



commercialista o di esperto contabile; la qualità di dottore commercialista o di esperto contabile si acquista parimenti con il superamento del citato esame. Da ciò deriva che un soggetto ha comunque la qualifica di dottore commercialista o di esperto contabile, e gli è riconosciuta la 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. 34, ultimo comma, del D. Lgs. n. 139/2005 dispone la facoltà di iscriversi nell'elenco dei non esercenti per coloro che si trovano in una situazione di incompatibilità ex art. 4. D'altra parte, la mancata iscrizione in tale elenco non fa perdere la qualifica di dottore commercialista o di esperto contabile.

In conclusione, è possibile affermare che, per la professione di dottore commercialista o esperto contabile, è incompatibile con altre attività l'"esercizio" della stessa e non la qualifica di dottore commercialista, che non viene meno per tale motivo (e in linea di principio, mai).

La nozione di "esercizio" utilizzata dall'art. 4 del D. Lgs. n. 139/2005, sia per l'esercizio della professione di dottore commercialista o esperto contabile sia per il concorrente ed incompatibile esercizio di altre attività, attiene ad un concreto esercizio di fatto di 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.

Concludendo, nell'analisi dei casi di incompatibilità occorre porre a confronto attività oggettivamente svolte e non mere qualità assunte, convenendosi che in caso di mancato concreto esercizio (ad esempio dottore commercialista contemporaneamente notaio che non esercita, ovvero agente di commercio iscritto all'apposito elenco che non esercita e simili) non può ravvisarsi incompatibilità.

## 2. L'esercizio di altre professioni e di specifiche attività

Il comma 1 dell'art. 4 di cui trattasi prevede l'incompatibilità *"con l'esercizio, anche non prevalente, né abituale"* di una serie di professioni e attività, di seguito elencate e definite. La formulazione della norma suggerisce come l'incompatibilità si applichi anche nel caso di prestazioni occasionali e/o non prevalenti, dunque marginali rispetto all'attività svolta nell'esercizio della professione di dottore commercialista ed esperto contabile.

### 2.1. La professione di notaio

L'esercizio in concreto e di fatto della professione di dottore commercialista e di esperto contabile è incompatibile con l'esercizio della professione di notaio, regolata dalla L. 16/02/1913, n. 89, soltanto qualora quest'ultima sia contemporaneamente e concretamente di fatto esercitata.



### **2.2. La professione di giornalista professionista**

Per giornalista professionista si intende il soggetto, iscritto all'apposito albo, che esercita, in modo continuativo ed esclusivo un'attività di tipo intellettuale, provvedendo alla raccolta, elaborazione e commento delle notizie destinate a formare oggetto di comunicazione attraverso gli organi di informazione di massa, con un apporto espressivo critico; in mancanza di una definizione giuridica di attività giornalistica nella legge professionale 3 febbraio 1963, n. 69 si rinvia alle definizioni elaborate dalla giurisprudenza, in particolare si vedano: Cass. 1/02/96 n. 889, Cass. 21/02/92 n. 2166, Cass. 20/02/95, n. 1827 e Cass. 23/11/83 n. 700.

L'esercizio della professione di giornalista è riservato ai soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 26 della L. n. 69/63 ossia ai giornalisti professionisti e ai giornalisti pubblicisti.

Le due categorie di soggetti differiscono per le modalità di esercizio della professione giornalistica: esclusiva e continuativa per il giornalista professionista; non occasionale, retribuita, ma non esclusiva per quella pubblicista. Peraltro, stando alla lettera dell'art. 4 del Ordinamento Professionale, solo in relazione alla prima categoria di soggetti si realizza una situazione di incompatibilità con l'esercizio della professione di dottore commercialista ed esperto contabile.

### **2.3. L'attività di appaltatore di servizio pubblico**

La figura dell'appaltatore di servizio pubblico espressamente definita dall'art. 2 del D.Lgs. 17 marzo 1995, n. 157, deve oggi essere ricondotta nella più ampia disciplina del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163 (Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE). Ai sensi dell'art. 3, comma 6, del codice dei contratti pubblici, l'appalto pubblico può essere definito come il contratto a titolo oneroso, stipulato per iscritto tra la pubblica amministrazione ed uno o più operatori economici, aventi per oggetto l'esecuzione di lavori, la fornitura di prodotti, la prestazione di servizi. Si hanno, pertanto, tre tipologie di appalto pubblico a seconda dell'oggetto:

- appalto di lavori, avente ad oggetto l'esecuzione o, congiuntamente, la progettazione esecutiva e l'esecuzione di un'opera rispondente alle esigenze specificate dall'amministrazione, sulla base del progetto preliminare posto a base di gara;
- appalto di forniture, avente ad oggetto l'acquisto, la locazione finanziaria, la locazione o l'acquisto a riscatto, con o senza opzione per l'acquisto di prodotti;



- appalto di servizi, avente ad oggetto la prestazione di servizi. Si precisa che, tra i servizi indicati nell'Allegato II al Codice, sono presenti i servizi di ricerca e sviluppo, servizi di contabilità, revisione dei conti e tenuta dei libri contabili nonché i servizi di consulenza gestionale e affini.

Si ritiene che l'allegato 2 al codice in parola non identifichi i servizi pubblici ma identifichi semplicemente i servizi che l'Ente pubblico deve mettere in gara pubblica per la relativa aggiudicazione.

Si hanno quindi:

“appalti pubblici di servizi non costituenti pubblico servizio”, servizi pienamente compatibili laddove riguardanti l'attività tipica del Commercialista (tra cui, a titolo esemplificativo, la consulenza gestionale ad un Ente Pubblico);

“appalti pubblici di servizi pubblici” (ad esempio, il servizio di distribuzione dell'acqua).

In buona sostanza si ritiene pienamente compatibile per i relativi contenuti qualitativi e quantitativi l'attività del commercialista che, vinta la relativa “gara”, presta servizi di natura professionale all'Ente pubblico nell'interesse diretto di quest'ultimo.

I soggetti cui possono essere affidati i contratti pubblici sono individuati dall'art. 34 del codice dei contratti.

#### **2.4. L'attività di concessionario della riscossione tributi**

Ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602, come modificato dal D.lgs. 26 febbraio 1999 n. 46, è concessionario il soggetto cui è affidato in concessione il servizio di riscossione o il commissario governativo che gestisce il servizio stesso.

Ai sensi dell'art. 2, co. 2, del D.lgs. 13 aprile 1999 n. 112, il Ministero dell'economia e delle finanze attribuisce la concessione del servizio di riscossione mediante ruolo alle società per azioni aventi come oggetto:

- lo svolgimento di tale servizio, di compiti ad esso connessi o complementari indirizzati anche al supporto delle attività tributarie e di gestione patrimoniale degli enti creditori diversi dallo Stato,
- delle altre attività di riscossione ad essi attribuite dalla legge e che non siano state dichiarate decadute da precedenti concessioni del servizio stesso.

Si precisa, infine, che ai sensi dell'art. 3 del D.l. n. 203 del 30 settembre 2005 a decorrere dal 1° ottobre 2006 è soppresso il sistema di affidamento in concessione e le funzioni relative alla riscossione nazionale.

Tali funzioni sono attribuite all'Agenzia delle entrate che le esercita mediante la società Equitalia S.p.a.. Sul punto si segnala che, per la riscossione dei tributi locali o di Enti pubblici locali, continuano ad operare i concessionari di riscossione tributi.





### 2.5. L'attività di promotore finanziario

Il promotore finanziario, ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, è *"la persona fisica che, in qualità di dipendente, agente o mandatario, esercita professionalmente l'offerta fuori sede. L'attività di promotore finanziario è svolta esclusivamente nell'interesse di un solo soggetto"*. Per *"offerta fuori sede"*, ai sensi dell'art. 30 del citato decreto, si deve intendere la "promozione" e il "collocamento" presso il pubblico:

- a) di strumenti finanziari in luogo diverso dalla sede legale o dalle dipendenze dell'emittente, del proponente l'investimento o del soggetto incaricato della promozione e del collocamento;
- b) di servizi di investimento in luogo diverso dalla sede legale o dalle dipendenze di chi presta, promuove o colloca il servizio.

### 3. L'esercizio dell'attività d'impresa

La lettera c) dell'art. 4 del D.Lgs. n. 139/2005 prevede l'incompatibilità dell'esercizio della professione di dottore commercialista ed esperto contabile con *"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 ausiliari delle precedenti"*.

Il tenore letterale della norma rinvia alle definizioni di imprenditore, commerciale ed agricolo, poste dagli artt. 2082, 2083, 2135 e 2195 del Codice Civile ed è proprio a tali norme che si deve far riferimento per dare una corretta interpretazione delle cause di incompatibilità in commento.

Preliminarmente va osservato che, ai sensi dell'art. 4, le incompatibilità sussistono anche in presenza di un esercizio non prevalente, né abituale, delle professioni e delle attività richiamate. Nel caso dell'esercizio dell'attività d'impresa i requisiti della non prevalenza e della non occasionalità devono ritenersi soddisfatti in maniera implicita. Infatti, secondo quanto previsto dall'art. 2082 c.c., è imprenditore colui che *"esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o servizi"*, dovendosi intendere per *"professionalmente"* un esercizio abituale e non occasionale di una determinata attività produttiva, ancorché non si tratti di attività unica o principale.

Va sottolineato, che ai sensi dell'art. 4 dell'ordinamento professionale, devono ritenersi incompatibili anche i c.d. atti isolati di commercio, i quali, diversamente, non darebbero luogo alla qualifica di imprenditore per mancanza del requisito della abitualità.