

Verso la Gazzetta Ufficiale il provvedimento che disciplina la costituzione di Stp

La società tra professionisti alla prova di convenienza

DI LUCIANO DE ANGELIS

Solo nel caso in cui gli apporti di capitale, da parte del socio investitore, fossero fondamentali potrà essere conveniente costituire una Stp. Diversamente, sembra preferibile optare per una associazione fra professionisti o una società semplice. È quanto pare lecito ritenere a seguito della definitiva emanazione del regolamento sulle società fra professionisti che dai prossimi giorni, con la pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale*, potranno concretamente essere costituite. La nuova società fra professionisti riguarda sostanzialmente le professioni tecniche (ingegneri, architetti, geometri, ma anche medici, odontoiatri, geologi, chimici, attuari ecc.) e le professioni economiche (dottori commercialisti e consulenti del lavoro),

essendo espressamente esclusi dalle stesse avvocati e notai (si veda pagina a fianco).

La nuova tipologia societaria, che nella presenza del socio investitore ha il suo connotato saliente, potrebbe avere appeal soprattutto nel caso in cui gli investimenti strutturali (in immobili, macchinari, strumenti di ricerca ecc.) siano fondamentali nell'esercizio della professione e molto meno in quelle professioni (per esempio quelle di tipo economico) in cui tali fattori appaiono meno determinanti.

Nel caso di elevati investimenti, in particolare, la limitazione a 1/3 del capitale e del diritto di voto nelle deliberazioni o decisioni dei soci, per i soci investitori, potrebbe essere superata nelle srl con il ricorso a partecipazioni (e utili) degli stessi, ridotte rispetto ai relativi conferimenti (art. 2468 c.c.) e, nelle spa, con l'emissione

di categorie di azioni senza diritto di voto (art. 2351). In questo modo si potrebbe rispettare sia la presenza capitaria degli investitori non oltre il 33% rispetto ai soci professionisti, sia il peso delle loro partecipazioni nelle deliberazioni assembleari (che anche in questo caso deve permettere ai professionisti di poter contare su maggioranze qualificate di 2/3) consentendo la massima valorizzazione dei professionisti e del loro apporto intellettuale nei risultati della società.

Cionondimeno, il regolamento appare estremamente deficitario. Pur adombrando (in linea peraltro con lo studio 41/2012 del consiglio nazionale del notariato) l'ipotesi, ad esempio, che i soci investitori non possano partecipare a più società professionali, il regolamento lascia all'interprete della norma primaria (cioè alla giurisprudenza che an-

drà a determinarsi sul tema) la decisione su tale eventuale incompatibilità.

Nessun chiarimento viene fornito, poi, circa il richiesto esercizio esclusivo dell'attività professionale da parte dei soci. Tale disposizione della legge va intesa nel senso che questi, una volta in società, non potranno più svolgere alcun incarico in via individuale (con un relevantissimo limite ai soci) o semplicemente (come appare preferibile) che la società debba avere quale oggetto esclusivo l'esercizio della (o delle) attività professionali previste nell'oggetto sociale?

Infine, nessuna interpretazione viene fornita in merito al fatto che le stp soggiacciano o meno alla legge fallimentare. Chi scrive propende per la tesi negativa, non foss'altro per la necessità di iscrizione delle stesse a un ordine e per la soggezione al relativo regime disciplinare.

© Riproduzione riservata

I principali chiarimenti del regolamento

Requisiti del socio non professionista	Il socio non professionista deve avere gli stessi requisiti di onorabilità degli iscritti all'albo, non aver riportato condanne definitive per pena pari o superiore a due anni di reclusione (salvo riabilitazione), non essere stato cancellato da un albo professionale per motivi disciplinari
Avvocati e notai	Restano estranee alla applicazione delle norme sulle stp l'attività forense e l'attività notarile
Albo di iscrizione	Lo statuto può indicare l'attività principale, con iscrizione della società presso un solo albo, o non indicarla. In questo secondo caso la società può optare per una plurima iscrizione a più albi con conseguenti regimi concorrenti
Sostituibilità del professionista	Il professionista scelto dal cliente (o in mancanza designato dalla società e reso noto al cliente) solo in relazione a particolari attività, caratterizzate da sopravvenute esigenze non prevedibili, può avvalersi di sostituti
Responsabilità disciplinare	La responsabilità disciplinare della società concorre con quella del professionista nel solo caso di violazione deontologica ricollegabile a direttive impartite dalla società

Possibile tassazione per cassa del reddito realizzato

Possibile tassazione «per cassa» del reddito realizzato dalle società destinate all'esercizio di attività professionali regolamentate (in sigla, «Stp»). La legge n. 183/2011 ha previsto la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali, «secondo» i modelli societari regolati dai titoli V e VI del codice civile; si tratta di tutti i tipi di società personali, di capitali e cooperative.

Niente è stato specificatamente indicato, né nella legge n. 183/2011, né nel regolamento di attuazione, sul regime tributario applicabile, dovendo ricordare che il reddito tipico di questa categoria, cui pare non fare eccezione quello prodotto dalle società professionali, è quello di lavoro autonomo, salvo che l'esercizio della professione non costituisca elemento di un'attività organizzata in forma d'impresa, ai sensi dell'art. 2238 c.c., con la conseguenza, in tal caso, che il reddito prodotto sarebbe considerato, ai sensi della lettera a), comma 2, dell'art. 51, dpr n. 917/1986, «reddito d'impresa».

Con un preciso documento di prassi (ris. n. 118/E/2003), le Entrate, al fine di chiarire la disciplina relativa al regime dei redditi prodotti dalle società professionali, hanno precisato che agli stessi si applica la disciplina dettata per le associazioni senza personalità giuridica, costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui alla lettera c), comma 3, art. 5 del Tuir.

Sul punto, si può ipotizzare che alle stesse «Stp» si rendano applicabili le disposizioni tributarie applicabili alla società semplice, anche perché il regolamento, all'art. 1, lettera a), dispone che le società professionali sono costituite «secondo» i modelli societari indicati ovvero che «adottano» tali strutture, ma che non sono da ritenere, stante le proprie peculiarità, soggetti commerciali, cui si rendono applicabili i criteri previsti per il reddito d'impresa, di cui agli artt. 55 e seguenti del Tuir.

Di conseguenza, in attesa di chiarimenti ministeriali, si ritiene che alle società professionali, anche se hanno adottato la veste giuridica di srl, siano applicabili i criteri disposti dagli artt. 53 e 54 del Tuir, utilizzando il «principio di cassa».

Fabrizio G. Poggiani

— © Riproduzione riservata — ■

Contributi, l'imponibile fa i conti con l'utile distribuito

Una certezza e tre dubbi sulla disciplina contributiva delle nuove «società tra professionisti» ovvero «società professionali». Cominciamo da ciò che è certo, ossia l'obbligazione contributiva. Anche le nuove società, in altre, produrranno reddito assoggettabile a contribuzione previdenziale. In base al principio noto del sistema previdenziale, infatti, nessun reddito sfugge al prelievo contributivo; anzi in alcuni casi si pone quasi fosse una sorta di tassazione.

Da questa certezza, poi, derivano tre dubbi: 1) i contributi si pagheranno sul reddito «prodotto» o su quello distribuito ai professionisti? 2) quale sarà l'imponibile che il singolo professionista dovrà considerare fini del calcolo e del versamento del proprio contributo soggettivo? 2) e quale quello da prendere in considerazione ai fini del contributo integrativo?

Quanto al primo dubbio appare plausibile che l'imponibile debba coincidere con l'utile distribuito dalla società, corrispondente a quella parte o a tutto il reddito prodotto dalla società e deliberato a distribuzione dei singoli soci professionisti, in base alle rispettive quote di partecipazione. Se così sarà, allora per quanto concerne il secondo dubbio ogni socio dovrà calcolare il proprio contributo soggettivo, da versare poi alla cassa cui egli appartiene, sulla base della quota di reddito attribuitagli dalla società, quale utile per la partecipazione alla stessa. Ne deriva che potrà trattarsi non soltanto di reddito squisitamente professionale, cioè derivante da attività professionale e da prestazioni rese dallo stesso professionista; ma anche di altro reddito, diverso, quale quello che potrebbe scaturire da un investimento di capitale della società (oltre che dal reddito degli altri professionisti). Infine il terzo dubbio sul contributo integrativo: sembra possibile una sola via d'uscita, quella di assumere quale base imponibile di calcolo la quota parte di volume d'affari della società (fatturato), attribuibile a ciascun socio in base alla quota di partecipazione. Ciò a prescindere, ovviamente, dal fatto che poi quel volume d'affari, tradotto in reddito, sia stato o meno effettivamente distribuito ai singoli professionisti soci.

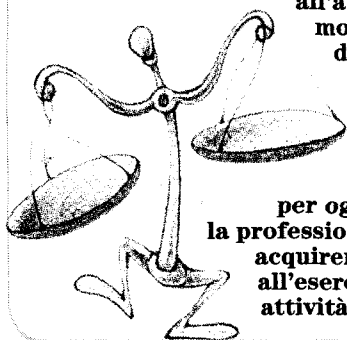
Daniele Cirioli

—© Riproduzione riservata—

Niente Stp per notai e avvocati, svolgono attività troppo delicate

Fuori dal perimetro della normativa sulle Stp sono avvocati e notai. Lo chiarisce la relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale sulle società tra professionisti spiegandone le diverse ragioni. Nel caso dei notai, si legge, «deve ritenersi che lo svolgimento di pubbliche funzioni non può costituire oggetto di attività in forma societaria». Più complessa è la situazione per gli avvocati, considerando che il due febbraio 2013 è entrato in vigore il nuovo ordinamento forense (legge n. 247/2012) che esclude l'ipotesi di svolgimento dell'attività all'interno di società di capitali. In realtà si tratta di un chiarimento che rafforza quanto previsto dal legislatore oltre dieci anni fa. Grazie al decreto legislativo 96/2001 (che attua la direttiva 5/98/Ce), infatti, gli avvocati potevano già esercitare l'attività professionale anche in forma comune, esclusivamente secondo il tipo della società tra professionisti, denominata «società tra avvocati» (o «stp» società tra professionisti).

Già allora, il legislatore si era orientato per la creazione di un modello societario su base personale in forza dell'assunto previsto dall'art. 33, comma 5, della Costituzione, che prevede che l'esercizio delle professioni protette venga effettuato da quanti abbiano superato il prescritto esame di Stato. Tale tipologia ha aperto alla possibilità - tutt'oggi comunque poco diffusa - di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di persone o associazioni tra professionisti, posto che l'oggetto sociale relativo all'attività deve essere esclusivo, che il medesimo professionista non può partecipare a più di una società e che la specifica prestazione deve essere resa da uno o più professionisti previamente indicati, sotto la propria personale responsabilità. L'art. 17, comma 2, del decreto legislativo n. 96/2001 prevede che «la società tra avvocati ha per oggetto esclusivo l'esercizio in comune della professione dei propri soci. La società può rendersi acquirente di beni e diritti che siano strumentali all'esercizio della professione e compiere qualsiasi attività diretta a tale scopo».



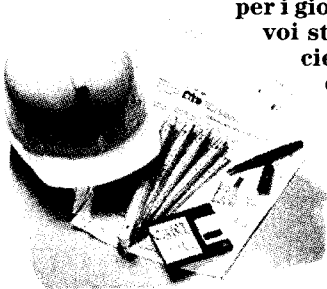
I professionisti dell'area tecnica pronti a raccogliere la sfida

Per architetti, ingegneri, periti industriali, geometri e, più in generale, tutti i professionisti dell'area tecnica l'attuazione della delega sulle Stp contenuta nella legge 12 novembre 2011 n. 183 rappresenta la svolta. Del resto i rispettivi consigli nazionali sono stati i principali sostenitori di questo decreto. Convinti che il nodo previdenziale non sia così determinante e che i vantaggi per i professionisti saranno maggiori dei problemi che potrebbero nascere in futuro. Ogni ulteriore ritardo, spiegano gli architetti in una lettera di qualche giorno fa ai ministri competenti della giustizia e dello sviluppo economico, «sarebbe stato non solo ingiustificabile ma anche dannoso per

oltre un milione di professionisti italiani, in particolare per i giovani che, anche grazie ai provvedimenti da voi stessi adottati quali le "start up" e le "società a 1 euro", si troveranno invece, nelle

condizioni per un migliore accesso al lavoro, integrando le competenze e mettendo assieme le risorse». Particolare il caso degli ingegneri che già dispongono di una disciplina per l'esercizio in comune dell'attività professionale. Infatti la c.d. «Merloni-ter» (legge 415/98) sancisce la piena possibilità di esercitare attività professionale in forma societaria,

sia attraverso società di capitali che attraverso società di persone e cooperative, e quindi estende l'obbligo di applicazione del contributo integrativo già previsto dalla legge 6/81 per tutti gli iscritti agli albi di ingegnere ed architetto. Per essere considerate Società di ingegneri devono sussistere contemporaneamente due presupposti. Presupposto soggettivo: costituzione in forma di società di capitali di cui ai capi V (società per azioni), VI (società in accomandita per azioni) e VII (società a responsabilità limitata) del titolo V del libro quinto del codice civile ovvero nella forma di società cooperative di cui al capo I del titolo VI del libro quinto del codice civile che non abbiano i requisiti di cui alla lettera a) previsti per le società di professionisti. Presupposto oggettivo: avere nell'oggetto sociale attività professionali quali studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazione di congruità tecnico economica o studi di impatto ambientale.



Medici e finanziatori in società per essere sempre all'avanguardia

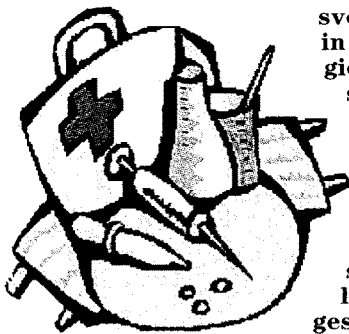
Uno scenario tutto da scrivere per i medici, ai quali le nuove Stp offrono l'opportunità di mettersi in società con dei «finanziatori» per l'acquisto di macchinari per le diagnosi e le cure spesso costosi. Sulla carta si tratta di una novità assoluta, considerando che nella professione medica l'etica e la deontologia hanno un peso maggiore rispetto a qualsiasi altra attività.

Non a caso la Federazione degli ordini dei medici ha da tempo elaborato delle linee guida ad hoc sul conflitto di interesse mettendo in chiaro quando questo può manifestarsi: nella ricerca scientifica, nella formazione e nell'aggiornamento professionale, nella prescrizione terapeutica e di esami diagnostici e nei rapporti con industrie, enti, organizzazioni e istituzioni, nonché con la pubblica amministrazione. Il regolamento sulle società tra professionisti, ora, proietta la professione verso nuovi orizzonti che però non preoccupano più di tanto i vertici della categoria. Per la Federazione degli ordini dei medici infatti si è in presenza di «una normativa garantista: da un lato consente l'istituzione di società di professionisti, quindi anche tra medici; dall'altro, prevede che

l'attività professionale debba essere svolta da un iscritto all'albo e che, in caso di società di capitali, la maggioranza spetti ai professionisti stessi. L'Ordine istituirà uno specifico elenco e avrà potere disciplinare sui professionisti che operano nell'ambito della società».

Si tratterà di capire quindi come reagiranno i singoli medici. Da diverso tempo, infatti, si è diffusa la prassi dei centri medici o poliambulatori privati, organizzati e gestiti da società costituite tra privati imprenditori, in cui operano medici li-

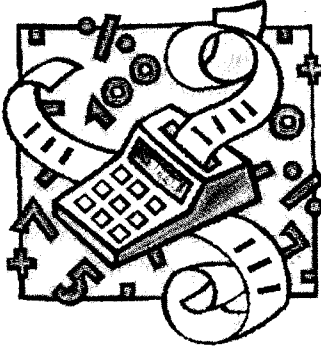
beri professionisti, che si avvalgono della struttura societaria per poter meglio svolgere la loro attività professionale. Presso la struttura ogni medico dispone, pagando un canone o una percentuale del suo compenso, di uno studio in cui riceve i pazienti ed esegue personalmente le diagnosi e le terapie del caso. La questione importante ad ogni modo è che, fin dal momento in cui inizia la prestazione professionale, il rapporto fra medico e cliente sia sempre personale e diretto, con assunzione del primo di ogni responsabilità nei confronti del secondo.



A commercialisti e consulenti piace di più lo studio individuale

Le Stp aprono le porte ai consulenti del lavoro e ai commercialisti. Ma si prevede che non ci sarà un grande utilizzo di que- s t a

nuova «opportunità». Considerando che, durante tutto l'iter legislativo, i rispettivi consigli nazionali hanno fatto presente ai ministeri competenti che la disciplina non solo non comporta alcun vantaggio fiscale ma, semmai, crea nuovi problemi interpretativi. Oggi il professionista versa alla propria cassa di previdenza di categoria i contributi soggettivo (sul reddito) e integrativo (sul fatturato). E domani? La relazione illustrativa a dm chiarisce, come a voler mettere le mani avanti, che «restano estranei all'oggetto del provvedimento illustrato, per assenza di riferimenti nella normativa primaria, i profili fiscale e previdenziale delle società professionali».



Già sul piede di guerra l'Adepp, l'associazione degli enti di previdenza privatizzati, che nelle Stp intravede la possibile elusione contributiva a danno dei bilanci degli enti. Ad ogni modo commercialisti e consulenti del lavoro, più sensibili alle due materie citate, probabilmente ci penseranno bene prima di costituire una Stp (più complessa da gestire nei suoi adempimenti burocratici) anziché uno studio associato (più snello anche nel suo funzionamento) per rendersi più competitivi in un mercato dei servizi professionali sempre più affollato. Anche perché, senza una normativa fiscale di favore e in assenza della necessità di grossi investimenti per la propria attività, non c'è da aspettarsi la fila davanti al registro delle imprese. Senza considerare la vocazione di queste due professioni a svolgere l'attività in forma individuale. Dalla più recente rilevazione dell'Istituto di ricerca dei commercialisti sull'evoluzione della professione (115 mila iscritti all'albo unico) emerge che «il 52,9% dei commercialisti opera in uno studio individuale, il 20,9% opera in uno studio condiviso, il 21,8% in uno studio associato e il 4,4% in uno studio non organizzato». Una fotografia con conferma il trend degli ultimi anni. Il fenomeno dell'esercizio in comune dell'attività professionale in casa dei consulenti del lavoro (circa 30 mila iscritti all'albo) non è stato mai rilevato, probabilmente per lo scarso interesse da parte dei professionisti nei confronti dell'argomento.

pagina a cura di Ignazio Marino

