

## Sommario n. 2/2026



### Nuove aree di sviluppo

Professione e limiti: casi di incompatibilità per i dottori commercialisti	4
Differenziale su crediti: il trattamento fiscale per professionisti e studi associati	9



### Primo piano

Novità fiscali per la correzione degli errori contabili	13
Spese per trasferte e missioni: i chiarimenti per le imprese	17



### Consulenza strategica

Controllo di gestione: come gestire il turnover negli studi professionali	22
Domanda di esonero contributivo per la parità di genere	25



### Transizione digitale

Legge di Bilancio 2026: al via la Rottamazione-quinquies	29
Online il portale per le richieste del Conto termico 3.0	36



### Sviluppo commerciale e marketing

Linea di partenza 2026: identità, energia personale e obiettivi concreti	42
La competenza non basta: come il cliente sceglie davvero il consulente	45

# Professione e limiti: casi di incompatibilità per i dottori commercialisti

## Vantaggi per lo studio

Dal CNDCEC un documento che aggiorna e sistematizza le precedenti note interpretative sulla disciplina delle incompatibilità ex art. 4 D.Lgs.139/2005. Con le Note interpretative si intende individuare un quadro di riferimento organico e coerente, nel rispetto dei principi di legalità e tassatività della norma.

Le incompatibilità professionali rivestono un ruolo centrale nel sistema ordinistico e nella tutela della fiducia pubblica nella professione del commercialista e dell'esperto contabile, poiché garantiscono indipendenza, imparzialità e correttezza nello svolgimento dell'attività. Esse, infatti, non rappresentano tanto limiti, quanto degli strumenti a salvaguardia dell'autonomia del professionista e della fiducia collettiva.

Il consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, impegnato a sostenere gli ordini e a promuovere la cultura deontologica come fondamento della professione, ha aggiornato le Note interpretative sull'art. 4 D.Lgs. 139/2005 per tener conto delle più recenti evoluzioni normative, giurisprudenziali e deontologiche. Le note offrono una lettura ragionata basata sull'esperienza e sulla giurisprudenza, fornendo criteri uniformi per la valutazione delle diverse fattispecie di incompatibilità. Esse mirano a garantire coerenza, equità e trasparenza nell'attività di vigilanza degli ordini territoriali, prevenendo incertezze interpretative e favorendo un'applicazione omogenea a livello nazionale.

L'indipendenza del professionista è, infatti, un valore sostanziale che richiede autonomia di giudizio, senso etico e pieno rispetto delle regole.

### MOTIVI DI LIMITAZIONE DELLA LIBERA INIZIATIVA ECONOMICA NELL'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE



- Tutelare l'indipendenza, l'onorabilità e l'imparzialità del professionista.
- Tutelare l'interesse pubblico al corretto esercizio della professione.
- Impedire che il professionista incorra in conflitti di interesse con i clienti.

### ALCUNE DELLE PROFESSIONI E ATTIVITÀ PER CUI È AMMESSA LA COMPATIBILITÀ CON LA PROFESSIONE DI DOTTORE COMMERCIALISTA E DI ESPERTO CONTABILE



- Avvocato.
- Consulente del lavoro.
- Giornalista pubblicista.
- Carica di amministratore di una società su incarico conferito specificamente da un cliente.
- Amministratore di una società che ha ad oggetto servizi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione, a determinate condizioni legate al fatturato.
- Attività di appaltatore di servizio pubblico.
- Ruolo di *trustee*, disponente o guardiano nel *trust*.

### ALCUNE DELLE PROFESSIONI E ATTIVITÀ PER CUI È PREVISTA L'INCOMPATIBILITÀ CON LA PROFESSIONE DI DOTTORE COMMERCIALISTA E DI ESPERTO CONTABILE



- Notaio.
- Concessionario della riscossione tributi.
- Consulente finanziario abilitato all'offerta fuori sede.
- L'agente di assicurazione e l'agente sportivo.
- Editore e giornalista professionista.
- Personale dipendente dell'Agenzia delle Entrate.
- Dipendente pubblico *full-time*.
- Promotore finanziario.

## CAUSE LIMITAZIONE DI INIZIATIVA ECONOMICA

L'art. 4 D.Lgs. 28.06.2005, n. 139 reca disposizioni in tema di **incompatibilità per gli iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili**. La norma fornisce, per gli iscritti all'albo, una restrizione nei confronti della generale **libertà di iniziativa economica**, per tutelare l'indipendenza, l'onorabilità e l'imparzialità del professionista, nonché per garantire la tutela dell'interesse pubblico al corretto esercizio della professione e la tutela dell'affidamento dei terzi e dei clienti. In altre parole, la limitazione dell'art. 41 della Costituzione in merito alla libertà dell'iniziativa economica, ordinariamente riconosciuta a tutti, è diretta ad evitare che lo svolgimento di attività volte alla cura di interessi particolari interferiscano nel campo professionale, incidendo negativamente sulla libertà di determinazione del professionista.

L'art. 4 disciplina espressamente i casi di incompatibilità con l'esercizio della professione, giustificandoli con la necessità di garantire, nell'ambito di interessi di rilevanza generale, la piena autonomia ed efficienza dell'attività professionale. Tali limitazioni, essendo finalizzate al perseguimento di un interesse superiore - **l'interesse pubblico connesso all'esercizio delle professioni** - non configurano violazioni dei principi di uguaglianza sostanziale, di tutela dell'abilitazione professionale o, più in generale, della libertà di iniziativa economica. L'art. 4 sancisce anche i **principi di legalità e tassatività** in materia di incompatibilità professionale, attribuendo esclusivamente al legislatore di rango primario la definizione dei casi in cui l'esercizio di una professione può essere limitato. Ne consegue che non è possibile estendere la disciplina a nuove situazioni attraverso interpretazioni analogiche o estensive: la norma richiede **un'interpretazione rigorosa e letterale**, senza possibilità di ampliarne il campo di applicazione.

In base al c. 1 dello stesso articolo, gli iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili non possono esercitare contemporaneamente le attività professionali elencate dalla legge, anche se tali attività non costituiscono l'occupazione principale o abituale del professionista. Nel caso in cui il professionista sia iscritto anche in un altro albo la cui attività risulti incompatibile secondo la normativa, spetta allo stesso dimostrare l'assenza di un effettivo esercizio di tale attività. Diversamente, il c. 3, art. 4 prevede un'**incompatibilità automatica** per tutti i soggetti per i quali altri ordinamenti vietano lo svolgimento della libera professione, indipendentemente dall'effettiva attività. Un esempio significativo riguarda i dipendenti pubblici, per i quali l'incompatibilità discende dal divieto di cumulo con altre occupazioni previsto dall'art. 53 D.Lgs. 30.03.2001, n. 165. È doveroso sottolineare che le incompatibilità previste dalla normativa riguardano esclusivamente **l'esercizio effettivo della professione** e non la semplice acquisizione della qualifica. Superato l'esame di stato, una persona fisica ottiene l'abilitazione all'esercizio della professione iscritta all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, così come il diritto all'iscrizione nell'albo stesso. Ciò significa che il soggetto consegue la **qualifica pro-**

**fessionale** e la relativa competenza, ma non può esercitare la professione se non è formalmente iscritto all'albo. Da questa distinzione emerge la necessità di separare il concetto di **qualità professionale**, che permane nel tempo, dall'**attività professionale**, la cui effettiva realizzazione può variare in funzione dell'esercizio concreto della professione. In coerenza con questo principio, l'art. 34 D.Lgs. 139/2005 prevede la possibilità di iscriversi nell'elenco dei **non esercenti** per coloro che si trovano in situazioni di incompatibilità. Tuttavia, l'assenza di iscrizione in tale elenco non comporta la perdita della qualifica necessaria per l'iscrizione all'albo.

Ne consegue che, per la professione regolamentata dall'albo dei commercialisti, è **l'esercizio della professione a risultare incompatibile con altre attività**, mentre la qualifica professionale resta invariata e non viene meno a causa di situazioni di incompatibilità, mantenendo così la competenza acquisita in modo permanente. Dunque, tra i requisiti di legge in capo agli iscritti all'albo rientra **l'assenza di cause di incompatibilità** su cui vigila il **consiglio dell'ordine territoriale**, il quale si occupa dell'aggiornamento e della verifica periodica, almeno una volta ogni anno, della sussistenza di tutti i requisiti. Nello specifico, l'esercizio della professione di commercialista è incompatibile con l'esercizio, anche **non prevalente, né abituale**:

- della professione di notaio;
- della professione di giornalista professionista;
- dell'attività di impresa, in nome proprio o altrui e, per proprio conto, di produzione di beni o servizi, intermediazione nella circolazione di beni o servizi, tra cui ogni tipologia di mediatore, di trasporto o spedizione, bancarie, assicurative o agricole, ovvero ausiliarie delle precedenti;
- dell'attività di concessionario della riscossione di tributi;
- dell'attività di promotore finanziario.

La formulazione normativa lascia intendere che l'incompatibilità si estenda anche a prestazioni **occasionali o non prevalenti**, ossia a quelle attività marginali rispetto all'esercizio principale della professione riconducibile all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

L'incompatibilità è esclusa qualora l'attività, svolta per conto proprio, sia diretta alla gestione patrimoniale, ad attività di mero godimento o conservative, nonché in presenza di società di servizi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione, ovvero qualora il professionista rivesta la carica di amministratore sulla base di uno specifico incarico professionale e per il perseguimento dell'interesse di colui che conferisce l'incarico.

## INCOMPATIBILITÀ CON LA PROFESSIONE DI GIORNALISTA

Per quanto riguarda l'incompatibilità legata all'esercizio della professione giornalistica, è opportuno distinguere i **giornalisti professionisti**, che svolgono l'attività in maniera esclusiva e continuativa, dai **giornalisti pubblicisti**, che invece operano in modo non occasionale e retribuito. Questa distinzione è fondamentale perché consente di limitare le incompatibilità dell'esercizio della professione di dottore commercialista al solo caso dei giornalisti professionisti, in ragione della moda-

lità della relativa attività intellettuale: esclusiva e continuativa.

### INCOMPATIBILITÀ CON L'ATTIVITÀ D'IMPRESA

L'art. 4 D.Lgs 139/2005 stabilisce che l'esercizio della professione è incompatibile con l'attività d'impresa, anche se non prevalente né abituale, purché svolta *"in nome proprio o altrui e, per proprio conto, di produzione, intermediazione o servizi"* in vari settori (commercio, trasporti, mediazione, banche, assicurazioni, agricoltura, ecc.). Per imprenditore si intende colui che *"esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o servizi"*, dovendosi intendere per *"professionalmente"* l'esercizio abituale e non occasionale di una determinata attività produttiva, ancorché non si tratti di attività unica o principale. L'incompatibilità si applica quindi:

- **anche in assenza di prevalenza o regolarità:** basta che l'attività sia concretamente svolta;
- **anche a singoli atti isolati di impresa,** purché possano essere dimostrati come effettivamente compiuti.

Per verificare l'effettivo esercizio dell'attività d'impresa si possono considerare elementi probatori come:

- posizione CCIAA o Iva attiva/inattiva;
- costi, ricavi e investimenti effettivi;
- esistenza di un luogo di svolgimento dell'attività;
- dichiarazioni scritte o autocertificazioni di terzi.

Tali elementi, pur non essendo tutti necessari contemporaneamente, vanno valutati nel loro insieme.

L'incompatibilità, inoltre, richiede 2 condizioni:

1. l'esercizio **in nome proprio** (il caso dell'imprenditore individuale);
2. l'esercizio **in nome altrui o per proprio conto.**

In quest'ultimo caso si parla di **imprenditore occulto**, ossia di colui il quale, pur non aparendo formalmente come titolare dell'impresa, ne fornisce i mezzi finanziari e ne dirige l'attività, rilevando quindi una dissociazione tra:

- il soggetto formalmente imprenditore (detto anche palese o prestanome), che compie gli atti di impresa in proprio nome;
- il soggetto reale interessato (l'imprenditore occulto), che indirizza l'impresa e ne garantisce i mezzi economici.

In sostanza, l'incompatibilità non si applica quando il professionista ricopre la **carica di amministratore** sulla base di un **incarico professionale conferito specificamente da un cliente**, con l'obiettivo di perseguire l'interesse esclusivo di quest'ultimo.

La norma riconosce che attività, quali l'amministrazione e la liquidazione di aziende, rientrano tra le competenze professionali degli iscritti. Si deduce che l'amministrazione può essere considerata compatibile o incompatibile in base all'interesse perseguito: essa è ammessa se svolta nell'ambito di un incarico professionale a beneficio del cliente, mentre risulta vietata se esercitata per finalità imprenditoriali proprie, al di fuori di un rapporto professionale. Il criterio distintivo tra attività consentita e vietata si fonda, quindi, sul concetto di **amministrazione su mandato ricevuto dal cliente**, in cui il professionista mette a disposizione le proprie competenze per il perseguimento

dell'interesse del mandatario, in contrapposizione all'amministrazione di società svolta a fini imprenditoriali personali. L'incarico conferito deve essere conforme alle disposizioni dell'art. 1705 c.c. sul mandato senza rappresentanza, per cui il professionista assume l'onere di gestire l'incarico con le proprie capacità professionali e nell'esclusivo interesse del cliente.

Ai fini della corretta valutazione della distinzione tra mandato del cliente e interesse proprio o di terzi, possono essere considerati elementi probatori rilevanti:

- mandato scritto e specifico conferito dal cliente;
- mandato fiduciario con data certa;
- parcellazione dei compensi;
- assenza di utili o dividendi, o loro attribuzione in misura non significativa e materiale;
- mancanza di un interesse imprenditoriale dell'iscritto;
- partecipazione irrilevante al capitale della società;
- situazioni temporanee di estrema urgenza e impossibilità di agire diversamente, quali successioni, eredità, donazioni, divorzi e simili, limitate a un periodo massimo di 3 anni.

Questi criteri garantiscono che l'amministrazione svolta dal professionista rimanga nell'ambito della propria attività professionale e non assuma carattere imprenditoriale.

L'incompatibilità non sussiste neanche quando l'attività d'impresa, svolta in forma societaria (sia di capitali sia di persone con socio illimitatamente responsabile), abbia ad oggetto **servizi strumentali o ausiliari all'esercizio della professione**. Rientrano in tale ambito, a titolo esemplificativo, i centri elaborazione dati, la tenuta della contabilità generale e Iva, la gestione delle paghe, i servizi di segreteria e di domiciliazione, restando esclusa ogni attività a contenuto intellettuale, che deve rimanere tipica ed esclusiva della professione. L'incompatibilità è sempre esclusa quando la società di servizi, controllata dal professionista e nella quale egli detiene un interesse economico prevalente, ha come unico cliente il professionista stesso o lo studio/STP partecipata, poiché i servizi sono qualificabili come meramente strumentali. Qualora la società operi anche (o solo) verso clienti terzi, l'esclusione di incompatibilità opera solo se il fatturato professionale del singolo iscritto risulta prevalente rispetto alla quota di fatturato della società di servizi a lui imputabile.

### COMPATIBILITÀ CON L'ATTIVITÀ DI APPALTATORE DI SERVIZIO PUBBLICO

La figura dell'appaltatore di servizi riguarda colui che, tramite un contratto di appalto pubblico, viene incaricato da una Pubblica Amministrazione di fornire un servizio in cambio di un corrispettivo economico. Tale figura rientra oggi nella più ampia disciplina del Codice dei contratti pubblici. In questo contesto, si ritiene che la fornitura di servizi attinenti all'attività tipica del commercialista (come, ad esempio, la consulenza gestionale a una stazione appaltante) sia **pienamente compatibile con l'esercizio della professione**. Diversamente, non è consentita la prestazione di servizi in settori speciali, come quelli relativi alla distribuzione di acqua, gas e simili.

## INCOMPATIBILITÀ CON L'ATTIVITÀ DI CONCESSIONARIO DELLA RISCOSSIONE TRIBUTI

L'esercizio della professione di commercialista è **incompatibile** con l'attività di **concessionario della riscossione dei tributi**. Per concessionario si intende il soggetto cui viene affidato, tramite concessione, il servizio di riscossione, oppure il commissario governativo che gestisce lo stesso servizio. Il ministero dell'economia e delle finanze attribuisce la concessione mediante ruolo alle società per azioni aventi come oggetto:

- lo svolgimento del servizio di riscossione o di compiti ad esso connessi o complementari, compreso il supporto alle attività tributarie e alla gestione patrimoniale degli enti creditori diversi dallo stato;
- lo svolgimento di altre attività di riscossione attribuite dalla legge e non decadute da precedenti concessioni del servizio.

Si precisa che l'esercizio delle funzioni relative alla **riscossione dei crediti**, sia a livello nazionale che locale, spetta principalmente all'**Agenzia delle Entrate-Riscossione**.

## INCOMPATIBILITÀ CON L'ATTIVITÀ DI CONSULENTE FINANZIARIO ABILITATO ALL'OFFERTA FUORI SEDE

Il consulente finanziario abilitato all'offerta fuori sede è il soggetto che esercita professionalmente, come dipendente, agente o mandatario, l'offerta di servizi di investimento e strumenti finanziari per conto di intermediari autorizzati in luogo diverso dalla sede legale o amministrativa della società o dalle sedi secondarie. Tale attività viene svolta esclusivamente nell'interesse di un solo soggetto.

Per offerta fuori sede si intende la promozione e il collocamento presso il pubblico:

- di **strumenti finanziari** in luoghi diversi dalla sede legale o dalle dipendenze dell'emittente, del proponente l'investimento o del soggetto incaricato della promozione o del collocamento;
- di **servizi e attività di investimento** in luoghi diversi dalla sede legale o dalle dipendenze di chi presta, promuove o colloca il servizio o l'attività.

Si precisa che tale attività è **incompatibile** con l'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile.

## INCOMPATIBILITÀ CON L'ESERCIZIO DI ALTRE PROFESSIONI E ATTIVITÀ

Oltre alle fattispecie sopra elencate, è bene illustrare ulteriori casistiche relative all'esercizio di specifiche professioni e attività, nelle quali possono verificarsi o meno **situazioni di incompatibilità** con l'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile.

Ad esempio, in riferimento all'esercizio delle professioni di **avvocato** e di **consulente del lavoro**, non esistono disposizioni di legge che ne stabiliscono l'incompatibilità con quella di dottore commercialista e di esperto contabile. Di conseguenza, l'esercizio, rispettivamente, di tali attività è **compatibile** con quello della suddetta.

Lo stesso vale per il **consulente finanziario autonomo**, il

quale offre consulenza in materia di investimenti senza detenzione di somme di denaro o strumenti finanziari di pertinenza dei clienti ed è incaricato direttamente dal cliente di studiare i mercati finanziari e prospettare le alternative migliori di investimento, illustrando vantaggi, costi e rischi di ogni soluzione. L'attività di consulente finanziario autonomo è distinta dall'attività del consulente finanziario abilitato all'offerta fuori sede, motivo per cui non presenta situazioni di incompatibilità con l'esercizio della professione.

Riguardo, ancora, l'attività di **mediazione civile e commerciale**, essa rientra a pieno tra quelle del dottore commercialista e di esperto contabile; pertanto, il suo esercizio risulta compatibile con quello dell'attività professionale.

**Non presenta situazioni di incompatibilità** con l'esercizio della professione di commercialista anche l'attività dello **spedizioniere doganale**, il quale ha il compito di adempiere a tutte le formalità doganali necessarie nello scambio internazionale in nome e per conto del proprietario delle merci.

A questi si aggiunge anche l'attività di **operatore olistico** che, rientrando nelle professioni non organizzate in ordini e collegi, è **compatibile** con l'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile, purché non si avvalga di una struttura organizzativa. La stessa regola di compatibilità vale, altresì, per l'**amministratore di condominio**, il quale gestisce i beni comuni e dà esecuzione alle delibere assembleari, operando come rappresentante dei condomini. Il suo ruolo è un ufficio di diritto privato assimilabile al mandato con rappresentanza; quindi, non esercita attività di impresa in proprio né in nome altrui. Inoltre, poiché l'ordinamento professionale include la gestione e liquidazione di patrimoni e beni tra le attività del commercialista, l'attività di amministratore è compatibile con l'esercizio della professione. L'esercizio in forma societaria è consentito solo se si tratta di società tra professionisti iscritta all'albo.

Diversamente, qualsiasi attività di intermediazione o mediazione svolta dal **procacciatore di segnalazioni** o pregi risulta **incompatibile** con l'esercizio della professione da parte dell'iscritto. In particolare, è incompatibile l'attività volta a fornire a terzi le informazioni relative alla propria clientela, quali ad esempio:

- consistenza patrimoniale;
- eventuali anomalie bancarie o finanziarie;
- qualsiasi altra notizia richiesta dal committente in cambio di un compenso, anche non calcolato in percentuale.

Inoltre, la trasmissione di informazioni in modalità che non garantiscono l'anonimato della clientela può configurare violazioni della normativa sulla protezione dei dati personali o del segreto professionale.

Anche la figura di **editore**, che svolge attività imprenditoriale di produzione e gestione di contenuti riproducibili in serie e della loro diffusione e commercializzazione in forme trasmissibili attraverso i *media* e le reti telematiche, è **incompatibile** con l'esercizio della professione.

Nella medesima situazione di incompatibilità rientrano anche l'**agente di assicurazione** e l'**agente sportivo**. In parti-



colare, l'agente di assicurazione deve essere qualificato come imprenditore commerciale, in quanto svolge un'attività di natura ausiliaria rispetto all'attività commerciale dell'impresa assicurativa; ne consegue che l'esercizio di tale attività risulta incompatibile con lo svolgimento della professione, in quanto riconducibile all'esercizio di impresa commerciale.

Analogamente, l'attività di agente sportivo presenta profili di incompatibilità, poiché tale figura opera quale intermediario e conserva le caratteristiche tipiche del mediatore, attività che può essere esercitata anche in forma di impresa commerciale. La natura imprenditoriale e intermediaria dell'attività, pertanto, rende il suo esercizio incompatibile con quello della professione, in quanto estraneo alla sfera delle attività professionali consentite. L'attività dell'agente sportivo, regolata congiuntamente dal diritto civile e dalle norme federali, presenta, inoltre, elementi sia del mandato che della mediazione "atipica". Alla luce di tali considerazioni, lo svolgimento di tale attività deve ritenersi **incompatibile** con l'esercizio della professione nella misura in cui tale attività si qualifichi come esercizio di attività d'impresa.

Passando, invece, all'esercizio della professione da parte dei **dipendenti pubblici**, essa è tradizionalmente soggetta a limiti piuttosto rigidi. In linea generale, infatti, l'impiegato pubblico non può svolgere altre attività retribuite, come ad esempio la libera professione, poiché è tenuto a operare **in via esclusiva al servizio della nazione**, come stabilito dall'art. 98 della Costituzione. Tuttavia, questa restrizione subisce alcune sfumature nel caso dei dipendenti con **rapporto di lavoro a tempo parziale (part-time)**. Pur non essendo previsto un divieto assoluto, spetta alle singole Amministrazioni e agli Ordini professionali valutare, caso per caso, l'eventuale sussistenza di conflitti di interesse che possano limitare l'esercizio della professione. In tal senso, il legislatore ha chiarito, già negli anni Novanta, che i dipendenti pubblici iscritti ad albi professionali possono esercitare la professione, purché non ricevano incarichi dalle pubbliche amministrazioni né assumano il patrocinio in controversie in cui sia parte la PA. Questa interpretazione è stata confermata dal Ministero della Giustizia, che ha precisato come sia possibile svolgere attività professionale per privati senza violare le norme vigenti. Quindi, in sintesi, mentre per il dipendente pubblico a tempo pieno l'esercizio della professione è generalmente incompatibile, per i **part-time** e per i professionisti assunti con finalità straordinarie come il PNRR, è possibile conciliare lavoro pubblico e attività professionale, nel rispetto delle valutazioni preventive sui possibili conflitti di interesse.

Al contrario, non è prevista alcuna deroga al regime di incompatibilità per il **personale delle agenzie fiscali**, il quale **non può esercitare**, in nessun caso, a favore di terzi, attività di consulenza, assistenza e rappresentanza in questioni di carattere fiscale, tributario e comunque connesse ai propri compiti istituzionali. Al personale delle agenzie è inibito lo svolgimento delle attività fiscali o tributarie proprie o tipiche degli avvocati, dei commercialisti, dei consulenti del lavoro, nonché

delle attività relative a servizi contabili ed elaborazione dati, nonché a servizi di certificazione delle firme elettroniche o altri servizi connessi a tali firme e di ogni altra attività che appaia incompatibile con la corretta e imparziale esecuzione dell'attività affidata all'agenzia fiscale.

Discorso a parte va fatto per la **docenza universitaria**, la cui normativa in materia (che è una disciplina speciale rispetto a quella relativa al pubblico impiego) regola la possibilità di esercitare attività professionale sulla base della distinzione tra professori e ricercatori a tempo pieno e professori e ricercatori a tempo definito. Soltanto in caso di opzione per il **regime d'impegno a tempo definito** l'incarico di professore o di ricercatore è **compatibile** con lo svolgimento di attività professionali e di attività di consulenza anche continuativa esterne (sempre che ciò non determini situazioni di conflitto di interessi con l'ateneo presso cui il soggetto svolge l'attività di docenza). Ai professori e ai ricercatori a tempo pieno è consentito lo svolgimento di attività di valutazione e di referaggio, lezioni e seminari di carattere occasionale, attività di collaborazione scientifica e di consulenza, comunicazione e divulgazione scientifica e culturale, nonché pubblicistiche e editoriali.

Per il **personale docente, direttivo e ispettivo della scuola materna, elementare, secondaria e artistica** dello Stato, è consentito l'esercizio di libere professioni previa **autorizzazione** del direttore didattico/preside se l'attività professionale non pregiudica l'assolvimento di tutte le attività inerenti alla funzione di docente e viene svolta in orario compatibile con l'orario di insegnamento e di servizio.

Per quanto concerne l'istituto del **trust**, la sua struttura prevede la presenza dei seguenti soggetti:

- il **disponente**, che consegna la "*letter of wishes*" (lettera dei desideri) rappresentante gli scopi che quest'ultimo si prefigge di realizzare attraverso l'impiego del proprio patrimonio;
- il **trustee**, a cui viene delegata la gestione del patrimonio del soggetto disponente;
- il **beneficiario**;
- l'eventuale **guardiano** che ha poteri dispositivi e gestionali.

Il **trust** determina un trasferimento di beni/diritti dal disponente al **trustee**; quest'ultimo diventa proprietario e amministratore dei suddetti beni con il vincolo di gestirli nell'interesse dei beneficiari, ovvero in funzione di uno scopo. Per ciò che attiene al patrimonio costituito in **trust**, quest'ultimo è caratterizzato dalla "*segregazione*": esso non si confonde né con il patrimonio del disponente, né con il patrimonio del beneficiario. Di conseguenza, non si ravvisa alcuna situazione di incompatibilità laddove l'iscritto sia disponente, guardiano o mero beneficiario. Nel caso in cui l'iscritto all'albo sia anche **trustee**, ipotesi che sovente interessa la figura del commercialista, il professionista seppur titolare della proprietà dei beni conferiti e vincolati nel **trust**, si limita a gestirli nell'esclusivo interesse dei beneficiari; di conseguenza, non sussistono cause di incompatibilità con l'esercizio della professione. Tuttavia, laddove il professionista è al tempo stesso **trustee e beneficiario** è da ravvisare un'**incompatibilità** con l'esercizio della professione.