'ordinamento giuridico in generale e dal codice civile in particolare.

Corollario di questo principio è il fatto che nelle analisi delle situazioni di incompatibilità de quo occorre porre a confronto attività oggettivamente svolte e non mere qualità assunte, convenendosi che il mancato esercizio della stessa (ad esempio dottore commercialista contemporaneamente notaio che non esercita, ovvero agente di commercio iscritto all'apposito elenco che non esercita e simili) non può comportare incompatibilità.

5. AMBITO SOGGETTIVO DELL'ART.3, ORDINAMENTO PROFESSIONALE

5.1 FATTISPECIE

La disposizione prevede l'incompatibilità nelle seguenti fattispecie tassative ed esclusive:

- a) ministro di qualunque culto;
- b) giornalista professionista;
- c) mediatore;
- d) agente di cambio;
- e) ricevitore del Lotto;
- f) appaltatore di servizio pubblico;
- g) esattore di pubblici tributi e di incaricato di gestioni esattoriali;
- h) impiegato dello Stato e della pubblica amministrazione, ai quali, secondo gli ordinamenti loro applicabili, sia vietato l'esercizio della libera professione.

Si può affermare un principio preliminare a qualsiasi ulteriore analisi:

V. laddove l'art.3, Ordinamento Professionale, prevede l'incompatibilità dell'esercizio della professione di dottore commercialista in concorrenza con l'assunzione di una qualità, la mera qualifica assunta dal dottore commercialista rilevata e comprovata fa conseguire l'incompatibilità stessa senza necessità di ulteriore accertamento di un concreto esercizio di fatto della attività conseguente.

5.2 CASI RELATIVI ALL'AMBITO SOGGETTIVO

Per l'orientamento del Consiglio Nazionale nella valutazione dei singoli casi si ricordano e fanno proprie le definizioni e connesse soluzioni contenute nell'allegato A. Si invitano gli Ordini Locali ad adottare definitivamente i medesimi orientamenti per omogeneità di trattamento.

6. AMBITO OGGETTIVO DELL'ART. 3, ORDINAMENTO PROFESSIONALE

Entrando nel dettaglio e per orientare gli Ordini Locali nella valutazione dei singoli casi si ricordano e fanno proprie le seguenti definizioni e connesse soluzioni:

1. Esercizio della professione di notaio: è regolata dalla L. n. 89, del 16 febbraio 1913, dal relativo regolamento di attuazione (RD del 10 settembre 1914, n. 1326) e dalle norme del codice civile. Il notaio nell'espletamento del suo ufficio si pone come tutore e garante della libertà di contrattazione nei confronti del cittadino e della collettività. L'intervento del notaio, rigorosamente disciplinato dalla legge, è essenziale:
 - negli atti di trasferimento di immobili (compravendite, donazioni);
 - nei principali atti societari (costituzione, modificazioni dell'atto costitutivo, cessioni di quote, scioglimento);
 - negli atti che riguardano la sistemazione di rapporti ereditari (testamenti, accettazioni e rinunzie di eredità, divisioni) o di rapporti patrimoniali familiari (convenzioni matrimoniali);
 - nella regolamentazione di altri interessi rilevanti.

L'attività del notaio non si esaurisce nella redazione degli atti, ma è preceduta da una complessa attività preparatoria, volta non solo ad indagare l'esatto obiettivo delle parti, ma anche ad attuare delicate verifiche (vedansi: L. 24 novembre 2000, n. 340). I notai, pur essendo pubblici ufficiali, svolgono la loro attività come liberi professionisti, mantenendo nei confronti della Pubblica Amministrazione un rapporto di autonomia. Sono quindi investiti dallo Stato di compiti di controllo.

Si assumono, pertanto, la totale responsabilità del loro operato, assicurando al cliente la correttezza formale dell'atto e l'effettivo raggiungimento del suo obiettivo. I notai per legge non possono fare l'interesse di una delle parti a danno dell'altra. In questo senso si parla del notariato come di una magistratura privata la cui prima funzione è quella di prevenire ed evitare l'insorgere di liti tra le parti.

Ulteriore principio può essere quindi affermato:

VI l'esercizio della professione di notaio è incompatibile con l'esercizio della professione di dottore commercialista. Per la fattispecie si veda il caso II.1 contenuto nell'allegato A.

7. L'ESERCIZIO DEL COMMERCIO IN NOME PROPRIO O IN NOME ALTRUI

In merito ad una corretta definizione della nozione di "esercizio del commercio in nome proprio o in nome altrui" occorre considerare l'importanza e le implicazioni della questione.

La terminologia utilizzata dal Legislatore permette di dividere l'analisi in tre parti relative rispettivamente alle locuzioni "esercizio", "commercio", "in nome proprio o in nome altrui", parti che devono persistere congiuntamente affinché vi sia incompatibilità.

7.1 DELL'ESERCIZIO

PREMESSA

Relativamente a questo aspetto occorre preliminarmente richiamare il IV principio affermato al paragrafo 4 di questa circolare che assume ampia valenza per la fattispecie de quo.

Affinché possa sussistere incompatibilità occorre accertare che vi sia stato un "concreto esercizio di fatto" di commercio nel senso indicato di seguito. La disposizione infatti non indica qualità alcuna, come potrebbe essere la qualifica di imprenditore introdotta dal legislatore nell'art. 2082 del codice civile del 1942. La locuzione "esercizio del commercio", piuttosto, potrebbe essere interpretata con riferimento agli "atti di commercio" di cui all'art. 3 del codice di commercio del 1882 e il cui compimento abituale dava luogo all'assunzione della qualità di commerciante. Anche nel vigore della precedente disciplina, però, per atti di commercio non si intendevano le sole attività di intermediazione: tale nozione, infatti, individuava tutte le attività "d'affari e speculative" diverse da quelle artigiane e agricole. Come noto, invece, la figura dell'imprenditore ex art. 2082 del codice civile ruota intorno alla funzione "produttiva" dell'attività esercitata.

Il Legislatore dell' Ordinamento Professionale, avendo ben presente le problematiche attinenti all'indipendenza, onorabilità (ed imparzialità), non si è preoccupato del mero esercizio formale, per così dire della veste giuridica, bensì dell'aspetto sostanziale, ovverosia dell'esercizio concreto e fattivo del commercio.

L'art.2082 del codice civile dispone che *"E' imprenditore chi esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o di servizi."*

Il successivo art.2195 del codice civile dispone che *" Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione al registro delle imprese gli imprenditori che esercitano: 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni e servizi; 2) un'attività intermedia nella circolazione dei beni; 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria; 4) un'attività bancaria o assicurativa; 5) altre attività ausiliari delle precedenti. Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano."*

Dalla combinazione di queste ultime norme e dall'art.3, Ordinamento Professionale, si può ricavare un ulteriore principio:

VII la nozione di “esercizio” del commercio in nome proprio o in nome altrui di cui all’art.3, Ordinamento Professionale, si riferisce ad un “concreto esercizio di fatto” di commercio. La nozione di esercizio in questione non coincide altresì con la nozione di “esercizio di attività commerciale” contenuta nell’art. 2195 del c.c., essendo quest’ultima disposizione dettata per finalità diverse da quelle perseguite dall’art.3 Ordinamento Professionale.

Per avvalorare l’affermato principio occorre svolgere le seguenti ulteriori considerazioni.

L’art.3, Ordinamento Professionale, prescrive un’attività oggettiva che leda l’indipendenza e l’onorabilità (e l’imparzialità) del dottore commercialista. Tale può essere solo un’attività concretamente svolta. Tutte le volte in cui il dottore commercialista assuma una mera qualifica imprenditoriale ma di fatto non eserciti una connessa attività non potrà trovarsi in una situazione di incompatibilità.

A tal fine, in presenza di “qualità imprenditoriale” dovranno essere valutati eventuali elementi probatori tesi ad acclarare sostanzialmente ed incontrovertibilmente che non vi è stato esercizio, quali a titolo esplicativo ma non esaustivo:

- posizione CCIAA inattiva (connessa ad assenza di costi e ricavi);
- posizione IVA inattiva;
- posizione CCIAA e IVA attiva ma assenza di costi e ricavi ed investimenti indispensabili;
- assenza di luogo di svolgimento dell’attività, se non necessario;
- dichiarazioni scritte (autocertificazioni, dichiarazioni sostitutive di certificazioni ex art.46 DPR 28 dicembre 2000 n. 445 e dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà ex art.47 DPR 28 dicembre 2000 n. 445) rilasciati da terzi a titolo di prova.

I suddetti elementi pur non essendo obbligatori congiuntamente, devono essere valutati comunque nel loro insieme.

In ogni caso, il concreto esercizio deve essere valutato nell’ambito temporale di fatto in cui si è svolto: così ad esempio, il dottore commercialista che ha rivestito la qualifica di imprenditore dal 01.01.1999 ad oggi, ma che dimostri per il 2001 e il 2002 di non aver esercitato di fatto pur non avendo chiuso partita IVA e posizione CCIAA sarà incompatibile solo per gli interi anni 1999 e 2000 ma non per gli altri.

Argomentando su questa linea, l’esercizio di una attività commerciale occasionale può integrare gli estremi di incompatibilità laddove si estrinsechi in un concreto esercizio del commercio. E’ appena il caso di sottolineare come l’attività occasionale, peraltro, non soddisfi il requisito della professionalità, nel senso dell’esercizio abituale e non occasionale di una data attività, necessario per la qualifica di imprenditore ex art. 2082 del codice civile.

Ovviamente ciò limitatamente al tempo di effettivo esercizio del commercio.

Quanto testé affermato permette di sviscerare un ulteriore assunto, ovvero che la nozione di esercizio del commercio non coincide perfettamente con quella di imprenditore. Infatti, se il Legislatore avesse voluto ciò avrebbe inserito nell’art.3, Ordinamento Professionale, una incompatibilità soggettiva affermando la concorrenza vietata con l’esercizio libero professionale della “qualità di imprenditore”. In secondo luogo, come dimostrato, ci sono esercizi di commercio diversi da quelli imprenditoriali (l’occasionalità) che nell’ambito degli obiettivi della norma non possono essere tralasciati.

In terzo luogo, i principi di indipendenza ed onorabilità tendono ad evitare che il dottore commercialista sfrutti commercialmente “occasioni” con i clienti, operi in contrasto con i clienti, eserciti la professione con fine diverso dalla libertà e imparzialità perché legato a commerci, metta in gioco la propria reputazione ed eventi similari.

Se tutto ciò non è in discussione perché non c'è concreto esercizio, l'Ordinamento Giuridico in generale e l' Ordinamento Professionale in particolare non possono far derivare conseguenze all'iscritto in materia.

Sul terzo aspetto contenuto nel VII principio si rileva, coerentemente, che mentre la nozione di esercizio contenuta nell'art.3, Ordinamento Professionale, è rivolta alla tutela di un criterio di indipendenza ed onorabilità (ed imparzialità) quella di cui all'art.2195 del codice civile, limitata all'imprenditore, si rivolge alla tutela di fini pubblicitistici e di corretta informazione dei terzi. Anche la Cassazione ha avuto occasione di precisare che la “norma, tendendo semplicemente ad individuare le imprese soggette all'obbligo di registrazione, non ha alcun intento definitorio” (vedansi: Cass. 8837/1987).

7.2 DEL COMMERCIO

Più complessa si presenta invece la questione relativa alla definizione di commercio. Si possono anzitutto ricordare due principi affermati che troveranno poi concreto sviluppo e motivazione:

VIII il commercio che rende incompatibile l'esercizio della professione di dottore commercialista è quello che si origina dall'esercizio concreto e fattivo delle attività commerciali di cui all'art.2195 del codice civile i cui profili oggettivi ben si attagliano alla fattispecie regolata dall'art.3, Ordinamento Professionale.

A contrariis le attività libero professionali che l'ordinamento giuridico legittima essere svolte in forma di impresa (ad esempio servizi di segreteria societaria, contabili ecc.) in quanto non protette, ma comunque professionali, non costituiscono, solo per la mutata veste giuridica, un esercizio del commercio nel senso prescritto dall'art.3, Ordinamento Professionale;

IX. il commercio di cui all'art.3, Ordinamento Professionale, fa conseguire situazioni di incompatibilità solo qualora vi sia lesione dei principi di onorabilità, indipendenza, imparzialità a causa di conflitti di interesse, dipendenza materiale o psicologica nei confronti del cliente, limitazione dei diritti civili e della capacità di azione sia civile che penale.

Relativamente al principio VIII, in passato è stato sostenuto che la disposizione di cui all'art.3, Ordinamento Professionale, fosse riferibile alla comune nozione di commercio in senso stretto ovvero alle sole attività di intermediazione nella circolazione dei beni di cui all'art.2195, comma1, n.2 del codice civile. Tale tesi restrittiva, però, non soddisfa la ratio dell'art. 3, Ordinamento Professionale: le attività commerciali che rilevano ai fini della norma in questione sono, dunque, individuabili nella più ampia nozione di attività commerciali che l'ordinamento giuridico assume ai fini della qualificazione di un imprenditore come commerciale. In ciò un'identità di fattispecie oggettiva tra l'art.3, Ordinamento Professionale, e l'art.2195 c.c. non è in contrasto con gli obiettivi e i principi generali.

Emerge, a contrariis, che non devono essere qualificate come commerciali in senso proprio, tutte le attività che hanno funzioni meramente realizzative e conservative, rilevando, invece, l'esercizio

delle sole attività produttive di nuova ricchezza. In particolare, è attività produttiva non solo quella di tipo industriale, ma anche l'attività di scambio che incrementa l'utilità dei beni spostandoli nel tempo e/o nello spazio (vedansi Cass. 4124/1982 e Cass.3493/1984). Non sono attività commerciali, inoltre, le attività di:

- liquidazione di società;
- gestione patrimoniali, dirette o in affitto;
- gestione di servizi o di mezzi di proprietà del professionista ed ad esclusivo servizio del medesimo e/o dei propri clienti;
- agricole.

Per queste attività la veste giuridica con cui le si pone in essere (impresa individuale, società ecc.) non fa mutare la natura delle stesse: d'altra parte occorre entrare ulteriormente nel dettaglio per meglio comprendere obiettivi e fini applicativi.

L'art.1, comma 1, lett.a dell' Ordinamento Professionale prevede che formino oggetto della professione le attività di amministrazione di aziende e la loro liquidazione. L'art.27 del D.P.R. 10.10.1994, n°645 pubblicato sulla G.U. del 23.11.1994 n°149 (qui di seguito "tariffa professionale") dispone che gli onorari "per l'amministrazione di aziende, intesa quale effettivo e personale compimento dei normali atti di gestione dell'impresa devono

Appare evidente che il Legislatore ha voluto attribuire al dottore commercialista un'attività oggetto della professione che, tutelata dall'Ordinamento Giuridico stesso, si deve estrinsecare in "normali atti di gestione dell'impresa".

La questione presenta aspetti problematici, poiché la giurisprudenza è orientata a distinguere l'attività professionale libera da quella non libera, e ciò proprio con riferimento alla professione di commercialista (vedansi: Cass. 8601/87 e 3064/2001 cit.).

In quella sede si è rilevato che è individuabile un'attività "*di amministrazione e di liquidazione*", attività compresa nella elencazione dell'art.1, Ordinamento Professionale e che corrisponde ad una "*attività negoziale nell'ambito di un'attività professionale propria che non è attività commerciale*".

Tale attività non preclude l'iscrizione all'albo. Diversamente prosegue la giurisprudenza, tale iscrizione è preclusa nel caso in cui l'attività di amministrazione è riconducibile al concetto di "*attività di commercio ostativa questa all'iscrizione all'albo ex art.3 D.P.R. 1067/1953*".

Le argomentazioni prodotte e riprese in altre sentenze (vedansi: Cass. 24 marzo 1997 n.1143, Cass. 12 gennaio 1982 n.159, Cass. 10 gennaio 1986 n.100) lasciano sussistere non poche perplessità, poiché, mentre da un lato, distingue correttamente l'attività di amministratore, svolta liberamente nell'espletamento di un incarico professionale, dall'attività di amministratore di società al fine di ricavare un profitto per sé o per altri, dall'altro, richiama poi la responsabilità degli amministratori in sede di fallimento, senza considerare che tali responsabilità, ex art.146 L.F., ricadono sia sul commercialista che amministra per incarico professionale del cliente, sia sul commercialista che amministra per lucrare il profitto dell'imprenditore per sé e per gli altri .

Ancora meno appagante risulta la successiva Giurisprudenza. Nella decisione marzo 2001 n.3064 la Cassazione, nel richiamare la decisione 8601/87, asserisce che "*l'attività di amministratore unico di società, stante il rapporto di immedesimazione organica con questa, va qualificata come attività imprenditoriale e non libero professionale*".

Nel caso esaminato da ultimo dalla Cassazione si trattava della iscrizione alla Cassa di previdenza degli ingegneri di un ingegnere che aveva svolto attività di amministratore delegato di società.

Nel ritenere che tale attività non potesse qualificarsi come libero-professionale ai fini dell'iscrizione alla Cassa, la Corte ha richiamato a sostegno l'identica dizione dell'art.22 L.21/86 della Cassa ed ha enunciato l'anzidetto principio di diritto.

Questo concetto, peraltro era già stato espresso nella precedente decisione 12 luglio 1995, n. 7637 (vedansi anche: Cass. Nn. 5097/94; 9788/91;7389/91;1146/93).

Tale ultimo orientamento lascia anch'esso perplessi. Infatti, se il criterio guida per individuare l'esistenza o meno della libera professione nell'ambito della attività di amministratore di società non è più quello dell'incarico professionale, ma quello della immedesimazione organica, ebbene può ripetersi, a questo proposito, quanto già osservato in relazione alla responsabilità ex art.146 L.F. e cioè, che per sua natura, qualunque amministratore di società, e quali che siano i suoi poteri, è legato alla stessa da un rapporto di immedesimazione organica (vedansi: Cass. 14 febbraio 2000 n. 1162) poiché vengono a coincidere la volontà dell'organo della società con quello della persona che è investita della carica sociale. Tuttavia, quest'ultima posizione della Cassazione sembra coincidere con quella adottata dal Consiglio Nazionale Forense in data 12 novembre 1996, nel senso cioè che la assunzione di poteri di gestione di società commerciali equivale tout court all'esercizio del commercio in nome altrui e ciò per il rapporto di immedesimazione organica del professionista con la società.

In altri termini, secondo tale Giurisprudenza, l'oggetto della professione del dottore commercialista di cui all'articolo 1, lett. a) dell' Ordinamento Professionale (amministrazione, liquidazione di aziende) risulterebbe delimitato dal divieto dell'articolo 3 (commercio in nome proprio o altrui). Pertanto, l'amministrazione di aziende ex art.1 Ordinamento Professionale sarebbe possibile solo a condizione che all'amministratore professionista non fossero conferiti poteri gestionali.

In caso contrario si incorrerebbe nella incompatibilità ex art.3, Ordinamento Professionale la quale potrebbe comportare non solo la cancellazione dalla CNPADC, ma altresì quella dall'Albo,

Tale conclusione, benché fondata su recenti ed autorevoli prese di posizione non appare peraltro condivisibile oltre che per il motivo dinanzi esposto (ogni amministratore è organo della società) anche per un altro ordine di considerazioni.

Innanzitutto, per quanto concerne la pronuncia del Consiglio Nazionale Forense va rilevato che, se da un lato, è esatto che l'art. 3 R.D.L. 27 novembre 1933, n. 1578 contiene un divieto testualmente identico all'art.3 Ordinamento Professionale "*l'esercizio del commercio in nome proprio o in nome altrui*", dall'altro va sottolineato che la legge professionale dell'avvocato non contempla la possibilità, prevista per il commercialista, di svolgere attività di amministrazione di aziende.

Pertanto, riguardo all'avvocato (a cui istituzionalmente è demandata la rappresentanza e difesa di terzi), è logico limitare l'amministrazione di aziende ai soli casi di amministrazione senza poteri e quindi in pratica alle sole funzioni di rappresentanza esterna.

Al dottore commercialista, invece, la legge professionale consente espressamente l'amministrazione e liquidazione di aziende, patrimoni e singoli beni e, considerata la

professionalità del dottore commercialista, trattasi evidentemente di una amministrazione con poteri gestionali.

Appare quindi più motivata la esegesi fornita nella meno recente decisione della Cassazione (8601/87) che, a questi fini, distingue la amministrazione (si intende con poteri) ritenendola ammessa o vietata a seconda che venga svolta nell'interesse del cliente come attività professionale ovvero venga esercitata commercialmente nell'interesse proprio o altrui, al di fuori di un rapporto professionale.

In questa ottica appare condivisibile la conclusione in base a cui, ferma la possibilità di ricoprire la carica di amministratore con poteri, l'incompatibilità va individuata in relazione ai rapporti con il cliente.

Il discrimine, quindi, tra attività consentita e vietata, va ricondotto al concetto, più sopra indicato, di amministrazione su mandato ricevuto dal cliente in considerazione della propria specifica competenza professionale, in contrapposizione con l'amministrazione di società svolta a soli fini imprenditoriali per soddisfare un interesse commerciale proprio o altrui.

Acclarato definitivamente quanto sopra, occorre però addentrarsi in tre ulteriori aspetti prima di affermare un ulteriore principio di generale valenza.

Innanzitutto, e ricordato che se l' Ordinamento Professionale ammette la possibilità per il dottore commercialista di amministrare e liquidare aziende, occorre che la norma possa essere ulteriormente applicata a tutte le situazioni di amministrazione e liquidazione che il vigente Ordinamento Giuridico propone. Se da un lato il caso delle società di capitali e mutualistiche è facilmente analizzabile poiché l'amministrazione costituisce un organo sociale espressamente previsto, diversa si presenta la fattispecie dell'impresa individuale o della società di persone.

Infatti, e salvo particolari statuti per queste ultime previsto, solo l'imprenditore o il socio, possono assumere il ruolo di amministratore.

D'altra parte è chiaro che l' Ordinamento Professionale attribuisce al dottore commercialista la competenza di amministratore di aziende.

Non si può però svuotare detta competenza a seconda della veste giuridica che assume l'azienda. L'art. 2555 del codice civile tratta di quest'ultima affermando che *“l'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa”*. E' giocoforza asserire che al fine di evitare disparità che l' Ordinamento Professionale e l'Ordinamento Giuridico non possono tutelare, il dottore commercialista può assumere qualsiasi ruolo che gli consenta di amministrare o liquidare, fermo restando il citato discrimine sopra riferito dell'amministrazione su mandato ricevuto dal cliente rispetto alla amministrazione svolta per soddisfare un interesse economico proprio o altrui.

In secondo luogo occorre ricercare gli elementi probatori che possono condurre ad una corretta valutazione della citata discriminante tra mandato del cliente ed interesse proprio o altrui. Infatti non sempre è semplice ed immediato capire le origini dell'attività amministrativa o liquidatoria. Conseguentemente e a titolo esemplificativo ma non esaustivo sarà possibile attribuire l'attività all'una od all'altra tipologia sulla base di:

- A. mandato scritto conferito dal cliente;
- B. parcellazione dei compensi;
- C. mancata attribuzione di utili o dividendi o loro assegnazione in misura non significativa e materiale per i fini de qua;

- D. impossibilità dello svolgimento dell'attività di amministrazione o liquidazione di aziende con veste giuridica differente (fermo restando a questo proposito che vertendo in tema di esercizio concreto e di fatto del commercio l'amministratore quale procuratore in base a mandato, non può assumere valenza diversa da quella della carica mandante, socio od amministratore che sia): si ricordano al proposito la figura dell'institore e quella del socio d'opera.
- E. assenza di un reale o concreto interesse commerciale del dottore commercialista;
- F. partecipazione in misura del tutto irrilevante al capitale della società;
- G. situazioni temporanee di estrema urgenza ed impossibilità ad agire diversamente in assenza dei criteri de qua, come nelle ipotesi di successione, eredità, donazioni, divorzi e simili.

Per quanto concerne l'ultimo aspetto degno della più grande attenzione va rammentato che in passato si è ravvisata l'esistenza tout court di situazioni di incompatibilità con la professione, tutte le volte in cui dalla attività esercitata potesse derivare una limitazione dei diritti civili e della capacità di azione, sia civile che penale del professionista.

Conseguentemente la compatibilità è stata esclusa tutte le volte in cui l'attività esercitata potesse comportare la sottoposizione del professionista al fallimento.

Il fallimento, poi, come è noto, consegue all'esercizio dell'attività commerciale, anche indipendentemente dalla iscrizione nel registro delle imprese (es. soci di società di fatto). (In giurisprudenza, vedansi in particolare, Cassazione civile sez. I, 30 gennaio 1995, n.1106 e in dottrina Bigiavi, L'imprenditore occulto, 1954 e Buonocore, Fallimento e impresa, Napoli, 1969, p.15 ss.).

Di conseguenza, tutte le volte in cui il professionista è soggetto al rischio di fallimento, per la tesi più volte sostenuta, dovrebbe ritenersi sussistente la situazione di incompatibilità e ciò indipendentemente dal ruolo rivestito nella società. In base a tale tesi il professionista socio di società in nome collettivo, ancorché non operativo, resta sempre illimitatamente responsabile e soggetto a fallimento (art.147 L.F.), e si tratterebbe di attività incompatibile con la professione. Anche il professionista socio accomandatario di società in accomandita semplice che di fatto gestisce soltanto immobili, resterebbe anche esso per definizione, in quanto accomandatario, esposto al rischio di fallimento e non rilevarebbe a questi fini, che la società, ancorché avente un oggetto sociale di natura commerciale non eserciti, di fatto, alcun commercio e si limiti alla sola gestione patrimoniale. La Giurisprudenza sembra ormai orientata a ritenere che l'attività di gestione di immobili rientri nella categoria delle attività commerciali di cui all'art.2195 n.2 e 5 c.c. (arg. ex Cass. Sez. trib. 5.11.2001 n.13665, Trib. Ancona 26.05.2000, 27.05.2000 omologa soc. Teta). In ogni caso, la Giurisprudenza è ferma nell'assoggettare a fallimento le società commerciali indipendentemente dall'effettivo esercizio di tale attività essendo sufficiente la sola previsione di attività commerciale nell'oggetto sociale (vedansi: Cass. 26.06.01 n.8694).

Pertanto, non sussisterebbe certamente incompatibilità nel caso in cui il professionista rivestisse in una società una carica che non lo esponga al rischio del fallimento e, in secondo luogo, che l'attività espletata costituisca effettivamente esercizio della professione nel senso indicato dalla Giurisprudenza (vedansi Cass. dec. 8601/87) e in questa normativa.

In questa ipotesi, occorrerà esaminare, sempre caso per caso, se l'attività sia stata svolta nell'ambito di un mandato professionale e quindi in vista di un compenso professionale, ovvero per ritrarre per sé o per altri un profitto dall'attività commerciale della società.

La tesi sopra esposta che mantiene comunque la sua attualità e validità deve essere correttamente letta ed innovata alla luce delle considerazioni che sono state sin qui esposte. Alcune considerazioni permetteranno una migliore comprensione della fattispecie:

- a) la potenziale limitazione dei diritti civili e della capacità di agire, sia civile che penale, del dottore commercialista è stata assunta ad elemento di valutazione utile per discernere della indipendenza, onorabilità ed imparzialità nell'esercizio della professione ma non quale elemento di per sé esclusivo e risolutivo;
- b) tale elemento, bensì utilizzato in passato, è stato considerato dalla Giurisprudenza, anche del Consiglio Nazionale, caso per caso, a livello interpretativo, ma non risulta da alcun disposto normativo;
- c) la limitazione descritta alla lettera a) attiene, come riferito, quasi esclusivamente all'onorabilità, per cui considerare un potenziale elemento quale limitativo della onorabilità per il mero rischio che ne può derivare parrebbe quantomeno eccessivo;
- d) la limitazione dei diritti civili e della capacità di agire deve essere valutata rispetto al suo presupposto. In ipotesi di fallimento di società di persone il fallimento del socio illimitatamente responsabile si configura come fallimento "dipendente", che prescinde del tutto da:
 - i. la qualifica o meno dei soci come imprenditori;
 - ii. l'insolvenza del socio

(vedansi per tutte: Cass. 6 novembre 1985, n.5394 e Cass. 4 giugno 1992, n.6852).

Si conclude, con costanza di pareri in dottrina, dunque, che l'estensione al socio del fallimento della società è legata esclusivamente all'esistenza del vincolo sociale ed alla sua posizione di socio illimitatamente responsabile e non ai presupposti propri del fallimento (qualifica di imprenditore, stato di insolvenza);

- e) nel nostro Ordinamento Giuridico, per prassi pressoché costante, sono ammesse le società c.d. di elaborazione elettronica dei dati contabili (vedansi: App. Firenze, 6.5.1983 e Campobasso, Diritto commerciale, Vol.2, 2001, pag.18).

Tale attività, dunque, è praticabile dal dottore commercialista sia per il tramite di un soggetto giuridico distinto da esso (la società) sia direttamente come libero professionista. Trattasi, infatti di attività non protette, ma legittime e professionali.

La "forma" in cui si decide di esercitare la (medesima) attività ha conseguenze sulla relativa disciplina applicabile: in particolare, nel primo caso il dottore commercialista è passibile di fallimento, nel secondo no.

Ne consegue che nella "variabile" fallibilità non è individuabile un discrimine, valido in via generale, ai fini che qui interessano;

- f) il dottore commercialista può svolgere, a norma della lettera a) dell'art.1, Ordinamento Professionale, l'amministrazione di aziende: ciò comporta che in taluni casi ben può aderire e assumere mandati professionali il cui espletamento, per conto di altri (i clienti), comporta l'assunzione di una veste giuridica che può condurre alla fallibilità (socio illimitatamente responsabile di società di persone).

In tale ipotesi, è evidente come assuma rilevanza, ai fini dell'incompatibilità, la causa dell'attività esercitata (mandato professionale) e non i potenziali effetti in termini di fallimento derivabili dalla stessa;

g) occorre ulteriormente rilevare che il rischio della limitazione dei diritti civili e della capacità di agire derivante dall'attività imprenditoriale, ovviamente su mandato del cliente come affermato, causata dall'amministrazione di aziende non può essere assunto a causa ostativa assoluta per un'altra evidente ragione. Infatti, l' Ordinamento Professionale ammette come legittime altre attività da cui possono derivare rischi di gravità simile: si pensi solo all'attività di revisione contabile o di curatore. Quindi, come più volte affermato, il rischio derivante dalla predetta limitazione è sicuramente un indice importante, valido e concreto ma deve essere correlato alla tipologia di attività esercitata, se ammessa o non ammessa dall' Ordinamento Professionale.

Pertanto è possibile affermare i seguenti ulteriori principi:

X il dottore commercialista ha competenza nelle attività di amministrazione e liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni. L'esercizio di tale attività, qualora svolta su mandato ricevuto dal cliente e non per interessi economici propri o altrui nonché suffragata da concreti elementi probatori, non può essere pregiudicata dalla forma giuridica con cui il dottore commercialista espleta il suo mandato e ciò anche qualora lo stesso si esponga a limitazioni dei diritti civili e della capacità di agire, sia civili che penali;

XI. il criterio della potenziale limitazione dei diritti civili e della capacità di agire non può essere assunto in modo assoluto a discriminare ma deve essere correlato alla violazione del principio di onorabilità che può derivarne e comunque nel rispetto di altre attività che espongono a tale rischio e che l' Ordinamento Professionale considera lecite per l'esercizio della professione di dottore commercialista.

7.3 DE “IN NOME PROPRIO O IN NOME ALTRUI”

Ai fini dell'art.3, l' Ordinamento Professionale assume rilevanza la fattispecie di esercizio del commercio *in nome proprio o in nome altrui*: il dato letterale porta a ritenere che non sia incompatibile l'esercizio del commercio *per conto proprio o per conto altrui*, nei limiti in cui l'esercizio del commercio in tali termini non si rifletta sull'onorabilità e l'indipendenza del dottore commercialista.

La portata applicativa di tale norma, del resto, è in linea con uno dei principi generali che pervadono il nostro ordinamento, ossia il principio della “spendita del nome”, per cui solo alle persone il cui nome è stato validamente speso nel traffico giuridico si imputano i relativi atti giuridici nonché gli effetti dagli stessi derivanti (vedansi: Campobasso, Diritto commerciale, Vol.I,1994, pagg. 91e ss.).

Gli atti giuridici, in via generale, sono compiuti personalmente (in nome proprio) dal soggetto interessato (per conto proprio).

Per semplificare il compimento degli atti giuridici, però, il nostro ordinamento prevede l'istituto della rappresentanza (artt. 1387 ss. c.c.).

Grazie alla rappresentanza è possibile che un atto giuridico sia posto in essere da una persona diversa da quella *interessata alla produzione dei relativi effetti giuridici*. Inoltre, nel compiere un atto giuridico nell'interesse altrui (per conto altrui) è possibile agire in nome proprio (rappresentanza indiretta) oppure in nome altrui (rappresentanza diretta): solo in quest'ultima

ipotesi gli effetti giuridici dell'atto posto in essere si producono direttamente in capo al soggetto interessato ovvero in capo al soggetto indicato dall'interessato.

Schematizzando, un atto giuridico è compiuto:

1. per conto proprio, quando gli effetti giuridici e *sostanziali* conseguenti all'atto giuridico posto in essere (direttamente o per il tramite di un rappresentante) soddisfano la propria volontà, i propri fini, i propri interessi;
2. per conto altrui, quando gli effetti giuridici e *sostanziali* conseguenti all'atto giuridico posto in essere (in nome proprio o in nome altrui) soddisfano la volontà, gli interessi di una persona terza che ci ha conferito il potere di sostituirci ad essa nel compimento di un atto giuridico;
3. in nome proprio, quando si spende il proprio nome nel compimento di un atto giuridico a prescindere:
 - a) dalla circostanza che gli effetti sostanziali conseguenti dallo stesso siano riconducibili alla nostra volontà o ai nostri interessi;
 - b) dalla circostanza che gli effetti giuridici si producano in capo a noi, in via mediata.
4. in nome altrui, quando, nel traffico giuridico, si spende il nome di un soggetto terzo diverso da noi, con la conseguenza che gli effetti giuridici dell'atto posto in essere si producono direttamente in capo a tale soggetto terzo.

Quale conclusione a margine delle premesse ed al fine di individuare il soggetto per conto del quale ovvero nell'interesse del quale è posto in essere un determinato atto giuridico rileva *l'effetto sostanziale* prodotto dallo stesso.

Ben potrebbe verificarsi, infatti, che gli effetti giuridici si producano in capo ad un ulteriore soggetto diverso da quello per conto del quale l'atto è posto in essere.

Si pensi ad un mandato senza rappresentanza conferito da Caio a Tizio affinché quest'ultimo in nome e per conto del primo doni a Sempronio un immobile.

La donazione produce i suoi effetti giuridici in capo (anche) a Sempronio (anche perché se per effetto della donazione Sempronio diventa proprietario dell'immobile, per effetto dello stesso atto Caio si spoglia della proprietà del medesimo bene).

Gli effetti giuridici, però, soddisfano l'interesse di Caio di donare a Sempronio il suo immobile (effetto sostanziale).

Dopo aver analizzato compiutamente le problematiche relative alla rappresentanza ed alla spendita del nome è ora possibile verificare in quali casi, effettivamente, l'esercizio del commercio sia incompatibile con l'appartenenza all'ordine.

In merito, se partiamo dal dato letterale dell' Ordinamento Professionale possiamo rilevare che la normativa di riferimento vieta al professionista di esercitare *"il commercio in nome proprio o in nome altrui"*.

La ratio della stessa è, senza dubbio, quella di evitare che il dottore commercialista eserciti un'attività preclusa, quale quella commerciale, sia utilizzando il proprio nome sia in nome di un terzo.

Tale disposizione deve però essere coordinata con quanto previsto da un'altra norma dell' Ordinamento Professionale, l'art.1, secondo cui tra le attività tipiche del dottore commercialista vi è anche quella della gestione delle aziende.

Posto che le aziende a cui fa riferimento l'articolo citato non sono di proprietà del commercialista, il quale infatti si limita a gestirle, sorge il problema di conciliare il divieto dell'esercizio del commercio in nome altrui con il potere/dovere di gestire le aziende dei clienti (e quindi in nome dei medesimi). La soluzione va ricercata nel fatto che l'Ordinamento Professionale non vieta espressamente a tale categoria professionale l'esercizio del commercio per conto altrui.

Da quanto sopra se ne deduce pertanto che il dottore commercialista è autorizzato a gestire le aziende di terzi purché lo faccia nell'interesse esclusivo del cliente da cui ha ricevuto, in ossequio a quanto previsto dalla legge professionale, un mandato ad hoc.

Nel caso si eserciti commercio in nome altrui e per conto altrui non c'è incompatibilità e l'onere della prova è a carico del soggetto diverso dal dottore commercialista che deve dimostrare la lesione della indipendenza e dell'onorabilità, dunque il conflitto di interessi.

Nel caso di esercizio del commercio in nome altrui ma per conto proprio è più facile che si concretizzi una situazione di incompatibilità, ma pure in questo caso si dovrà dimostrare il conflitto di interessi con lesione dell'integrità e dell'onorabilità del professionista.

Negli ultimi due casi prospettati non si può ravvisare incompatibilità oggettiva; l'incompatibilità può attestarsi, ma va verificata caso per caso, utilizzando gli indici presuntivi (indipendenza, onorabilità, imparzialità) cui si riconduce l'idoneità dell'attività esercitata a integrare una situazione di incompatibilità.

Si tratta di indici cui si ricollega una presunzione relativa, che ammette la prova contraria.

Tali indici consentono di individuare le attività idonee a porsi come incompatibili, dove però l'incompatibilità va accertata nel caso concreto non essendo l'incompatibilità in re ipsa.

Ciò posto, se il dottore commercialista può gestire le aziende altrui lo può fare, senza alcun dubbio, nell'interesse di imprese in generale, siano esse anche società di capitali e società di persone. La differenza tra i due casi è data dal fatto che, nell'ipotesi di gestione di aziende appartenenti a società di persone, il professionista può trovarsi a dover inserire il proprio nome nella ragione sociale della società e, in ogni caso, salva l'ipotesi del socio accomandante, può essere tenuto a dover rispondere direttamente delle obbligazioni contratte dalla società.

Sul punto si può quindi precisare che lo strumento legale posto a disposizione del commercialista che voglia gestire l'azienda della società di persone è, necessariamente, quello di divenire responsabile della gestione e, in taluni casi, anche quello di diventare socio facendo inserire nella ragione sociale il proprio nome. In merito si potrebbe obiettare che l'attribuzione della responsabilità al commercialista, esponendolo al rischio fallimento e ad altri rischi di varia natura (civili e penali), potrebbe essere considerata causa ostativa alla gestione di aziende per conto dei clienti. Tale obiezione, non può essere accoglibile per le regole già esposte.

Come riferito, infatti, il professionista si espone a rischi, sia di tipo civilistico sia di tipo penale, anche nell'ordinario svolgimento della propria attività: si pensi, ad esempio, all'attività di revisione contabile, di curatore, o, più semplicemente, alla responsabilità patrimoniale derivante da un errore nella gestione contabile e fiscale del cliente.

In conclusione, pertanto, nel ritenere che le norme dell'Ordinamento Professionale debbano essere interpretate in modo sistematico senza desumere divieti da disposizioni assunte apoditticamente, si reputa che il dottore commercialista possa gestire aziende per conto dei propri clienti e, se il cliente è una società in accomandita o una società in nome collettivo, possa accettare il mandato gestorio

anche se, a tale scopo, sarà necessario entrare a far parte della compagine sociale, inserire il proprio nome nella ragione sociale e, infine, esporsi ad una responsabilità nei confronti dei terzi.

Per concludere sull'argomento si ritiene che la locuzione "in nome proprio o in nome altrui" debba essere pesata nei modi seguenti, sempre ben fermi principi e affermazioni che precedono:

- a) esercizio del commercio in nome proprio e per conto proprio: incompatibile;
- b) esercizio del commercio in nome proprio e per conto altrui: incompatibile, salvo il caso in cui in presenza di comprovato mandato di un cliente a gestire o ad amministrare o a liquidare, si abbia l'impossibilità di esercizio dell'attività professionale se non spendendo il nome proprio. In tali casi deve essere svolta un'indagine ulteriore tesa a verificare tale impossibilità di fatto o di diritto e l'assenza di un concreto e materiale interesse economico del professionista nonché la sussistenza di uno o più degli elementi di cui alle lettere da A) a G) del precedente punto 7.2 con le modalità ivi previste;
- c) esercizio del commercio in nome altrui e per conto altrui: tutelato dall' Ordinamento Professionale, con i limiti sopra visti ed escluso il caso in cui il professionista si limiti a rendere disponibili a terzi titoli professionali propri senza effettivo esercizio (preposto, agente di commercio ecc.);
- d) esercizio del commercio in nome altrui e per conto proprio: incompatibile

8. CASISTICA

Dopo aver svolto le analisi di cui ai precedenti 7 capitoli ed aver commentato le connesse soluzioni, è possibile rinviare ai casi.

Infatti la casistica contenuta nell'allegato A, che ne costituisce parte integrante e sostanziale, tratta in maniera sufficientemente esauriente tutte le possibili problematiche.

9. DEI RAPPORTI CON LA CASSA NAZIONALE DI PREVIDENZA E ASSISTENZA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

Poiché numerose fattispecie di incompatibilità sono state segnalate dalla CNPADC in esito alla delibera n.211 assunta dal Consiglio di amministrazione della CNPADC in data 12.12.2000 si rende necessario introdurre fondamenti nei rapporti tra OL e CNPADC.

9.1 NATURA GIURIDICA DEGLI ORDINI E DELLA CASSA NAZIONALE

Gli ordini sono enti pubblici non economici.

La CNPADC è stata considerata per lungo tempo un ente pubblico economico in ragione del tipo di attività esercitata. A far data dall'entrata in vigore del D.Lgs. 30.06.1994, n.509 è stata trasformata in persona giuridica privata.

Resta peraltro ferma l'obbligatorietà della iscrizione e contribuzione (art.1, comma 3) nonché la disciplina in materia previgente (art.3, comma 4).

Viene inoltre ribadita la natura pubblica dell'attività demandata a tali enti privati cui è riconosciuta autonomia gestionale, organizzativa, e contabile nei limiti di legge (art.2, comma 1)

La vigilanza sulla CNPADC è attribuita di concerto a vari ministeri, ma viene peraltro esclusa la possibilità di finanziamenti pubblici diretti o indiretti (art. 1, comma 3).

Quanto sopra assume estrema rilevanza per le considerazioni che svolgeremo in seguito.

9.2 DEGLI OBBLIGHI E DEI DIRITTI DELLA CASSA NAZIONALE

Per i fini che interessano e relativamente alla questione dell'incompatibilità le direttive per la CNPADC sono rinvenibili nella L. 29.01.1986, n.21 e nel Regolamento 31.08.1998.

L'articolo 22 della legge 29.01.1986, n. 21 al terzo comma dispone che *"l'accertamento della sussistenza del requisito dell'esercizio della professione avviene sulla base dei criteri stabiliti dal comitato dei delegati ed è effettuato dalla Cassa periodicamente e comunque prima dell'erogazione dei trattamenti previdenziali ed assistenziali"*.

Nello stesso senso dispone, dopo la privatizzazione della CNPADC il decreto interministeriale 31.08.1998.

Ai sensi di tale regolamento i dottori commercialisti sono tenuti obbligatoriamente ad iscriversi alla CNPADC dichiarando tra l'altro l'insussistenza di situazioni di incompatibilità (art.2, punto 2.1, lettera h) e la Cassa *"accerta la sussistenza del requisito della libera professione periodicamente, comunque, prima della erogazione dei trattamenti previdenziali e assistenziali sulla base dei criteri stabiliti nell'allegato A deliberati dall'Assemblea dei delegati e dalla stessa modificabili e integrabili ai sensi dell'art.15 lettera d) dello Statuto"* (punto 2.4).

A sua volta, l'allegato A dapprima stabilisce di accertare con cadenza quinquennale la sussistenza dell'esercizio professionale e, di poi, al punto 6) stabilisce che *"non si considerano utilii periodi durante i quali l'attività svolta in una delle condizioni di incompatibilità, salvo che la ricorrenza in concreto dell'incompatibilità non sia stata o venga esclusa dagli Organi amministrativi o giurisdizionali competenti a pronunciarsi in materia ai sensi della normativa contenuta nell'ordinamento professionale di categoria di cui al D.P.R. 1067/1953 e sue successive integrazioni o modificazioni ovvero in leggi speciali"*.

9.3 DEGLI OBBLIGHI E DEI DIRITTI DEGLI ORDINI LOCALI

Nell'attuale sistema l'iscrizione negli albi delle professioni intellettuali costituisce provvedimento amministrativo di ammissione al gruppo organizzato, con effetti costitutivi del relativo status, ed attribuisce inoltre certezza legale nel senso che al pubblico viene assicurata la professionalità e la correttezza deontologica dell'iscritto e, di converso, l'iscrizione costituisce condizione indispensabile per l'esercizio della professione. Permane in capo agli ordini professionali, il potere, di natura amministrativa, di deliberare l'iscrizione, sospensione, cancellazione dall'albo, nonché di irrogare ai propri iscritti sanzioni disciplinari per l'inosservanza di norme primarie, secondarie ovvero di canoni di deontologia professionale.

Si tratta di una competenza amministrativa che incide direttamente sulla costituzione, modificazione estinzione di uno status ed il cui esercizio, attesa la rilevanza degli effetti, viene minutamente disciplinato dal legislatore con procedimenti in contraddittorio tra l'Ordine e l'iscritto, specie allorquando gli effetti, incidono su uno status già acquisito.

La competenza giurisdizionale in materia è ripartita secondo gli ordinari criteri facenti capo alle posizioni soggettive.

Pertanto, allorché l'iscrizione all'albo è subordinata a giudizi e valutazioni discrezionali (es. esami di ammissione o di abilitazione) la posizione dell'aspirante è di interesse legittimo e le relative controversie sono di competenza del giudice amministrativo.

Allorché ai fini della iscrizione, si tratti di acclarare la sussistenza di presupposti o requisiti indicati dalla Legge, restando esclusa ogni valutazione discrezionale, la posizione dell'aspirante ha la consistenza di diritto soggettivo di cui è competente a conoscere il giudice civile.

Tutti i provvedimenti degli Ordini susseguenti alla iscrizione od ammissione all'albo incidono, come osservato, su uno status e quindi su posizioni di diritto soggettivo per cui la competenza sulle relative controversie spetta in ogni caso all'autorità giudiziaria ordinaria.

9.4 DELLA COMPETENZA SULL'ISCRIZIONE ALL'ALBO IN GENERALE E SULLE QUESTIONI DI INCOMPATIBILITA' IN PARTICOLARE

Queste brevi introduzioni fatte ai punti 9.1, 9.2, 9.3 appaiono necessarie per giungere ad affermare che in questa materia la competenza ad incidere sul possesso dello status deve risultare espressamente da una norma di attribuzione della medesima, che non può essere esercitata se non dagli organi cui è stata espressamente attribuita e che infine, in detta materia, non sembra possibile che altri soggetti possano rivendicare competenza in base ad interpretazioni estensive o applicazioni analogiche.

E' sufficiente rammentare i provvedimenti disciplinari ed i conseguenti provvedimenti modificativi od estintivi dello status (sospensione, cancellazione, radiazione) per convincersi che la competenza amministrativa in materia non può che spettare in via esclusiva all'organo a cui il Legislatore l'ha attribuita.

I provvedimenti di status tuttavia, per loro natura, hanno efficacia erga omnes e quindi l'intera collettività deve poter trarne le conseguenze e prestare l'affidamento che deriva dallo status rivestito da un determinato soggetto. La conseguenza è che la certezza legale della iscrizione all'albo può essere messa in discussione soltanto in via principale e cioè nelle controversie (secondo i casi di competenza del giudice amministrativo o ordinario) in cui si accerta in via principale la legittimità o meno delle determinazioni adottate in materia di status dagli organi competenti.

Secondo la giurisprudenza tale *"accertamento giudiziale esaurisce l'ambito della possibile tutela del diritto e quindi non è ammissibile che in altra sede i terzi possano porre in discussione la legittimità dell'iscrizione all'albo..."*. Pertanto *"l'autorità giudiziaria non ha il potere - dovere di accertare - sia pure in via incidentale, - i vizi che affettino il provvedimento di iscrizione"* (Cass. Sez. Un. 25 novembre 1981 n. 6252, Cass Sez. Lavoro 4 aprile 1987 n. 3296, Cass. Sez. Lavoro 13 aprile 1996 n. 3493).

Il principio della obbligatorietà di iscrizione e contribuzione alla CNPADC comporta, e continua a comportare, la stretta interdipendenza tra i provvedimenti di status emanati dall'ordine e i conseguenti riflessi in campo previdenziale ed assistenziale.

Infatti è evidente come tali provvedimenti costituiscano il presupposto da un lato dell'obbligo del professionista di versare i contributi obbligatori e, dall'altro, del diritto a fruire dei trattamenti previdenziali.

Trattasi quindi di posizione di diritto soggettivo e, pertanto, i provvedimenti emessi dalle casse di previdenza in materia sono sindacabili avanti al giudice ordinario.

La giurisdizione dell'Autorità giudiziaria ordinaria in materia è stata riconosciuta dalle Sezioni Unite della Cassazione sia precedentemente che successivamente alla privatizzazione degli enti previdenziali degli ordini professionali (vedansi: Cass. Sez. Un. 13 marzo 1989 n. 1341, Sez. Un. 4 agosto 1992 n. 9237, Sez. Un. 23 gennaio 2001 n. 14/SU).

Importante è il problema della validità ed efficacia dell'atto presupposto di iscrizione all'albo, di competenza dell'ordine professionale.

La questione che qui interessa si pone relativamente al fatto se tale atto presupposto sia efficace nei confronti della CNPADC ed in che limiti.

La giurisprudenza prevalente della Cassazione, prendendo le mosse dalla rilevanza erga omnes dei provvedimenti di status, e della conseguente impossibilità di accertamenti incidentali con effetto di disapplicazione nel caso singolo (ex art.5, L.20.03.1865 n.2248), ha ripetutamente affermato, in controversie tra professionisti e Casse di previdenza, che non può in quella sede accertarsi l'esistenza di cause di incompatibilità in capo al professionista da cui derivi la perdita del diritto al trattamento previdenziale, poiché ciò può conseguire solo con la cancellazione, di esclusiva competenza dell'Ordine.

Ciò in ossequio al principio su ricordato dell'impossibilità di disapplicazione incidenter tantum dell'atto amministrativo presupposto attributivo di status (vedansi: Cass. Sez. Un. 17 giugno 1982 n. 3675, Cass. 22 aprile 1985 n. 2645).

Tale orientamento è stato recepito con espresso riferimento alla CNPADC affermando testualmente che *"anche se la professione sia esercitata in condizione di incompatibilità per cause originarie o sopravvenute, è solo la cancellazione dall'albo, la quale deve essere disposta unicamente dal competente organo dell'ordine professionale, a determinare la perdita dello status professionale"* (vedansi: Cass. Sez. Lav. 4 aprile 1987 n.3296).

E' stato quindi recentemente affermato, sempre con riferimento alla CNPADC, che *"la Cassa ha solo il potere, ai sensi dell'articolo 11, lettera B della legge 100/1963, di accertare la sussistenza o meno dell'esercizio della libera professione, ma non quello, di verificare la legittimità o meno dell'iscrizione all'albo professionale per una causa di incompatibilità ai sensi dell'articolo 3 del D.P.R. 1067/1953, in quanto tale potere spetta unicamente al Consiglio dell'Ordine dei dottori commercialisti i cui provvedimenti vincolanti per la Cassa, non sono suscettibili di sindacato incidentale di legittimità da parte del giudice ordinario"* (vedansi: Cass. sez. Lav. 13 aprile 1996 n. 3493).

Alla luce delle considerazioni svolte e del fatto che l'Ordinamento Professionale disciplina altresì i casi di incompatibilità (art. 3) il cui accertamento è demandato all'Ordine stesso, sia in via preventiva all'iscrizione (art. 32, comma 2), sia in via successiva, (art.34, comma 1, n. 1), è

possibile trovare una soluzione coerente alla questione basata sul richiamo testuale *“agli organi amministrativi o giurisdizionali competenti a pronunciarsi in materia”*.

Una disposizione di natura regolamentare (Reg. 31.08.1988) non può modificare le competenze amministrative stabilite in via esclusiva da norme primarie (Ordinamento Professionale), salvo espressa previsione normativa (leggi o regolamenti di delegificazione), che non risulta emanata. Invero, come verrà meglio chiarito in prosieguo, neppure l'articolo 22 della legge 21/86 né il regolamento 31 agosto 1988 possono essere interpretati nel senso di legittimare la modificazione a favore della CNPADC delle competenze amministrative riservate al Consiglio dell'Ordine. Al riguardo innanzitutto va osservato che la disposizione sopra citata (articolo 22, L. 21/86) attribuisce alla CNPADC il potere di accertare il requisito della libera professione con carattere di continuità, ma non attribuisce alcun autonomo potere di accertamento delle situazioni di incompatibilità, accertamento che costituisce il risultato di valutazioni di competenza esclusiva dell'organo amministrativo indicato dalla legge professionale (D.P.R. 1067/53).

Diversamente opinando, il potere della Cassa diverrebbe concorrente ed alternativo rispetto ai poteri di sospensione, cancellazione, radiazione, demandati in via esclusiva ai provvedimenti amministrativi del Consiglio dell'Ordine.

Deve perciò concludersi che tutte le volte in cui l'accertamento della incompatibilità è suscettibile di incidere sullo status del professionista, l'unico organo competente ad accertarlo è l'ordine professionale e ciò conformemente alla già citata giurisprudenza in tema di divieto di disapplicazione incidentale (vedansi: Cass. cit. 3296/87, 3493/96).

9.5 DEI POTERI DELLA CASSA NAZIONALE

La CNPADC ben può segnalare all'Ordine Locale situazioni di incompatibilità idonee ad incidere sullo status del professionista, ma è evidente che tale segnalazione ha funzione esclusivamente sollecitatoria dei poteri d'ufficio dell'ordine.

La delibera 211/2000 parte quindi da un presupposto erroneo, enunciato al punto n. 2, e cioè che *“alla Cassa spetta il potere, ancorché non esclusivo, di accertamento della condizione di incompatibilità”*.

In realtà - come già accennato - né la L. 100/63, né la L. 21/86, o il D.L.vo 509/94 hanno attribuito questo potere alla CNPADC.

L'articolo 22 della legge 21/86, demanda più semplicemente alla CNPADC *“l'accertamento della sussistenza del requisito dell'esercizio della professione”*.

L'esercizio della professione è concetto ben diverso dalle cause di incompatibilità.

Va infatti ricordato che per conseguire il diritto alle prestazioni previdenziali a carico della CNPADC occorre, ex art.2 1. 100/63 ed art.22 1. 21/86, oltre al requisito contributivo anche *“l'esercizio della libera professione con carattere di continuità”*.

Occorre inoltre notare che gli iscritti alla CNPADC debbono versare comunque (ex art. 17, L. 100/63 ed art.10, comma 1, lettera b), L.21/86) un contributo fisso *“fino alla cancellazione, sia in ipotesi di mancato esercizio della libera professione, sia nel caso di limitato esercizio della stessa con reddito inferiore alla soglia minima prevista per la contribuzione ad esso proporzionale”* (vedansi: Cass. Sez. Lavoro 12 luglio 1995 n. 7637).

Di qui un nutrito contenzioso tra la CNPADC e soggetti che risultavano iscritti per lungo tempo all'Ordine e alla CNPADC e che avevano versato soltanto il contributo fisso e reclamavano tuttavia il proprio diritto alla pensione.

La CNPADC si opponeva a tali richieste adducendo che malgrado la iscrizione alla CNPADC (e coeva iscrizione all'Albo e che non veniva contestata) e malgrado la continuità contributiva, nell'importo fisso, difettava il requisito dell'esercizio della attività libero professionale con carattere di continuità.

Tale esercizio secondo la giurisprudenza deve essere effettivo e non meramente potenziale (vedansi: Cass. 26 marzo 1987 n. 2995, Cass. 21 novembre 1987 n. 8601) e non legato ad una particolare "entità intensità o continuità del lavoro concretamente svolto, ma resta unicamente legato alla pratica professionale, ancorché implichi a carico dell'iscritto, in caso di modesta entità o di non continuità dell'attività libero professionale il versamento della sola contribuzione fissa" (vedansi: Cass. 12 gennaio 1982 n. 159, 10 gennaio 1986 n. 100, 11 maggio 1991 n. 5294, 20 novembre 1993 n. 11466).

Di qui l'affermazione secondo cui la CNPADC può "sospendere o negare del tutto le erogazioni istituzionali, previo annullamento della posizione assicurativa, e ciò indipendentemente dal versamento del contributo fisso che consegue al mero mantenimento annuale dell'iscrizione all'Albo e alla CNPADC, improduttivo di effetti positivi in ordine al diritto a pensione, ove sia carente l'ulteriore requisito dell'esercizio della libera professione il cui accertamento e' in ogni momento competenza della CNPADC medesima ai fini dei correlati provvedimenti" (vedansi: Cass. 12 luglio 1991 n 7637 cit., Cass. 3 novembre 1999 n. 12239).

E' chiaro quindi che l'accertamento dell'effettivo e continuo esercizio dell'attività libero professionale, demandato dalla Legge alla CNPADC, non corrisponde all'accertamento delle cause di incompatibilità all'esercizio della professione, accertamento demandato dalla legge all'ordine professionale (art.10 D.P.R. 1067/53).

L'accertamento della CNPADC ha ad oggetto soltanto il fatto dell'esercizio dell'attività professionale, ma non si estende alle valutazioni giuridiche necessarie per pervenire all'accertamento dell'incompatibilità. Esso non tocca la certezza legale erga omnes della iscrizione all'Albo, laddove l'accertamento delle cause di incompatibilità da parte dell'Ordine impediscono la iscrizione o per quanto qui interessa, determinano la cancellazione dall'Albo (art.32 e 34, D.P.R. 1067/53).

In ogni caso non va infine dimenticato che la iscrizione alla CNPADC è obbligatoria solo per coloro che esercitano la "*libera professione con carattere di continuità*" ex art.2 L. 100/63, art.22 1° comma L 21/86, e che il D.I. 31 agosto 1998 demanda alla CNPADC la verifica periodica della sussistenza del requisito della "*libera professione*" (art.2, punto 2.4).

In proposito la giurisprudenza ha chiarito che la professione di commercialista in ogni caso, per essere esercitata, presuppone l'iscrizione all'Albo, ma che detta attività (che secondo la legge professionale comprende anche la amministrazione di aziende ex art. 1 D.P.R. 1067/53) può essere libera o non libera e cioè finalizzata ad esempio ad una attività impiegatizia privata.

Quest'ultima, poi, non costituisce una causa di incompatibilità con la iscrizione all'Albo (che elenca tra gli altri l'impiego pubblico o l'esercizio del commercio), ma esclude che l'attività professionale possa essere qualificata come "*libera*" e quindi esclude soltanto la iscrizione alla

CNPADC, ma non quella all'Albo (vedansi in tal senso: Cass. 21 novembre 1987 n. 8601 richiamata testualmente da Cass. 2 marzo 2001 n. 3064).

Sussistono quindi cause di incompatibilità di iscrizione alla CNPADC diverse rispetto a quelle dell'Albo, e la verifica del requisito della "*libera professione*" demandato alla CNPADC ha un ambito ben più limitato dell'accertamento delle cause di incompatibilità tout court con la professione, demandato invece all'O.L.

La CNPADC non ha né il potere di accertare né di far dichiarare dal giudice in via incidentale l'inefficacia nei propri confronti della iscrizione all'Albo (e di conseguenza alla CNPADC) a causa della sussistenza di cause di incompatibilità all'esercizio della professione (vedansi: Cass. citata 13 aprile 1996 n. 3493 e Cass. 12 luglio 1988 n. 4572).

Infatti, tale potere, è demandato in via principale, e non incidentale, esclusivamente all'O.L. il quale procede d'ufficio o su richiesta del P.M. (art. 34 cit. 1° comma).

Nel caso in cui la CNPADC richieda, non già in via incidentale, bensì in via principale, la cancellazione dall'Albo facendo così venir meno erga omnes l'effetto di certezza legale della iscrizione, occorre tener presente quanto segue.

La giurisprudenza recentemente è orientata ad ammettere tale possibilità. È stato affermato che la CNPADC "*qualora ritenga che l'esercizio della professione sia incompatibile (cfr. dec. 618/88) o insussistente, essa deve preventivamente richiedere la cancellazione dell'assicurato dall'Albo professionale per carenza dei presupposti della iscrizione ad esso, ma non può prima della cancellazione rifiutare la prestazione operando una espulsione unilaterale dalla Cassa persistendo l'iscrizione all'Albo professionale*" (vedansi: Cass. 4 luglio 1991 n. 7389).

Tale affermazione non corrisponde ad una operazione ermeneutica, ma equivale ad un intervento legislativo integrativo del più sopra citato articolo 34, comma 1, del D.P.R. 1067/53.

La giurisprudenza successiva, infatti, ha corretto il tiro e, pur richiamando tale affermazione in linea di principio, ha rivendicato il potere della CNPADC di annullare la posizione assicurativa, ma senza toccare la iscrizione all'Albo, e ciò anche nel caso in cui il difetto del requisito della attività libero professionale sia dimostrato dalla prestazione di attività incompatibile con l'esercizio della libera professione (vedansi: Cass. 25 gennaio 1988 n. 618 cit., Cass. 20 novembre 1993 n. 11466, Cass. 12 luglio 1995 n. 7637, Cass. 3 novembre 1999 n. 12239).

Per valutare meglio tali affermazioni, che sembrano collidere con il principio di divieto di disapplicazione della iscrizione in via incidentale (vedansi: Cass. cit 3493/96 e 4572/88) occorre ricordare che, ex art. 3, 4 e 7 L.21/86 le pensioni di anzianità, invalidità e ai superstiti, presuppongono la previa cancellazione dell'iscritto dall'Albo e le fattispecie esaminate dalla giurisprudenza si riferiscono tutte a pretese nei confronti della Cassa Nazionale di Previdenza e Assistenza dei professionisti (o loro congiunti) ormai cancellati dall'Albo (Cass. 73689/91, pensione di reversibilità; Cass. 7637/95, pensione di anzianità; Cass. 12239/99, pensione di reversibilità).

È evidente che in simili fattispecie anche il riconoscimento di cause di incompatibilità non incide sulla iscrizione all'Albo, che ormai è venuta meno per effetto della cancellazione, e che anche l'affermazione giurisprudenziale sulla possibilità della CNPADC di chiedere la cancellazione dall'Albo (vedansi: Cass. 7389/91, Cass. 7637/95, Cass. 12239/99) si riduce ad un mero obiter dictum senza alcun riferimento in fatto o in diritto alla fattispecie dedotta in giudizio.

E' possibile a questo punto addivenire all'emanazione di alcuni ulteriori principi:

- XII durante l'iscrizione all'Albo del dottore commercialista, l'accertamento delle cause di incompatibilità spetta in via esclusiva all'Ordine, d'ufficio o su impulso esclusivo del Pubblico Ministero; la CNPADC può trasmettere segnalazioni all'Ordine Locale, ma non è titolare né del potere di iniziativa, né del potere di impugnazione delle delibere adottate in materia dall'OL. La CNPADC ha il potere di verificare periodicamente il requisito dell'esercizio effettivo della professione con continuità, il che non comporta pure l'accertamento di incompatibilità che pregiudicano l'iscrizione. Eventuali incompatibilità possono essere soltanto segnalate dalla CNPADC all'Ordine Locale perché attivi i suoi poteri d'ufficio, e dette incompatibilità possono essere assunte dalla CNPADC a presupposto per il diniego, o per l'annullamento dei trattamenti previdenziali, soltanto dopo la cancellazione del professionista dall'albo. Quindi, organo deputato ad accertare l'incompatibilità è solo il Consiglio dell'O.L. tutte le volte che l'incompatibilità incide sull'iscrizione all'Albo. La CNPADC, durante l'iscrizione, è competente ad accertare il mancato esercizio della libera professione ovvero il difetto di continuità. La CNPADC inoltre può opporre all'iscritto anche situazioni di incompatibilità, ma solo dopo l'accertamento di esse da parte dell'Ordine;
- XIII l'all. A al Regolamento 31.08.1998 della CNPADC, al punto 6, prevede che la "ricorrenza in concreto dell'incompatibilità non sia stata o non venga esclusa dagli organi amministrativi o giurisdizionali competenti a pronunciarsi in materia". La competenza degli O.L. è prevista esclusivamente dall'art.34 del Ordinamento Professionale che riguarda situazioni valutative della incompatibilità di iscritti e sussistenti al momento della ricezione della comunicazione per l'iniziativa d'ufficio o su segnalazione di terzi (Pubblico Ministero e CNPADC inclusi);
- XIV in presenza di segnalazioni da parte di terzi di incompatibilità pregressa e non più sussistenti, gli O.L., qualora non sia prescritto il termine di cui all'art. 46, Ordinamento Professionale, e si sia in presenza di responsabilità del dottore commercialista ai sensi dell'art.35, Ordinamento Professionale, procedono d'ufficio ai sensi della stessa norma, dando adeguata informazione della decisione alla CNPADC;
- XV gli Ordini Locali devono periodicamente ed almeno ogni triennio, ai sensi dell'art. 10, lett. a), b) e c) verificare le situazioni di incompatibilità dei dottori commercialisti iscritti anche con riferimento a questa normativa ed anche mediante autocertificazione (dichiarazioni sostitutive di certificazioni ex art.46 DPR 28 dicembre 2000 n. 445 e dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà ex art. 47 DPR 28 dicembre 2000 n. 445).

9.6 DEL CONCERTO TRA ORDINI LOCALI E CASSA NAZIONALE

Illegittimo appare invece il procedimento di silenzio assenso delineato nella delibera 12 dicembre 2000, n. 211 del consiglio di amministrazione della CNPADC.

E' appena il caso di ricordare che la CNPADC è ormai un ente privato, ancorché esercente attività pubblica, mentre l'O.L. conserva il proprio carattere di ente pubblico.

Inoltre, le procedure a cui una pubblica amministrazione deve attenersi, sono fissate da norme primarie o secondarie ovvero, al limite, dalla stessa pubblica amministrazione con atti di autonormazione. Pertanto, in difetto di apposite normative, non possono essere imposte da soggetti terzi e meno che mai da soggetti privati.

Infine, si sottolinea che comunque i casi in cui il silenzio della pubblica amministrazione è reso significativo in senso positivo o negativo sono tassativamente disciplinati dalla Legge.

Alla stessa stregua l'imposizione dell'obbligo di adeguata motivazione entro 90 giorni (prorogabili a 180 giorni in caso di attivazione di procedimenti disciplinari) incide direttamente sulla autonomia e sulle modalità di esercizio dei poteri attribuiti all'ordine professionale e, pertanto, non può essere disciplinato che dall'Ordine stesso.

Alla CNPADC, in sede di privatizzazione, è attribuita dalla Legge autonomia gestionale, organizzativa e contabile (art. 2, comma 1, L. 509/94), ma né la L. n. 21/1986, né il regolamento interministeriale 31 agosto 1998 legittimano la CNPADC ad imporre all'O.L. di procedimentalizzare in un certo modo la propria attività o l'esercizio dei poteri di cui è attributario in via esclusiva.

Nella CNPADC si è ingenerato il convincimento di essere contitolari del potere di controllo sulla iscrizione all'Albo in costanza della medesima, di essere contitolare con il Pubblico Ministero del potere di iniziativa del procedimento di cancellazione e quindi anche del potere di impugnativa avanti alla Autorità giudiziaria ordinaria delle delibere adottate al riguardo dal Consiglio dell'O.L..

Tale ultima conseguenza non viene affrontata nella delibera della CNPADC 211/2000, ma, non si può fare a meno di interrogarsi sulla possibile reazione della CNPADC di fronte ad una delibera dell'Ordine, ancorché motivata, ma che non sia condivisa dalla CNPADC stessa e cioè che non la ritenga "*adeguatamente*" motivata.

E' chiaro che se la CNPADC ha solo una facoltà di sollecitare poteri d'ufficio la delibera potrebbe essere impugnata avanti all'Autorità giudiziaria ordinaria solo dall'iscritto o dal Pubblico Ministero (P.M.).

Se invece alla CNPADC si dovesse riconoscere un potere di iniziativa, anche essa potrebbe impugnare in via principale la delibera alla stessa stregua del Pubblico Ministero.

E' chiaro che conseguenze di tale portata, quali la contitolarità del potere di controllo sull'Albo in posizione analoga al P.M., nonché il potere di dettare procedimenti amministrativi con effetti di silenzio assenso, non possono discendere né da obiter dicta giurisprudenziali e neppure da fonti regolamentari, che, peraltro, nulla dispongono in tal senso e che rinviano ad altri fini ad atti che sono ormai di competenza di organi di enti privati.

Pertanto è possibile ricavare i seguenti ulteriori principi:

XVI. le attività del Consiglio dell'O.L. e della CNPADC sono autonome. Il concerto tra i due enti va inteso nel senso della reciproca collaborazione ed, eventualmente, di segnalazione per attivare i poteri spettanti a ciascun ente.

Né il D.L. 31 agosto 1998 né l'allegato A al predetto decreto prevedono una forma di "concerto". Il concerto risulta solo dalla delibera 211 del 12 dicembre 2000, che, per quanto su esposto, non può ritenersi vincolante per l'O.L.;

XVII la procedura di silenzio assenso prevista dalla CNPADC nella delibera 211 del 12.12.2000 non può essere valida e legittima per gli O.L.;

XVIII. in assenza di una specifica norma attributiva di potere ad hoc, non si ritiene che la CNPADC, ente privato, ancorché esercente attività pubblica, possa emanare norme che introducano l'obbligo per il Consiglio di esercitare la propria attività amministrativa in un certo modo. Pertanto i termini del procedimento potrebbero essere stabiliti con delibera del Consiglio di ciascun O.L. che dovrà stabilire anche il responsabile del procedimento.

Per evitare difformità di trattamento è stato adottato il regolamento di procedura (allegato B), approvato sia dal Consiglio Nazionale che dal Ministero della Giustizia, obbligatorio per gli Ordini locali.

In conclusione si può affermare che, fermo restando quanto suesposto, è noto che ogni parere deve essere motivato così come ogni provvedimento amministrativo (art.3, L. 7 agosto 2001 n. 241), ma nella delibera 211/2000 la CNPADC - come è già stato osservato - non pretende soltanto la motivazione, ma richiede una motivazione "*adeguata*" e cioè, in altri termini, che la possa condividere, senza peraltro specificare come essa CNPADC andrebbe ad operare qualora la motivazione, ancorché esistente, non le sembrasse condivisibile.

Ne deriva il principio per cui:

XIX la delibera dell'O.L. deve essere motivata analiticamente ma le motivazioni non possono formare oggetto di valutazione da parte della CNPADC e possono non essere esterne.

D'obbligo è invece l'esternazione del dispositivo.

9.7 DELLE RESPONSABILITA' E DEI POTERI DEI CONSIGLI DEGLI ORDINI LOCALI

La responsabilità del Consiglio non si atteggia diversamente rispetto a quella di ogni altro organo amministrativo dotato di poteri di controllo.

Se la situazione di incompatibilità non viene a conoscenza del Consiglio ad esso non può imputarsi alcuna responsabilità.

Diversa è la situazione allorché la situazione di incompatibilità sia stata comunque conosciuta dal Consiglio (esposti di clienti o di altri commercialisti, quesiti interpretativi dello stesso iscritto segnalazioni della CNPADC, etc.).

In tutti questi casi il potere di controllo d'ufficio risulta sollecitato e la sua mancata attivazione, trattandosi di potere-dovere, nell'interesse pubblico generale della certezza legale relativa alla iscrizione all'Albo, può costituire fonte di responsabilità.

Ciò peraltro non comporta alcuna conseguenza nei confronti dell'iscritto la cui posizione permane immutata finché permane la iscrizione, ma soltanto responsabilità a carico degli organi della CNPADC e dell'Ordine Locale nei cui confronti i Ministeri vigilanti potrebbero adottare provvedimenti sanzionatori.

Naturalmente tale affermazione va ricondotta al caso concreto poiché la mera segnalazione generica sarebbe del tutto insufficiente a radicare un'eventuale responsabilità degli organi della CNPADC o dell'Ordine Locale. Per radicare la responsabilità occorrerebbe cioè che fossero evidenziate circostanze specifiche, corredate anche, eventualmente, da adeguati elementi probatori e che gli organi suddetti immotivatamente non le abbiano prese in considerazione.

Più delicati sono gli aspetti in relazione a situazioni di incompatibilità sussistenti nel passato, ma non più nel presente.

E' evidente che in questo caso non può essere disposta la cancellazione. Infatti, l'art.34 del D.P.R. 1067/53 dispone che *"il dottore commercialista cancellato dall'Albo o dall'elenco ha diritto di esservi nuovamente iscritto qualora dimostri la cessazione dei fatti che hanno determinato la cancellazione"*.

Non avrebbe quindi senso una cancellazione cui dovesse contestualmente seguire la reinscrizione. Peraltro neppure sembrerebbe ammissibile una cancellazione con esclusivo riferimento ad un periodo pregresso. Invero, se si rammenta che la iscrizione ha effetto costitutivo e che attribuisce certezza legale tipica, non si vede come questo effetto, una volta verificatosi, dopo aver ingenerato l'affidamento dei terzi ed eventualmente dopo l'effettivo esercizio della professione possa poi essere posto nel nulla con effetto retroattivo e limitato nel tempo.

10. NORME PROCEDURALI

Le norme procedurali sono contenute nell'allegato B .cogente per gli Ordini Locali.

11. ENTRATA IN VIGORE

I principi e criteri guida, casi e circolare sono entrati in vigore per il Consiglio Nazionale il giorno successivo all'approvazione del Consiglio Nazionale (approvato dal Consiglio Nazionale il 04/09/2002).

Il procedimento (allegato B) è entrato in vigore con la definitiva approvazione del Ministero della Giustizia e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 26/07/2003.

I principi, criteri guida, casi e circolare entreranno in vigore per gli Ordini Locali con l'approvazione da parte di ciascun Consiglio di Ordine Locale, relativamente al quale si formula espresso e sollecito invito per omogeneità di trattamento su tutto il territorio nazionale.

Il procedimento (allegato B) è automaticamente in vigore per gli Ordini Locali a far data dal 26/07/2003.