

Publicato il 22/11/2024

N. 09408/2024REG.PROV.COLL.  
N. 10895/2021 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

**Il Consiglio di Stato**

**in sede giurisdizionale (Sezione Sesta)**

ha pronunciato la presente

**SENTENZA**

sul ricorso numero di registro generale 10895 del 2021, proposto da  
Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Provincia di  
Perugia, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e  
difeso dall'avvocato Giorgio Orsoni, con domicilio eletto presso il suo studio  
in Venezia, Santa Croce, n. 205;

*contro*

Ministero dello Sviluppo Economico, in persona del legale rappresentante *pro  
tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato,  
domiciliataria *ex lege* in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

*nei confronti*

Associazione Nazionale Tributaristi - L.A.P.E.T., in persona del legale  
rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avvocati Michele  
Guzzo e Domenico Tomassetti, con domicilio digitale come da PEC da  
Registri di Giustizia;

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, in  
persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dagli

avvocati Antonino Ilacqua e Giorgio Orsoni, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

A.N.Co.T - Associazione Nazionale Consulenti Tributaristi, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Antonio Tigani Sava, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

*per la riforma*

della sentenza del Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio (Sezione Terza) n. 6021/2021.

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio delle parti;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 24 ottobre 2024 il Cons. Giordano Lamberti e uditi per le parti gli avvocati Giorgio Orsoni e Antonio Tigani Sava;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO

1 - L'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Provincia di Perugia ha chiesto al Tar per il Lazio l'annullamento dell'iscrizione, avvenuta il 30 aprile 2013, della Associazione Nazionale Tributaristi L.A.P.E.T. (già L.A.P.E.T. – Libera Associazione Periti ed Esperti Tributaristi) nell'elenco delle associazioni professionali previsto dalla l. n. 4/2013 e pubblicato sul sito web del Ministero dello Sviluppo Economico (Mise).

2 – A sostegno del ricorso ha dedotto che: - le attività svolte dalla L.A.P.E.T. sarebbero quelle proprie della professione dei dottori commercialisti e degli esperti contabili; - l'iscrizione della L.A.P.E.T. all'elenco in questione si porrebbe in contrasto con il rispetto dei principi di buona fede, dell'affidamento del pubblico e della clientela imposto dall'art. 4, comma 1 della l. 4/2013; - l'iscrizione determinerebbe un grave danno alla categoria dei

dottori commercialisti e degli esperti contabili, in quanto legittimerebbe qualsiasi soggetto a realizzare attività sovrapponibili (se non identiche) a quelle attribuite agli iscritti all'Albo che è previsto dal d.lgs. n. 139/2005.

3 – Con la sentenza indicata in epigrafe il Tar adito ha respinto il ricorso, ritenendo legittima l'iscrizione della L.A.P.E.T. all'elenco del Mise sulla base delle seguenti argomentazioni:

- *“il MISE ... ha rilevato l'inesistenza di elementi impeditivi all'iscrizione nel ridetto elenco della predetta associazione” e, in ogni caso, “non può ritenersi che il MISE fosse tenuto a svolgere una istruttoria maggiormente approfondita, fino a doversi sincerare se, effettivamente e concretamente, si potesse escludere l'emersione di tratti di sovrapposizione tra le attività svolte dagli iscritti alla LAPET e quella dispiegata dal commercialista professionista regolarmente iscritto all'Ordine”;*
- *“le attività tipiche svolte dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili non sono espressamente riservate loro dalla legge, il che rende possibile la presenza di associazioni i cui iscritti svolgono una o più di quelle attività ...”;*
- *“è pur vero che non può di certo negarsi una possibile sovrapposizione, attesi i labili confini che separano le attribuzioni tra le due categorie o, meglio, atteso il circoscritto ambito di attività riservate agli iscritti agli ordini professionali, tuttavia non compete a questo giudice stabilire i confini tra le due professioni, attività che è attribuita alle autorità competenti che potranno essere, di volta in volta, interessate per verificare l'esistenza di abusi ove un singolo associato trascenda i confini previsti dalla legge, al di là delle proprie specifiche competenze e attribuzioni. Con la logica conseguenza che il rapporto tra le varie professioni ..., rimane indifferente alla vicenda dell'iscrizione delle associazioni dei professionisti non organizzati in albi nell'elenco di cui alla legge”.*

4 – L'associazione ricorrente ha proposto appello avverso tale pronuncia per i motivi di seguito esaminati.

Si è costituita in giudizio l'Associazione Nazionale Tributaristi – L.A.P.E.T.

Sono intervenuti in giudizio A.N.Co.T. – Associazione Nazionale Consulenti Tributaristi e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commerciali e degli Esperti Contabili.

All'udienza del 24 ottobre 2024 la causa è stata trattenuta in decisione.

## DIRITTO

1 - Prima di esaminare i motivi di appello giova richiamare il quadro normativo che fa da sfondo al ricorso proposto dall'appellante.

La legge 14 gennaio 2013, n. 4 ha disciplinato le *“professioni non organizzate in ordini o collegi”*. L'art. 1, al comma 1, specifica che lo scopo della legge è quello di disciplinare le professioni che non siano (già) organizzate in ordini o collegi; al comma 2 chiarisce che con l'espressione *“professione non organizzata in ordini o collegi”* il legislatore intende riferirsi alla *“attività economica, anche organizzata, volta alla prestazione di servizi o di opere a favore di terzi, esercitata abitualmente e prevalentemente mediante lavoro intellettuale, o comunque con il concorso di questo, con esclusione delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'art. 2229 del codice civile, delle professioni sanitarie e relative attività tipiche o riservate per legge e delle attività e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative”*.

Dette disposizioni si collocano in un sistema dove, accanto alle professioni intellettuali per il cui svolgimento è necessaria l'iscrizione a un Albo o a un Collegio e che hanno ad oggetto di norma prestazioni tipizzate e/o esclusive (riservate cioè ai soli iscritti), esistono altre professioni intellettuali.

Va evidenziato che non è scopo della legge tracciare un discrimine tra attività per le quali è prevista l'iscrizione a un Albo o a un Collegio e altre attività cd. libere, limitandosi a disciplinare queste ultime *“con esclusione delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'art. 2229 del codice civile”*.

All'art. 2, con riferimento alle associazioni alle quali sono iscritti i professionisti non organizzati in ordini o collegi, è poi stabilito che:

- *“Coloro che esercitano la professione di cui all'art. 1, comma 2, possono costituire associazioni a carattere professionale di natura privatistica, fondate su base volontaria, senza alcun vincolo di rappresentanza esclusiva, con il fine di valorizzare le competenze degli associati e garantire il rispetto delle regole deontologiche, agevolando la scelta e la tutela degli utenti nel rispetto delle regole sulla concorrenza”*;

- dette associazioni debbono predisporre statuti e clausole associative in modo da garantire *“la trasparenza delle attività e degli assetti associativi, la dialettica democratica tra gli associati, l'osservanza dei principi deontologici, nonché una struttura organizzativa e tecnico-scientifica adeguata all'effettivo raggiungimento delle finalità dell'associazione”*, esse *“promuovono, anche attraverso specifiche iniziative, la formazione permanente dei propri iscritti, adottano un codice di condotta ai sensi dell'art. 27-bis del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, vigilano sulla condotta professionale degli associati e stabiliscono le sanzioni disciplinari da irrogare agli associati per le violazioni del medesimo codice”*; ed ancora *“promuovono forme di garanzia a tutela dell'utente, tra cui l'attivazione di uno sportello di riferimento per il cittadino consumatore, presso il quale i committenti delle prestazioni professionali possano rivolgersi in caso di contenzioso con i singoli professionisti, ai sensi dell'art. 27-ter del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, nonché ottenere informazioni relative all'attività professionale in generale e agli standard qualitativi da esse richiesti agli iscritti”*;

- si precisa inoltre che *“alle associazioni sono vietati l'adozione e l'uso di denominazioni professionali relative a professioni organizzate in ordini o collegi”* e che *“Ai professionisti di cui all'art. 1, comma 2, anche se iscritti alle associazioni di cui al presente articolo, non è consentito l'esercizio delle attività professionali riservate dalla legge a specifiche categorie di soggetti, salvo il caso in cui dimostrino il possesso dei requisiti previsti dalla legge e l'iscrizione al relativo albo professionale”*.

L'art. 2, comma 7, istituisce l'elenco delle associazioni alle quali sono iscritti i professionisti non organizzati in ordini o collegi, facendo riferimento anche alle *“forme aggregative di associazioni”*, alle quali è dedicato il successivo articolo 3 della legge, prescrivendo che: *“L'elenco delle associazioni professionali di cui al presente articolo e delle forme aggregative di cui all'art. 3 che dichiarano, con assunzione di responsabilità dei rispettivi rappresentanti legali, di essere in possesso dei requisiti ivi previsti e di rispettare, per quanto applicabili, le prescrizioni di cui agli articoli 5, 6 e 7 è pubblicato dal Ministero dello sviluppo economico nel proprio sito internet, unitamente agli*

*elementi concernenti le notizie comunicate al medesimo Ministero ai sensi dell'art. 4, comma 1, della presente legge”.*

Le “attività specifiche” esercitate per legge dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili sono indicate all’art. 1 del d.lgs. 28 giugno 2005, n. 139 (che ha disposto la “costituzione dell’Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili”).

L’art. 1 del d.lgs. 28 giugno 2005, n. 139 riconosce ai dottori commercialisti e agli esperti contabili “*competenza specifica in economia aziendale e diritto d'impresa e, comunque, nelle materie economiche, finanziarie, tributarie, societarie ed amministrative*”. Il comma 3 del medesimo art. 1 elenca le attività di competenza dei soli dottori commercialisti. Sono poi descritte le attività di competenza sia degli esperti contabili sia dei commercialisti. Secondo il comma 5 infine “*l'elencazione di cui al presente articolo non pregiudica l'esercizio di ogni altra attività professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ad essi attribuiti dalla legge e/ o da regolamenti?*”.

1.2 – In riferimento alle disposizioni innanzi citate, la giurisprudenza (*cf.* Consiglio di Stato, Sez. VI, 22 gennaio 2019, n. 546) ha già evidenziato che “*la ratio dell'intervento legislativo pare concentrarsi sull'esigenza che professionisti che svolgano attività non riconducibili a quelle organizzate in ordini o collegi e, quindi, rispetto alle quali non sia prevista l'obbligatoria iscrिवibilità del singolo professionista in Albi o elenchi, trovino comunque una loro disciplina operativa con il principale obiettivo di salvaguardare la sfera degli utenti (o, più genericamente, consumatori), attraverso l'attento rispetto di obblighi di formazione costante e trasparenza per il tramite delle associazioni di professionisti alle quali costoro possono scegliere di appartenere. Si tratta della prima regolamentazione, in modo organico nel nostro ordinamento, delle c.d. professioni non organizzate (o, senza Albo) dalla quale sono escluse tutte le professioni il cui esercizio presuppone l'iscrizione a un ordine o un collegio professionale, che continuano ad essere svolte, anche con riferimento alle attività non esclusive che comunque sono riconducibili all'attività principale connessa alla iscrizione all'Albo o al collegio e sono ad essi non impedita dalla legge (si pensi, ad esempio, all'attività di amministratore di condominio*

*esercitata da un avvocato o un commercialista), sulla base delle disposizioni normative e di settore che disciplinano l'attività professionale regolamentata”.*

2 – La L.A.P.E.T. – Libera Associazione Periti ed Esperti Tributaristi (ora Associazione Nazionale Tributaristi) è un'associazione costituita nel 1984 e iscritta nel registro delle persone giuridiche nel 2001 con 20 delegazioni regionali e 104 sedi provinciali.

Il 30 aprile 2013 la L.A.P.E.T. è stata iscritta nell'elenco delle associazioni professionali *ex art. 2, comma 7, della legge n. 4/2013, istituito presso il Ministero dello Sviluppo Economico. In particolare, è stata inserita nell'elenco delle associazioni che hanno autorizzato i propri iscritti a utilizzare il “riferimento all'iscrizione come marchio/ attestato di qualità dei servizi offerti”.*

3 – Con il primo motivo, l'appellante lamenta l'illegittimità della sentenza impugnata nel punto in cui il Tar ha sostenuto che il Mise, avendo rilevato l'inesistenza di elementi impeditivi all'iscrizione della L.A.P.E.T. nell'elenco di cui si discute, avrebbe legittimamente provveduto ad iscrivere in tale elenco, in quanto non era tenuto a svolgere alcuna ulteriore istruttoria.

Sul punto l'appellante sostiene che il Mise non avrebbe svolto alcuna valutazione propedeutica della domanda presentata dalla L.A.P.E.T., ma avrebbe proceduto a disporre l'iscrizione automaticamente e tale modalità di iscrizione non potrebbe trovare alcuna legittimazione nella sentenza del Consiglio di Stato n. 546/2019 richiamata dal Tar.

3.1 – Con il secondo motivo l'appellante lamenta che occorrerebbe tener conto che, nelle more del giudizio, il Mise aveva ritenuto di introdurre una specifica regolazione delle modalità di valutazione delle domande in assenza di indicazioni da parte della legge, e in tal senso richiama la circolare n. 1/2018, specialmente nel punto in cui si afferma che *“in caso di dubbio sulla natura dell'attività in questione questa Amministrazione generalmente richiede un parere alle autorità pubbliche competenti in materia, al fine di evitare “sovrapposizioni” con le professioni “regolamentate”.* Si tratta di una circostanza che ricorrerebbe nel caso di specie, posto che, l'Associazione dichiara che i suoi associati possono

svolgere attività sovrapponibili a quelle attribuite dal d.lgs. n. 139/05 “*agli iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili*”.

3.2 – Con il terzo motivo l'appellante lamenta l'illegittimità della pronuncia nel punto in cui il Tar ha sostenuto che le attività tipiche svolte dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili non sono espressamente riservate loro dalla legge e, pur ammettendo che vi possa essere una sovrapposizione tra le attività riservate ai dottori commercialisti e agli esperti contabili e quelle esercitate dagli iscritti di altre associazioni, ha ritenuto che non spetti al Giudice amministrativo stabilire quali siano i confini tra le suddette attività. Tale questione che riguarda il rapporto tra professioni esulerebbe dal tema dell'iscrizione all'elenco ministeriale di cui si discute.

Per l'appellante tali considerazioni appaiono contraddittorie, poiché se da un lato non si può escludere in via generale una sovrapposizione tra le attività che sono specificatamente riservate ai dottori commercialisti e agli esperti contabili e quelle esercitate dagli iscritti di altre associazioni, a maggior ragione il Mise avrebbe dovuto verificare se nel caso di specie sussisteva una tale sovrapposizione rispetto alle attività dichiarate dalla L.A.P.E.T.

In secondo luogo, l'appellante ribadisce che l'oggetto del presente giudizio consiste nel valutare se, in forza della l. n. 4/13, il Mise fosse tenuto a svolgere una preventiva istruttoria sulla domanda presentata dalla L.A.P.E.T. ai fini dell'iscrizione all'elenco previsto da tale legge e non attiene alla corretta delimitazione dei confini tra le professioni coinvolte, questione che non sarebbe stata sollevata.

3.3 – In via subordinata, l'appellante ripropone la questione incidentale di legittimità costituzionale della l. n. 4/2013 ove questa fosse intesa nel senso di non imporre in capo al Mise alcuna forma di controllo sulle informazioni presenti sul sito web dei soggetti iscritti nell'elenco, così consentendo a questi ultimi la permanenza in detto elenco e, al contempo, il potenziale svolgimento di attività riservate dalla legge a soggetti iscritti in albi o elenchi.

L'appellante sostiene che il Tar avrebbe sinteticamente respinto l'eccezione osservando che la finalità della l. 4/13 sarebbe condivisibile, essendo essa volta a favorire la concorrenza ed a incoraggiare la creazione di *“un ordine parallelo a quello delle professioni organizzate ai sensi dell'art. 41 Cost.”*.

4 – Le censure, che possono essere esaminate congiuntamente, sono infondate.

In primo luogo, va osservato come il Tar abbia già rilevato che, quanto al rapporto tra i dottori commercialisti e ragionieri con altri professionisti, le attività tipiche svolte dai dottori commercialisti e dagli esperti contabili non sono espressamente riservate loro dalla legge, il che rende possibile la presenza di associazioni i cui iscritti svolgono una o più di quelle attività (*cf.* Tar Lazio, Roma, Sez. I, 25 marzo 2009, n. 3122).

La Corte di Cassazione ha osservato (in relazione al profilo dell'esercizio abusivo della professione) che la legge istitutiva della professione di dottore commercialista e ragioniere (di cui ai d.P.R. nn. 1067 e 1068 del 1953) e il d.lgs. n. 139/2005, che ha fondato il cd. Albo Unico dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, non hanno attribuito a tali professionisti alcuna attività di competenza esclusiva (*cf.* Corte di Cassazione, Sez. un, 23 marzo 2012, n. 11545), per cui molte delle attività svolte dagli iscritti agli albi possono essere esercitate anche da altri soggetti non iscritti, salvo restando il limite comunque esistente previsto dall'art. 2, comma 6, della legge 4 del 2013, che impedisce di esercitare ai non iscritti attività riservate in via esclusiva ai soggetti iscritti in albi od elenchi, conseguentemente, può verificarsi che vi siano associazioni i cui iscritti svolgono una o più di quelle attività che la legge non riserva ai professionisti iscritti agli Albi.

L'appellante non ha neppure censurato in modo specifico tali rilievi svolti dal Giudice di primo grado.

4.1 - Va in ogni caso precisato che la legge n. 4/2013 non ha in alcun modo inciso sull'ambito delle attività riservate ai professionisti iscritti all'Albo, imponendo invece, anche a tutela di questi ultimi ed al fine di non ingenerare

confusione tra la platea dei clienti, ai professionisti non iscritti ad un Albo di evidenziare in ogni rapporto scritto con il cliente e in ogni documento, il riferimento alla medesima legge così da non ingenerare confusione rispetto a coloro che sono iscritti in un Albo professionale.

4.2 - Ad escludere ogni rischio per l'affidamento e la buona fede dei clienti, così da scongiurare ogni genere di sovrapposizione, la giurisprudenza innanzi citata ha già posto in luce che *“A queste figure professionali il legislatore ha imposto di evidenziare, in ogni documento e rapporto scritto con il cliente, il riferimento alla l. 4/2013, che risulta applicabile proprio per la tutela della clientela e della fiducia che essa ripone nel professionista. Qualora questa disposizione non venga rispettata, il professionista è sanzionabile ai sensi del Codice del consumo (d.lgs. 6 settembre 2005, n. 206), in quanto “responsabile” di una pratica commerciale scorretta nei confronti del consumatore, ai sensi dell’art. 27 del predetto Codice (così è previsto dall’art. 10 l. 4/2013). Sempre nel solco del rapporto tra disciplina delle professioni non organizzate e tutela del consumatore e quindi della estensione anche nei confronti di tali tipi di professionisti (e delle attività da costoro dispiagate) delle regole recate dal Codice del consumo, l’art. 2 l. 4/2013 stabilisce che le associazioni professionali (di professionisti non – diversamente per previsione di legge – organizzati) sono chiamate a promuovere forme di garanzia a tutela dell’utente, tra cui l’attivazione di uno sportello di riferimento per il cittadino consumatore, al quale i committenti delle prestazioni professionali possano rivolgersi in caso di contenzioso con i singoli professionisti, ai sensi dell’articolo 27-ter del ridetto Codice”* (Consiglio di Stato, Sez. VI, 22 gennaio 2019, n. 546).

4.3 - Appare dunque corretto quanto evidenziato dal Giudice di primo secondo il quale, il giudizio per cui è causa, che attiene all’iscrizione dell’associazione alla quale sono iscritti i professionisti non organizzati in ordini o collegi, prescinde dall’esistenza di abusi ove un singolo associato trascenda i confini previsti dalla legge, al di là delle proprie specifiche competenze e attribuzioni.

In altri termini, come già anticipato, il rapporto tra le varie professioni, ed in particolare tra quella del commercialista ed esperto contabile iscritti al relativo

albo con quella del tributarista, rimane indifferente alla vicenda dell'iscrizione delle associazioni dei professionisti non organizzati in albi nell'elenco di cui alla legge n. 4/2013.

Viceversa, dal citato intervento legislativo emerge una spinta all'associazionismo di quei particolari professionisti non iscritti in albi o collegi, *“con l'evidente obiettivo di spingere i singoli professionisti ad iscriversi a tali organizzazioni... onde potersi sviluppare un ordinamento parallelo a quello delle professioni organizzate e garantire così maggiore sicurezza, rispetto ad operatori che agiscano in condizione di assoluto “isolamento di competenze” ovvero in una sorta di “incognito professionale”, in favore dell'utenza che si affidi al professionista (non – legislativamente - organizzato)”* (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 22 gennaio 2019, n. 546).

5 – Circoscritto nei termini innanzi precisati l'ambito del presente giudizio e la portata applicativa della legge n. 4/2013, sono agevolmente superabili anche gli ulteriori rilievi svolti dall'appellante.

Nello specifico, quanto al dedotto difetto di istruttoria, è sufficiente rilevare che, in primo luogo, dalla fonte legislativa istitutiva dell'elenco e che disciplina le modalità di esercizio del relativo potere ministeriale non traspare alcun obbligo di una specifica e accentuata indagine a carico del Ministero procedente così come astrattamente prospettata da parte appellante.

Al riguardo, va invece osservato che un'attività di verifica è comunque contemplata dalla legge e questa attiene alle informazioni fornite dall'associazione, non potendosi certo estendere all'attività in concreto svolta dagli associati.

Invero, l'iscrizione avviene previa presentazione da parte dell'associazione della dichiarazione prevista dalla legge, sottoscritta dal suo legale rappresentante, su un modulo predisposto dal Ministero dello Sviluppo Economico. Il Ministero ha altresì, pubblicato, insieme alla modulistica, delle istruzioni per il suo utilizzo, che illustrano alcuni criteri. Da essi si evince che il Mise effettua le dovute verifiche di ordine formale che riguardano

essenzialmente le informazioni fornite sotto la propria responsabilità dal legale rappresentante dell'associazione, degli elementi informativi richiesti dalla legge.

L'iscrizione nel registro in questione, che non ha alcun effetto abilitativo, proprio perché rivolta alle associazioni che raggruppano gli esercenti le professioni cd. libere, non può essere accostata all'inserimento in un ordine professionale e, di conseguenza, non appare irragionevole che anche i relativi controlli non siano così penetranti.

A questo riguardo, la già citata giurisprudenza ha precisato che *“nulla il testo indica di specifico in ordine ai requisiti per l'iscrizione di una associazione all'elenco di cui all'art. 2, comma 7, l. 4/2013 tenuto dal MISE o alle regole procedurali per tale inserimento nonché alla disciplina della gestione dello stesso elenco da parte del MISE. Infatti la formulazione dell'art. 2, comma 7, l. 4/2013 si presenta inadeguata a considerare esistente, per previsione normativa, la necessità che l'iscrizione alla quale aspirano le associazioni in questione sia preceduta dalla verifica del possesso di taluni requisiti ritenuti indispensabili per ottenere l'inserimento nell'elenco. Addirittura i requisiti per l'iscrizione nell'elenco non sono affatto indicati in modo dettagliato. La citata disposizione sembra considerare l'elenco quale un luogo virtuale nel quale, spontaneamente, le associazioni di professionisti la cui attività non prevede la iscrizione in albi, ordini o collegi possono “confluire” (piuttosto che, tecnicamente, “isciversi”), atteso che a tale scopo appare sufficiente dimostrare di avere rispettato le prescrizioni di cui ai successivi articoli 5 (l'esistenza di un atto costitutivo o di uno statuto, la puntuale declaratoria del tipo di attività professionale svolta dagli associati, la individuazione di coloro che siedono negli organismi deliberativi e siano titolari delle cariche sociali, la rappresentazione della struttura organizzativa dell' associazione, la dichiarazione che l'associazione non ha scopo di lucro), 6 (l'esistenza di un modello di autoregolamentazione in conformità a norme tecniche UNI ISO, UNI EN ISO, UNI EN e UNI, di cui alla direttiva 98/34/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 22 giugno 1998, e sulla base delle linee guida CEN 14 del 2010) e 7 (la predisposizione di un sistema di attestazione di professionalità degli iscritti). Pervero, sia l'art. 2, comma 7, sia l'art. 6 fanno riferimento a “requisiti” che*

*sono necessari per la partecipazione all'associazione (i titoli di studio relativi alle attività professionali oggetto dell'associazione, l'obbligo degli appartenenti di procedere all'aggiornamento professionale costante e la predisposizione di strumenti idonei ad accertare l'effettivo assolvimento di tale obbligo e l'indicazione della quota da versare per il conseguimento degli scopi statutarî), ma si pongono quali elementi da "dichiarare", "con assunzione di responsabilità dei rispettivi rappresentanti legali", piuttosto che "dimostrare", tanto è vero che la norma neppure richiama la disciplina di cui al DPR 28 dicembre 2000, n. 445 in materia di dichiarazioni sostitutive di atto notorio o di autocertificazione" (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 22 gennaio 2019, n. 546).*

5.1 - In concreto, il Ministero ha spiegato che, nel caso di specie, la L.A.P.E.T. ha presentato, nella dichiarazione trasmessa al Mise, l'attività professionale di riferimento degli associati come *"consulenza nelle materie fiscali, contabili e tributarie"*.

Alla luce delle precisazioni svolte innanzi, va evidenziato come tale denominazione, di per sé, non implica l'esercizio di una attività professionale riservata ai soli iscritti nell'ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili, né ad altri Ordini o Collegi, da cui la correttezza dell'operato del Ministero.

5.2 - Tenuto conto delle difese da ultimo articolate da parte appellante, va ulteriormente ribadito che non è in discussione la legittimità del riconoscimento ai professionisti iscritti agli Ordini della riserva sull'attribuzione del visto di conformità rispetto a dichiarazioni dei redditi ed IVA di cui alla sentenza della Corte Costituzionale, n. 144 del 23 luglio 2024, né l'attribuzione di altre specifiche attività agli iscritti all'Ordine, che gli aderenti all'associazione appellata non possono esercitare e che l'iscrizione nell'elenco per cui è causa non autorizza certamente a svolgere.

In altre parole, l'iscrizione all'elenco non vale ad "autorizzare" o a "sanare" lo svolgimento, da parte di chi è privo del relativo titolo, di quelle attività riservate ai soli iscritti ad un Albo o a un Collegio, dovendosi precisare che l'associazione appellata sia tenuta a rispettare tale discriminazione ed a verificare

costantemente che non si concretizzino sovrapposizioni indebite, vigilando sulla legittimità delle attività svolte dai propri iscritti, che come più volte ripetuto, non può avere ad oggetto le attività riservate a coloro che sono parte di un Albo o Collegio.

Inoltre, a garanzia delle prerogative degli iscritti all'Ordine, resta in ogni caso ferma la possibilità di vietare e sanzionare i singoli professionisti che svolgono quelle attività per le quali è prevista un'abilitazione, pur essendone privi.

5.3 - Non appare significativo neppure il rilievo per cui nella fattispecie di cui alla sentenza di questo Consiglio n. 546/2019, il Mise aveva ritenuto di chiedere un parere al Ministero della Salute al fine di verificare se le indicazioni provenienti dagli atti e documenti depositati dall'Associazione che aveva fatto richiesta di iscrizione potessero o meno caratterizzare ipotesi di sovrapposizione con attività di professionisti organizzati in albi, ordini e collegi.

La stessa sentenza citata ha precisato che il parere che in quell'occasione il Mise aveva ritenuto di chiedere al Ministero della Salute aveva comunque *“natura chiaramente endoprocedimentale, non obbligatoria e non vincolante, in quanto non previsto da espressa norma di legge”* e, pertanto, non in grado da assurgere a fase necessaria ai fini dell'iscrizione delle associazioni professionali nell'elenco previsto dalla l. n. 4/2013.

5.4 - Neppure l'adozione da parte del Mise della circolare n.1/2018 appare idonea a suffragare la tesi di parte appellante, specificandosi nella stessa che la richiesta di un parere alle autorità pubbliche competenti in materia non è affatto obbligatoria, ma viene inoltrata solo *“in caso di dubbio sulla natura dell'attività in questione”*.

6 - Alla luce delle considerazioni che precedono deve essere disattesa anche la prospettazione di parte appellante volta ad avanzare dubbi circa la legittimità costituzionale per violazione degli artt. 3, 5, 33, 41 e 97 Cost. delle norme di cui alla legge 4/2013, essendo sul punto condivisibili le osservazioni già svolte dal Tar che ha valorizzato il fatto che la legge n. 4/2013 tra i propri scopi

presenta anche quello di incoraggiare le forme di associazionismo tra imprenditori o professionisti ai sensi dell'art. 18 Cost. e garantire la creazione e l'attuazione un ordinamento parallelo a quello delle professioni organizzate ai sensi dell'art. 41 Cost. quale forma di esplicazione della libera concorrenza, favorendo in tal modo l'utente/consumatore nell'ambito del "sistema delle professioni".

Sul punto, questo Consiglio ha già argomentato nel senso che la natura delle verifiche che il Ministero è chiamato a compiere *"si spiega in ragione di due principali evidenze, da considerarsi nell'ambito di una lettura costituzionalmente orientata delle norme contenute nella l. 4/2013: a) per un verso lo svolgimento di una attività professionale lecita è libero in base al principio secondo il quale "la tutela costituzionale del diritto al lavoro non postula una rigida ripartizione delle varie attività lavorative fra categorie diverse, né richiede la difesa degli appartenenti ad una categoria da iniziative concorrenziali di soggetti ad essa estranei" (così Cass. civ., Sez. un., 7 settembre 1989 n. 3879). D'altronde il principio suesposto è stato già messo in evidenza dal giudice delle leggi nell'affrontare il tema degli ordinamenti professionali, come è stato anche ricordato dalle parti controvertenti in molti atti processuali depositati nel presente grado di appello, affermando che il sistema degli ordinamenti professionali di cui all'art. 33 Cost., comma 5, deve essere ispirato al principio della concorrenza e della interdisciplinarietà, "che appaiono sempre più necessarie in una società, quale quella attuale, i cui interessi si connotano in ragione di una accresciuta e sempre maggiore complessità ed alla tutela dei quali - e non certo a quella corporativa di ordini o collegi professionali, o di posizioni di esponenti degli stessi ordini -è, in via di principio, preordinato e subordinato l'accertamento e il riconoscimento nel sistema degli ordinamenti di categoria della professionalità specifica di cui all'art. 33, quinto comma, della Costituzione. Il che porta ad escludere una interpretazione delle sfere di competenza professionale in chiave di generale esclusività monopolistica (cfr. ad esempio le zone di attività mista tra avvocati e dottori commercialisti nel settore tributario anche contenzioso; degli ingegneri e architetti nel settore di determinate progettazioni; degli ingegneri o dei geologi in alcuni settori della geologia applicata e della tutela dell'ambiente; degli ingegneri e dottori in scienze forestali nell'ambito di talune sistemazioni montane)"*

*(così Corte Cost. 21 luglio 1995 n. 345); B) sotto altro versante poi, la ripercussione che ha avuto nel nostro ordinamento l'introduzione in sede europea del principio di massima concorrenza nell'ambito dei Paesi dell'Unione quale regolatore delle normazioni dei singoli ordinamenti statali in materia di "servizi interni", plasticamente scolpito nei considerando e nelle disposizioni della direttiva 2006/123/CE, ha prodotto la creazione legislativa di un criterio di attuazione (si potrebbe dire "coacervato") in merito ai principi di cui agli artt. 3, 33 e 41 Cost., con la introduzione della norma (anch'essa richiamata dalle parti processuali nel presente grado di giudizio) contenuta nell'art. 1, comma 2, d.l. 24 gennaio 2012, n. 1 convertito nella l. 24 marzo 2012, n. 27 (recante disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività) che così dispone: "Le disposizioni recanti divieti, restrizioni, oneri o condizioni all'accesso ed all'esercizio delle attività economiche sono in ogni caso interpretate ed applicate in senso tassativo, restrittivo e ragionevolmente proporzionato alle perseguite finalità di interesse pubblico generale, alla stregua dei principi costituzionali per i quali l'iniziativa economica privata è libera secondo condizioni di piena concorrenza e pari opportunità tra tutti i soggetti, presenti e futuri, ed ammette solo i limiti, i programmi e i controlli necessari ad evitare possibili danni alla salute, all'ambiente, al paesaggio, al patrimonio artistico e culturale, alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana e possibili contrasti con l'utilità sociale, con l'ordine pubblico, con il sistema tributario e con gli obblighi comunitari ed internazionali della Repubblica"... A ciò si aggiunga che con il d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito nella l. 22 dicembre 2011, n. 214 all'art. 33 sono state introdotte disposizioni specifiche al fine di sopprimere limitazioni all'esercizio di attività professionali ed all'art. 34 si è puntualizzato che le disposizioni in materia di liberalizzazione di ogni tipo di attività economica (e quindi anche per quanto concerne le professioni) sono adottate ai sensi dell'art. 117, comma 2, lett. e) ed m) Cost. "al fine di garantire la libertà di concorrenza secondo condizioni di pari opportunità e il corretto ed uniforme funzionamento del mercato, nonché per assicurare ai consumatori finali un livello minimo e uniforme di condizioni di accessibilità ai beni e servizi sul territorio nazionale" (cfr. Consiglio di Stato, Sez. VI, 22 gennaio 2019, n. 546).*

7 – Per le ragioni esposte l'appello va respinto.

La peculiarità della controversia giustifica la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Sesta) respinge l'appello e compensa le spese di lite.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 24 ottobre 2024 con l'intervento dei magistrati:

Hadrian Simonetti, Presidente

Giordano Lamberti, Consigliere, Estensore

Davide Ponte, Consigliere

Roberto Caponigro, Consigliere

Giovanni Gallone, Consigliere

**L'ESTENSORE**  
**Giordano Lamberti**

**IL PRESIDENTE**  
**Hadrian Simonetti**

**IL SEGRETARIO**