



FONDAZIONE
TELOS

CENTRO STUDI DELL'ORDINE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI ROMA

SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI

di

Gabriella Trinchese

Ricercatrice in Diritto Societario

Presentazione

di

Stefano Pochetti



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma

INDICE

<i>Presentazione del Prof. Stefano Pochetti</i>	2
1. Il quadro normativo	3
1.1. <i>Excursus</i> storico: dalla L. 23 novembre 1939, n. 1815 alla L. 12 novembre 2011, n. 183	3
1.2. L’art. 10 della L. n. 183/2011 e successive modificazioni.....	5
2. Costituzione della società tra professionisti.....	6
2.1. Le previsioni dell’atto costitutivo	6
2.1.1. Esclusività dell’oggetto sociale.....	6
2.1.2. Tipologie di soci	8
2.1.2.1. I requisiti dei soci professionisti e modalità di esclusione	8
2.1.2.2. I soci non professionisti: soci “per prestazioni tecniche” e “per finalità di investimento”	11
2.1.2.2.1. Vincoli alla partecipazione dei soci non professionisti: finalità della disciplina	13
2.1.2.2.2. Incompatibilità con la partecipazione a più stp	14
2.1.3. Regole applicative: criteri e modalità di conferimento ed esecuzione dell’incarico professionale	15
2.1.3.1. Obblighi di informazione	16
2.1.3.2. Assunzione di incarichi da parte della società	18
2.1.3.3. Obbligo della copertura assicurativa da parte della stp.....	19
2.1.4. La denominazione sociale.....	20
2.2. La società multi – professionale.....	21
2.3. Iscrizione nel Registro delle Imprese e all’Albo professionale.....	22
2.3.1. Il regime disciplinare delle stp.....	26
2.4. Applicabilità alle stp delle procedure concorsuali.....	27
2.5. Scelta del modello societario per la stp: differenze rispetto all’associazione professionale	27
2.5.1. Osservazioni sulla governance societaria	31
2.5.2. Stp in forma di srl semplificata e a capitale ridotto	34
3. Profili fiscali: determinazione del reddito prodotto dalla stp	35
4. Profili previdenziali	36
5. Operazioni di natura straordinaria: il passaggio dallo studio individuale o associato ad una stp.....	37



PRESENTAZIONE

di

Stefano Pochetti

1

L'esercizio di attività professionale nella forma di società commerciale costituisce novità che ha destato, nel mondo professionale nazionale, perplessità e preoccupazione, come avviene per tutte le innovazioni viste con diffidenza e distacco, ma anche con interesse e curiosità.

Fin dalla prima apparizione normativa, generica e indefinita, sono affiorati i timori di una presunta ed inconfessata volontà del Legislatore di "omologare" l'attività professionale a modelli nord europei ed americani, estranei al nostro intendere e sentire la professione, tradizionalmente legata, ad eccezione di pochissimi casi, all'immagine dello Studio imperniato sulla figura del professionista o dei professionisti associati.

L'elaborato della dottoressa Gabriella Trinchese, dopo una sintetica ed opportuna rivisitazione storica della normativa professionale, illustra con chiarezza e lucidità lo stato dell'arte, richiamando i punti di perdurante dubbio interpretativo. In particolare, viene esaminato il possibile utilizzo della società a responsabilità limitata, probabilmente destinata a costituire il modello prevalente di STP, nelle sue variegate forme introdotte dal Legislatore societario (ordinaria, semplificata, a capitale ridotto), al fine di offrire una panoramica completa ed esaustiva al lettore ed aiutarlo in una scelta non facile.

In conclusione, lo scritto della dottoressa Trinchese adempie mirabilmente ad una funzione introduttiva e conoscitiva di un tema nuovo sul quale non mancherà l'interesse degli operatori professionali, in generale, e dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, in particolare.

¹ Prof. Dott. Stefano Pochetti – Presidente della Commissione di Diritto dell'Impresa dell'ODCEC Roma.

1. Il quadro normativo

1.1. *Excursus* storico: dalla L. 23 novembre 1939, n. 1815 alla L. 12 novembre 2011, n. 183

Lo studio professionale associato ha rappresentato, sin dal 1939, lo strumento attraverso il quale era consentito l'esercizio in forma associata dell'attività professionale; la L. 23 novembre 1939, n. 1815, aveva infatti introdotto l'obbligo di utilizzare «*esclusivamente la dizione di "studio tecnico, legale, commerciale, contabile, amministrativo o tributario", seguita dal nome e cognome, coi titoli professionali dei singoli associati*», vietando l'esercizio professionale in forma societaria.² La medesima legge, all'art. 2, prevedeva il divieto di «*costituire, esercitare o dirigere, sotto qualsiasi forma diversa da quella di cui al precedente articolo, società, istituti, uffici, agenzie od enti i quali abbiano lo scopo di dare, anche gratuitamente, ai propri associati od ai terzi, prestazioni di assistenza o consulenza in materia tecnica, legale, commerciale, amministrativa, contabile o tributaria*».

Tali disposizioni normative sembrerebbero aver dato rilievo, non tanto all'associazione in quanto tale, quanto ai singoli associati; di fatto, la legge sopra citata, introducendo l'obbligo di inserire identità e qualifica di ogni singolo associato, non solo dava maggiore garanzia «*nei rapporti coi terzi*», ma attribuiva maggior rilevanza alla figura del singolo professionista.³

Il divieto di ricorrere alla forma societaria per l'esercizio dell'attività professionale, che, secondo la maggior parte della dottrina, si applicava solo alle professioni protette, è stato abolito solo nel 1997, con la legge Bersani, che ha abrogato l'art. 2 della legge del 1939, sopra citata, rinviando ad un decreto attuativo la fissazione dei requisiti per l'esercizio delle attività professionali.⁴

Di seguito si elencano cronologicamente le principali evoluzioni in tale ambito dal 1939 ad oggi.⁵

² L'art. 1, L. 23 novembre 1939, n. 1815 contenente la «*Disciplina giuridica degli studi di assistenza e di consulenza*» (pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* n. 291 del 16/12/1939), prevedeva che: «*Le persone che, munite dei necessari titoli di abilitazione professionale, ovvero autorizzate all'esercizio di specifiche attività in forza di particolari disposizioni di legge, si associano per l'esercizio delle professioni o delle altre attività per cui sono abilitate o autorizzate, debbono usare, nella denominazione del loro ufficio e nei rapporti coi terzi, esclusivamente la dizione di "studio tecnico, legale, commerciale, contabile, amministrativo o tributario", seguita dal nome e cognome, coi titoli professionali dei singoli associati. L'esercizio associato delle professioni o delle altre attività, ai sensi del comma precedente, deve essere notificato all'organizzazione sindacale da cui sono rappresentati i singoli associati*».

³ Cfr. A. Mazzocca, *L'esercizio associato delle libere professioni*, Giuffrè, Milano, 1993.

⁴ L'art. 24, L. 7 agosto 1997, n. 266 ha disposto testualmente: «*1. L'articolo 2 della legge 23 novembre 1939, n. 1815, è abrogato. 2. Ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988 n. 400, il Ministro di grazia e giustizia, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato e, per quanto di competenza, con il Ministro della sanità, fissa con proprio decreto, entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, i requisiti per l'esercizio delle attività di cui all'art. 1 della legge 23 novembre 1939, n. 1815*». Il decreto non è poi mai stato emanato.

Successivamente l'art. 2 lett. c) del decreto legge 4 luglio 2006 n. 223 (c.d. Bersani due) abrogava le disposizioni legislative e regolamentari che prevedono con riferimento alle attività libero professionali e intellettuali «*il divieto di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di persone o associazioni tra professionisti, fermo restando che l'oggetto sociale relativo all'attività libero - professionale 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 soci professionisti previamente indicati, sotto la propria personale responsabilità*».

⁵ Si evidenzia che il codice civile del 1865 ammetteva l'esercizio delle professioni in forma societaria; la sezione II del libro X era infatti dedicata alle società particolari e, in questo ambito, l'art. 1706 prevedeva che «*è parimente società particolare il contratto con cui più persone si associano per una impresa determinata, o per l'esercizio di qualche mestiere o professione*». Si trattava delle c.d. società civili tra professionisti con rilevanza esterna.

La L. 8 novembre 1991, n. 362, ha previsto la possibilità di costituire società di persone o cooperative per l'esercizio in via esclusiva della gestione di una farmacia.

Il D.Lgs. 2 febbraio 2001, n. 96, ha successivamente introdotto la disciplina delle società tra avvocati, prevedendo che l'attività professionale di rappresentanza, assistenza e difesa in giudizio possa essere esercitata in forma comune esclusivamente secondo il tipo della società tra professionisti, denominata società tra avvocati.⁶

Segue il D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163 che ha introdotto le società di professionisti e di ingegneria, generalmente per gli incarichi di progettazione.⁷

Recentemente il D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 ha introdotto una disciplina *ad hoc* per le società di revisione legale.⁸

Dal quadro rappresentato emerge che prima della nuova normativa sulle stp, introdotta dalla L. 12 novembre 2011, n. 183 (c.d. Legge di stabilità per il 2012), l'Italia era ancora uno dei pochi Stati membri dell'Unione Europea che vietava ai professionisti iscritti agli Ordini o Albi

⁶ Il decreto, emanato in attuazione della direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio n. 98/5/CE del 16 febbraio 1998, volta a facilitare l'esercizio permanente della professione di avvocato in uno Stato membro diverso da quello in cui è stata acquisita la qualifica professionale, all'art. 16 ss. disciplina la società tra avvocati prevedendo che:

«1. L'attività professionale di rappresentanza, assistenza e difesa in giudizio può essere esercitata in forma comune esclusivamente secondo il tipo della società tra professionisti, denominata nel seguito società tra avvocati.

2. La società tra avvocati è regolata dalle norme del presente titolo e, ove non diversamente disposto, dalle norme che regolano la società in nome collettivo di cui al capo III del titolo V del libro V del codice civile. Ai fini dell'iscrizione nel registro delle imprese, è istituita una sezione speciale relativa alle società tra professionisti; l'iscrizione ha funzione di certificazione anagrafica e di pubblicità notizia ed è eseguita secondo le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581.

3. La società tra avvocati non è soggetta a fallimento.

4. La società tra avvocati è iscritta in una sezione speciale dell'albo degli avvocati e alla stessa si applicano, in quanto compatibili, le norme, legislative, professionali e deontologiche che disciplinano la professione di avvocato.

5. È fatto salvo quanto disposto dalla legge 23 novembre 1939, n. 1815, e successive modificazioni, per la costituzione di associazioni tra professionisti». La legge 31 dicembre 2012, n. 247 – Nuova disciplina dell'ordinamento della professione forense pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* n. 15 del 18/01/2013 Serie Generale ed entrata in vigore il 2 febbraio 2013 ha poi previsto all' art. 5, al comma1 – *Delega al Governo per la disciplina dell'esercizio della professione forense in forma societaria* che: «Il Governo è delegato ad adottare, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo per disciplinare, tenuto conto di quanto previsto dall'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, e in considerazione della rilevanza costituzionale del diritto di difesa, le società tra avvocati. [...]».

L' art. 5 co, 2 lett n) prevede che « Nell'esercizio della delega di cui al comma 1 il Governo si attiene ai seguenti principi e criteri direttivi:

[...] n) prevedere che alla società tra avvocati si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni sull'esercizio della professione di avvocato in forma societaria di cui al decreto legislativo 2 febbraio 2001, n. 96».

⁷ L. n. 109/1994 poi art. 90, comma 2, lettera a) e b), del D.Lgs. n. 163/2006 dispone che: « [...] si intendono per a) società di professionisti le società costituite esclusivamente tra professionisti iscritti negli appositi albi previsti dai vigenti ordinamenti professionali, nelle forme delle società di persone di cui ai capi II, III e IV del titolo V del libro quinto del codice civile ovvero nella forma di società cooperativa di cui al capo I del titolo VI del libro quinto del codice civile, che eseguono studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale. I soci delle società agli effetti previdenziali sono assimilati ai professionisti che svolgono l'attività in forma associata ai sensi dell'articolo 1 della legge 23 novembre 1939, n. 1815. Ai corrispettivi delle società si applica il contributo integrativo previsto dalle norme che disciplinano le rispettive Casse di previdenza di categoria cui ciascun firmatario del progetto fa riferimento in forza della iscrizione obbligatoria al relativo albo professionale. Detto contributo dovrà essere versato pro quota alle rispettive Casse secondo gli ordinamenti statutari e i regolamenti vigenti;

b) società di ingegneria le società di capitali di cui ai capi V, VI e VII 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), che eseguono studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale [...]».

⁸ Decreto legislativo del 27 gennaio 2010, n. 39 – Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE.

professionali, di esercitare l'attività professionale in forma societaria, salvo i modelli societari citati quali le società tra farmacisti, società tra avvocati, le società di ingegneria e le società di revisione.⁹ La possibilità di avvalersi dello schermo societario per l'esercizio dell'attività professionale rappresenta una tappa di arrivo dopo un lungo *iter* normativo che sembra aver favorito l'individualismo professionale piuttosto che le aggregazioni societarie.

1.2. L'art. 10 della L. n. 183/2011 e successive modificazioni

Nell'ambito della riforma delle professioni, l'art. 10 della L. 12 novembre 2011, n. 183 (commi da 3 a 11) ha introdotto la possibilità di esercitare le attività professionali, regolamentate nel sistema ordinistico, attraverso società di ogni tipo abrogando del tutto la L. 23 novembre 1939, n. 1815.¹⁰ Si evidenzia che il comma 9 dell' articolo 10 della L. 183/2011, fa comunque salvi i diversi modelli societari e associativi già vigenti alla data di entrata in vigore della presente legge, mentre il comma 11 del medesimo, ha disposto l'abrogazione della L. n. 1815/1939, senza però indicare alcun periodo transitorio.

Il legislatore ha dunque voluto fare salvi i modelli societari già esistenti quali, ad esempio, le società tra avvocati o le società di ingegneria, i cui relativi decreti legislativi non sono stati abrogati; ciò è ragionevole. Il problema riguarda invece le associazioni professionali costituite in base alla legge del 1939 e che in seguito all'abrogazione della medesima, non risulterebbero più disciplinate, venendo a mancare il presupposto giuridico, che deve essere necessariamente ricercato nelle normative assimilabili.¹¹ È ragionevole chiedersi se le associazioni professionali possano ancora essere costituite; si propende per una risposta affermativa in tal senso, non essendo espressamente vietata la costituzione.¹²

Di seguito, è proposta un'analisi della disciplina delle società tra professionisti contenuta nell'articolo 10 della L. 12 novembre 2011, n. 183.

⁹ Ciò contrariamente agli indirizzi dell'Ocse, le sollecitazioni dell'Antitrust, della Commissione europea, della Corte di giustizia europea e con quanto indicato dalla Direttiva n. 2006/123/CE relativamente al principio della "libertà di stabilimento".

¹⁰ La legge di stabilità per il 2012 segue la L. 14 settembre 2011, n. 148 di conversione del D.L. 13 agosto 2011, n. 138. Le disposizioni citate sono poi state integrate e rettifiche rispettivamente con le Leggi 22 dicembre 2011, n. 214 e 24 marzo 2012, n. 27. Relativamente alle stp, l'art. 9-bis del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1 (convertito con la citata L. n. 27/2012) recante *Disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività*, ha principalmente integrato le disposizioni presenti nell'art. 10 della L. n. 183/2011.

¹¹ Sulla natura delle associazioni professionali *infra* nota 97.

¹² Cfr. A. Busani, *Lo studio associato può convivere con la stp*, in *Il Sole 24 Ore*, del 29 maggio 2013, Norme e Tributi p. 26 secondo cui: «Cosa mai vieterebbe di poter optare ancor oggi per lo studio associato? In assenza di un divieto esplicito in tal senso e in presenza di una nuova normativa (secondo cui «è consentita la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali...»: articolo 10, comma 3) che "permette" ma non "impone" di organizzare gli studi professionali sotto specie societaria, dovrebbe appunto potersi concludere che convivono le Stp, di cui alla legge 183/11, l'associazione professionale già contemplata dalla legge 1815/39, ancor oggi liberamente praticabile e regolamentata dalle normative dei singoli Ordini».

2. Costituzione della società tra professionisti

2.1. Le previsioni dell'atto costitutivo

Il comma 4 dell' art. 10 della L. n. 183/2011 dispone che, ai fini della qualificazione della società come società tra professionisti, l'atto costitutivo deve contenere le seguenti previsioni:

- a) *«l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci»;*
- b) *«l'ammissione in qualità di soci dei soli professionisti iscritti ad ordini, albi e collegi, anche in differenti sezioni, nonché dei cittadini degli Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante, ovvero soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche, o per finalità di investimento»;*
- c) *«criteri e modalità affinché l'esecuzione dell'incarico professionale conferito alla società sia eseguito solo dai soci in possesso dei requisiti per l'esercizio della prestazione professionale richiesta; che la designazione del socio professionista sia compiuta dall'utente e, in mancanza di tale designazione, il nominativo debba essere previamente comunicato per iscritto all'utente»;*
- c-bis) *«la stipula di polizza di assicurazione per la copertura dei rischi derivanti dalla responsabilità civile per i danni causati ai clienti dai singoli soci professionisti nell'esercizio dell'attività professionale»;*
- d) *«le modalità di esclusione dalla società del socio che sia stato cancellato dal rispettivo albo con provvedimento definitivo».*

2.1.1. Esclusività dell'oggetto sociale

Dalla previsione dell'art. 10, comma 4, della L. n. 183/2011, secondo cui possono assumere la qualifica di società tra professionisti le società il cui atto costitutivo preveda a) *«l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci»*, si desume che *l'esercizio* dell'attività professionale faccia capo alla società, mentre *l'esecuzione* della specifica prestazione spetti al singolo professionista; d'altronde l'art. 10, comma 4, lett. c) prevede, coerentemente con ciò, che *«l'esecuzione dell'incarico professionale conferito alla società sia eseguito solo dai soci in possesso dei requisiti per l'esercizio della prestazione professionale richiesta»*. È dunque evidente che il legislatore abbia voluto istituire una società cui è conferito l'incarico professionale, ma con l'obbligo di esecuzione personale della prestazione professionale da parte dei soci professionisti.

Pertanto l'atto costitutivo della stp deve prevedere *«l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale»*, ma l'attività professionale deve essere svolta *«da parte dei soci»*: la *ratio* di tale disposizione è probabilmente quella di salvaguardare la personalità delle prestazioni professionali.

Ma se la stp non può esercitare direttamente l'attività professionale, riservata esclusivamente ai soci e dunque non potendo considerarla una società il cui oggetto sociale consista nello

svolgimento diretto dell'attività professionale, è lecito chiedersi quale possa essere la differenza con la società di mezzi o di servizi tra professionisti.¹³

La principale differenza si riscontra nel fatto che la società c.d. "di mezzi" nonché la società c.d. "di servizi", non hanno ad oggetto l'esercizio in comune della professione intellettuale, mentre le stp consentono di conferire l'incarico professionale direttamente alla medesima società tra professionisti, nonostante l'obbligo di svolgimento dell'attività professionale imposto ai soci professionisti. La società tra professionisti, di fatto non svolge e non può svolgere, direttamente, un'attività professionale che è invece svolta dai soli soci professionisti e da ciascuno di essi in relazione all'incarico affidatogli.

Sono state date diverse interpretazioni alla locuzione in «*via esclusiva*»: quella secondo cui l'esclusività si riferisca all'esercizio da parte della società della sola attività professionale; oppure all'esercizio dell'attività professionale solo da parte dei soci oppure, con riferimento ai soci, nel senso che questi non possano svolgere la loro attività al di fuori della società.

L'orientamento secondo cui l'esclusività si riferisca alla società e che dunque è esclusivamente l'attività professionale protetta (o le attività professionali protette, nel caso di società multi-professionali) a costituire l'oggetto sociale, e che non sia possibile trascendere nel campo delle iniziative imprenditoriali, ha suscitato molti dubbi.¹⁴

L'interpretazione secondo cui l'esclusività si riferisca all'esercizio dell'attività professionale da parte dei soli soci professionisti, è coerente con quanto previsto dalla lettera c) del comma 4 art. 10 L. n. 183/2011, secondo cui l'atto costitutivo della società tra professionisti deve prevedere criteri e modalità affinché l'esecuzione dell'incarico professionale conferito alla società sia eseguito «*solo dai soci in possesso dei requisiti per l'esercizio della prestazione professionale richiesta*».¹⁵

¹³ Cfr. G.F. Campobasso, *Manuale di diritto commerciale*, Torino, 2010, p. 126; *Le società fra professionisti*, in V. Rizzo (a cura di), *Diritto privato comunitario*, Napoli, 1997, pp 516 ss., secondo il quale si considera 'di mezzi' la società costituita da più professionisti per l'acquisto e la gestione in comune di beni strumentali all'esercizio individuale della attività professionale, i quali sono attribuiti alla titolarità di un nuovo soggetto (appunto, la società c.d. "di mezzi").

Le società c.d. di servizi sono invece società che offrono sul mercato un servizio complesso per la cui realizzazione sono necessarie anche prestazioni professionali di soci o di terzi: tali prestazioni hanno però un carattere "strumentale e servente" rispetto al servizio unitario offerto dalla società, che perciò non si identifica con quello tipico di alcuna delle professioni intellettuali. Cfr., G.F. Campobasso, *Manuale di diritto commerciale, op. cit.*, p. 127.

La società c.d. "di mezzi" nonché la società c.d. "di servizi", in quanto non aventi ad oggetto l'esercizio in comune della professione intellettuale, venivano infatti considerate lecite anche con la normativa di cui all'art. 2, L. n. 1815/39: in tal senso, in particolare, Cass. 13 luglio 1993, n. 7738, in *Giur. comm.*, 1994, I, 191 ss.

¹⁴ In tal senso cfr. Consiglio Nazionale del Notariato, *Studio n. 41-2012/I, Prime note sulle società tra professionisti* – Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 31 maggio 2012. In senso contrario A. Toffoletto, *Società tra professionisti*, in *Le Società* 1/2012, p. 35, per il quale non sembra esservi un vincolo normativo sull'oggetto sociale, nel senso che la stp non deve avere l'esercizio della professione quale oggetto esclusivo, ed ammette quindi attività complementari con quelle esercitate dai professionisti che ne fanno parte così come anche attività commerciali. Cfr. anche G. Marasà, *I confini della società tra professionisti*, in *Le Società* 4/2012, p. 399 s., per il quale l'interpretazione secondo cui la società non può svolgere nessun tipo di attività economica oltre quella professionale, «*non solo non è suffragata da un sicuro aggancio testuale, ma sembra anche poco in linea con l'obiettivo di liberalizzazione dello svolgimento delle attività economiche che costituisce il filo conduttore dei più recenti interventi legislativi*».

¹⁵ In tal senso G. Marasà, *op.cit.*, in *Le Società* 4/2012, pp. 399 - 400.

Considerando invece l'esclusività con riferimento ai soci professionisti, a questi ultimi sarebbe dunque preclusa la possibilità di svolgere l'attività professionale sia in forma individuale sia in altre società tra professionisti. Relativamente allo svolgimento dell'attività professionale in stp, ciò è coerente con il comma 6 dell'art. 10 della L.183/2011, che, appunto, preclude la partecipazione dei soci a più società tra professionisti prevedendo che *«la partecipazione ad una società (tra professionisti) è incompatibile con la partecipazione ad altra società tra professionisti»*; sussisterebbe pertanto il vincolo societario di esclusiva in virtù del quale ai soci professionisti è impedito sia di svolgere attività professionale *uti singuli* (ai sensi dell' art. 10, comma 4, lett. a) sia di partecipare ad altra società tra professionisti (art. 10, comma 6).¹⁶

Da tali considerazioni, si desume che l'esclusività possa riferirsi sia all'esecuzione della prestazione professionale da parte dei soli soci professionisti, sia alla preclusione della partecipazione ad altra stp da parte dei medesimi.

Relativamente allo svolgimento dell'attività professionale in forma individuale da parte di un professionista socio di una stp, non è chiarito nella normativa in esame se il socio possa continuare a svolgere la propria attività o meno; la soluzione positiva in tal senso è compatibile con la disciplina in esame.

2.1.2. Tipologie di soci

Le tipologie di soci ai quali la normativa in esame consente di partecipare alla società tra professionisti sono:

- I. Soci professionisti
- II. Soci per prestazioni tecniche
- III. Soci per finalità di investimento.¹⁷

2.1.2.1. I requisiti dei soci professionisti e modalità di esclusione

Per l'ammissione dei soci professionisti è richiesta l'iscrizione all'Albo, Ordine o Collegio, ovvero il possesso di un titolo di studio abilitante per i cittadini di altri Stati membri dell'Unione europea.

¹⁶ In tal senso G. Marasà, *op.cit.*, in *Le Società* 4/2012, pp. 399 - 400.

¹⁷ Ai sensi dell'art. 10, comma 4, lett. b) L. n. 183/2011, l'atto costitutivo delle stp deve prevedere *«l'ammissione in qualità di soci dei soli professionisti iscritti ad ordini, albi e collegi, anche in differenti sezioni, nonché dei cittadini degli Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante, ovvero soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche, o per finalità di investimento»*.

Si evidenzia che con riferimento ai cittadini degli Stati membri dell'Unione europea è richiesto il solo possesso del titolo di studio abilitante per la partecipazione alla stp; è stato rilevato che il mero titolo di studio abilitante, in quanto tale, non attribuisce alcuna qualifica professionale.¹⁸

La legge in esame, per esigenze di tutela nell'ambito delle professioni intellettuali, non solo dispone che «i professionisti sono tenuti all'osservanza del codice deontologico del proprio ordine», ma anche che l'atto costitutivo della stp preveda le modalità di esclusione dalla società dei soci (professionisti) che siano stati cancellati dall'Albo di appartenenza con provvedimento definitivo; disposizione che sembrerebbe includere anche la fattispecie della cancellazione volontaria.¹⁹

Se la stp è costituita nella forma di società di persone, per le modalità di esclusione si applica l'art. 2287 c.c.²⁰ Tale *iter* prevede che l'esclusione del socio sia deliberata dalla maggioranza dei soci, senza computare nel numero di questi il socio da escludere.

Nella disciplina delle società di persone manca la previsione dell'organo e del metodo assembleare, con la conseguenza che, dovendosi adottare la delibera d'esclusione di un socio, non è necessario che siano consultati tutti i soci, né che essi manifestino contestualmente la propria volontà attraverso una delibera unitaria, essendo sufficiente raccogliere le singole volontà idonee a formare la richiesta maggioranza e comunicare la delibera di esclusione al socio escluso, affinché egli sia posto in condizione di esercitare la facoltà di opposizione dinanzi al tribunale.²¹

La delibera di esclusione, in caso di mancata opposizione, diventa efficace dopo 30 giorni dalla sua data di comunicazione al socio escluso.²² In merito al rimborso della partecipazione del socio escluso, si applicano le regole previste in tema di recesso.²³

Nelle società di capitali, in particolare nella srl, la previsione statutaria delle modalità di esclusione del socio cancellato dall'Albo di appartenenza implica l'applicazione dell'art. 2473-bis c.c. secondo cui, nell'atto costitutivo possono essere inserite «specifiche ipotesi di esclusione per giusta causa del socio», disponendo che, in tal caso, si applicano per la liquidazione della partecipazione del socio escluso

¹⁸ Come osservato dal Comitato Unitario Permanente degli Ordini Professionali, la norma è inesatta e deve essere riformulata facendo riferimento alla qualifica professionale riconosciuta per l'esercizio della professione regolamentata nel rispetto delle previsioni della direttiva 2005/36/CE e del D.Lgs. 6 novembre 2007, n. 206.

¹⁹ Cfr. art. 10, comma 7, L. n. 183/2011 e art. 10, comma 4 lett. d).

²⁰ Nel caso in cui invece la società sia composta da due soli soci, ai sensi del co. 3 dell' art. 2287 c.c., l'esclusione, pronunciata dal tribunale, ha effetto con il passaggio in giudicato della sentenza, che è costitutiva.

²¹ Cass. 10.1.1998 n. 153. Sembra corretto ritenere che la maggioranza cui la norma si riferisce è una maggioranza "per teste", piuttosto che per quota di partecipazione. Cfr. V. Buonocore, G. Castellano, R. Costi, *Società di persone (Casi e materiali di diritto commerciale)*, Giuffrè, Milano, 1978 p. 1140.

²² Entro il predetto termine di 30 giorni, il socio escluso può fare opposizione avanti al tribunale, il quale può sospendere l'esecuzione della delibera: in tale caso, l'esclusione opererà solo dal passaggio in giudicato della sentenza che la confermi; qualora invece non l'abbia ottenuta, l'esclusione opererà decorsi 30 giorni dalla data della sua comunicazione. Secondo la tesi maggioritaria, nel caso in cui la sentenza riconosca come infondata l' esclusione, il socio sarà reintegrato nella sua posizione, con efficacia *ex tunc* e quindi retroattiva. Cfr. F. Galgano, *op.cit.*, p. 88; Cfr. G.F. Campobasso, *Diritto commerciale, 2, Diritto delle società*, 8ª edizione Utet, Torino, 2012, p.115; M. Ghidini, *op.cit.*, p. 397 ss.; Cass. 22 dicembre 2000, n. 16150, in *Mass. giur. it.*, 2000; Cass. 28 maggio 1993, n. 5958, in *Giur. it.*, 1993, I, 1, 2246. Contra, v., App. Torino 19 luglio 1983, in *Giur. comm.*, 1984, II, 434.

²³ La disciplina della liquidazione della partecipazione è dettata dall'articolo 2289 c.c.

le disposizioni previste in tema di recesso dall'art. 2473 c.c., esclusa la possibilità del rimborso della partecipazione mediante riduzione del capitale sociale.²⁴ Con riguardo al procedimento di esclusione, il legislatore omette qualsiasi indicazione, lasciando all'autonomia contrattuale la previsione in merito all'organo competente, al termine a partire dal quale far decorrere i suoi effetti, alle modalità con cui comunicare l'estromissione al socio ed alle modalità con le quali quest'ultimo può esercitare il diritto alla difesa. Pertanto i soci sono liberi di prevedere nello statuto: la fattispecie in cui opera l'esclusione; l'organo competente a deliberare in merito;²⁵ le forme di comunicazione al socio;²⁶ le regole volte ad assicurare il contraddittorio ed il diritto alla difesa nei rapporti tra il socio escludendo e la società.²⁷

La riforma del diritto societario, come già accennato, ha dunque introdotto la facoltà di escludere per «giusta causa» i soci di srl, facendo così sorgere la questione della prevedibilità o meno di essa anche nell'ambito delle spa. Secondo alcuni autori, l'atto costitutivo di spa potrà prevedere fattispecie convenzionali di esclusione che, coerentemente col carattere non oneroso dell'esclusione del socio, non dovranno comportare alcun depauperamento patrimoniale a titolo di rimborso ai soggetti esclusi.

L'esclusione per giusta causa dalla spa dovrebbe avere carattere sanzionatorio (comune all'esclusione del socio moroso e a quella del socio inadempiente alle prestazioni accessorie), per cui la società tratterà il controvalore delle partecipazioni degli esclusi a titolo di penale (e fatto eventualmente salvo il risarcimento dei maggiori danni).²⁸

Mentre nell'ambito delle società di persone e nelle srl al socio escluso è espressamente riconosciuto il diritto al rimborso della partecipazione, nella società per azioni nelle due uniche

²⁴ Cfr. *Le nuove srl* a cura di M. Sarale, *op.cit.*, pp. 265 e ss.; P. Piscitello, *Recesso ed esclusione nella srl, op.cit.*, pp. 735 e ss.; *Società di capitali: (commentario a cura di) G. Niccolini e A. Stagno d'Alcontres, op.cit.*, pp. 1547 e ss.; F. Nieddu Arrica, *L'esclusione*, in *La nuova srl: prime letture e proposte interpretative* (a cura di) F. Farina, Giuffrè, Milano, 2004, pp. 193-224 e ss.; D.Fico, *L'esclusione del socio di società a responsabilità limitata, cit.*, p. 956; Magliulo F., *Il recesso e l'esclusione*, in *La riforma della società a responsabilità limitata* a cura di C. Caccavale, Ipsoa, Milano, 2007 p. 247 e ss.; M. Maltoni, *Il recesso e l'esclusione nella nuova società a responsabilità limitata*, in *Notariato*, 2003, pp. 307-316.

²⁵ Secondo A. Busani, *Sulle espulsioni la parola spetta ai soci*, in *Il Sole 24 Ore*, 7 maggio 2003, la competenza ad assumere decisioni in merito alla esclusione del socio è propria dell'organo assembleare. L'autore, ritiene inoltre legittima una clausola che deleghi tale funzione all'organo amministrativo o al collegio sindacale. La relativa semplicità dell'attività richiesta (di verifica della ricorrenza o no della specifiche fattispecie previste nell'atto costitutivo) favorisce l'intervento dell'organo amministrativo, anziché scomodare l'organo assembleare che può in concreto presentare un funzionamento meno snello di quello invece proprio dell'organo amministrativo.

²⁶ La delibera di esclusione deve essere comunicata al socio e produce i suoi effetti a partire da tale comunicazione.

²⁷ Il socio escluso, infatti, avrà diritto a presentare opposizione dinanzi all'autorità giudiziaria affinché accerti la legittimità della delibera di esclusione. Relativamente al termine entro il quale il socio escluso potrà presentare opposizione, in assenza di una apposita clausola contenuta nello statuto, il socio escluso può fare opposizione entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione di esclusione. Il problema è se sia applicabile per analogia il termine di trenta giorni previsto dall'art. 2287 c.c. in tema di società di persone, o quello di sessanta giorni stabilito dal novellato art. 2533, terzo comma, c.c. in tema di società cooperative. Su tale aspetto, pare lecito ritenere che, in assenza di alcuna previsione legislativa, parte della dottrina ritiene che la disciplina delle società di persone è più correttamente applicabile per analogia alla nuova società a responsabilità limitata. Cfr. M. Maltoni, *Il recesso e l'esclusione nella nuova società a responsabilità limitata*, in *Notariato*, 2003, p. 316.

²⁸ Nella spa, l'esclusione deve avere una connotazione non onerosa; diversamente si derogherebbe alla *par condicio creditorum*, dato che il soddisfacimento del diritto di credito dell'estromesso (al rimborso della sua partecipazione) diminuirebbe la consistenza patrimoniale della società e, dunque, la garanzia per i creditori.

ipotesi di esclusione – quella del socio moroso e quella del socio inadempiente alla prestazione accessoria – la società trattiene a titolo di penale, quanto già percepito e «salvo il risarcimento dei maggiori danni».

Qualora per la stp si adotti la forma di spa, occorrerà dunque tenere conto di tali aspetti, nel disciplinare le modalità di esclusione del socio cancellato dall'albo di appartenenza.

2.1.2.2. I soci non professionisti: soci “per prestazioni tecniche” e “per finalità di investimento”

La partecipazione del socio non professionista, ammessa «soltanto per prestazioni tecniche, o per finalità di investimento», rappresenta una grande novità, considerato che nell'ordinamento professionale non era mai stata prevista tale possibilità.

Con riferimento alla natura tecnica delle prestazioni, non vi è alcun chiarimento rinvenibile nella norma in esame.²⁹

Considerata l'esclusività dell'oggetto sociale, si desume che le prestazioni tecniche debbano assumere una valenza meramente strumentale rispetto all'attività professionale;³⁰ deve pertanto ammettersi la legittimità dello svolgimento di attività accessorie e/o connesse a quelle principali di tipo professionale.³¹

Inoltre con riguardo all'attività di consulenza, si segnala che ne è stata evidenziata la strumentalità rispetto all'attività professionale, trattandosi di «attività non riservata, non esclusiva delle professioni protette, e perciò suscettibile di esser considerata alla stregua di una prestazione tecnica che, se resa fuori dall'incarico professionale tipico, ovvero se dedotta nell'oggetto sociale in via autonoma, si presta ai medesimi rilievi sulla possibile natura commerciale (e non professionale) dell'attività costituente l'oggetto sociale».³²

²⁹ Sulla difficoltà di individuare l'esatta consistenza delle “prestazioni tecniche” di cui all'art. 10, comma 4, lett. b) anche A.Toffoletto, *op. cit.*, p.37 e A. Busani, *Apri i battenti la società tra professionisti*, in *Il Sole 24 Ore*, Newsletter del 28 novembre 2011, www.newsletter.ilsole24ore.com, il quale dopo avere osservato che «la legge, sul punto, non brilla per chiarezza», osserva che «si può immaginare un socio d'opera non professionista in stp di persone, che svolga funzioni ancillari rispetto ai servizi prettamente professionali; oppure a un socio-amministratore di stp di capitali che si occupi di gestione e di organizzazione dello studio». Le prestazioni tecniche sarebbero da intendersi come prestazioni di supporto tecnico-organizzativo all'interno della struttura organizzativa. Ad esempio si pensi alla funzione di responsabile organizzativo (*office manager* o funzioni simili) negli studi professionali di grandi dimensioni oppure a quella di responsabile del personale dipendente o di responsabile dell' *Information Technology* o di responsabile della comunicazione; od anche al socio - amministratore di stp che si occupi di gestione e di organizzazione dello studio. Cfr. A. Stabilini, *I soci non professionisti*, in *Le Società*, Speciale Società tra professionisti pp. 45-54.

³⁰ L' esclusività dell'oggetto sociale, implica, con riguardo al socio partecipante per prestazioni tecniche, che la prestazione tecnica non potrebbe parimenti esser dedotta nell'oggetto sociale, dato che ha una funzione meramente strumentale rispetto all'attività (professionale) della società, e non ne può costituire l'oggetto, neppure su di un piano secondario, pena, altrimenti, la creazione di un modello misto imprenditoriale – professionale in contrasto con l'esclusività sancita dal comma 4. *Infra* par. 2.1.1. Cfr. Consiglio Nazionale del Notariato, *Studio n. 41-2012/I, Prime note sulle società tra professionisti* – Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 31 maggio 2012.

³¹ Come già previsto per la società tra avvocati, dall'art. 17, comma 2, secondo cui «La società può rendersi acquirente di beni e diritti che siano strumentali all'esercizio della professione e compiere qualsiasi attività diretta a tale scopo».

³² Cfr. Consiglio Nazionale del Notariato, *Studio n. 41-2012/I, Prime note sulle società tra professionisti* – Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 31 maggio 2012, p. 14, secondo cui la stp non può dunque avere quale attività ricompresa nell'oggetto sociale principale l'attività di consulenza, che invece potrà essere resa nei limiti della strumentalità rispetto all'attività professionale tipica, sconfinandosi altrimenti nel campo dell'impresa commerciale, sottratta alle regole dell'art. 10.

Per finalità di investimento, invece, si intende l'apporto di capitale di rischio con finalità lucrative da parte del socio.³³ Sono previsti specifici requisiti per i «*soci per finalità d'investimento*» rinvenibili nel decreto ministeriale attuativo del regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico;³⁴ questi ultimi possono far parte di una stp solo quando: siano in possesso dei requisiti di onorabilità previsti per l'iscrizione all'albo professionale cui la società è iscritta; non abbiano riportato condanne definitive per una pena pari o superiore a due anni di reclusione per la commissione di un reato non colposo e salvo che non sia intervenuta riabilitazione; non siano stati cancellati da un Albo professionale per motivi disciplinari. Il medesimo decreto prevede, inoltre, che costituisce requisito di onorabilità la mancata applicazione, anche in primo grado, di misure di prevenzione personali o reali e che tali incompatibilità si applichino anche ai legali rappresentanti e agli amministratori delle società, che rivestono la qualità di socio per finalità d'investimento di una società professionale.³⁵

Da tale disposizione, che fa riferimento ai legali rappresentanti di società – socio per finalità d'investimento di una società professionale, si desume che, nonostante il silenzio della legge, dovrebbe essere pacifico che possano acquisire la qualità di soci di stp, oltre ai soci professionisti, non solo le persone fisiche ma anche le persone giuridiche.³⁶

Si osserva che la partecipazione di società alla stp in qualità di soci per finalità di investimento potrebbe, in determinati contesti, andare al di là del mero interesse alla partecipazione agli utili societari, potendo sussistere, talvolta, un interesse di tipo informativo; ciò spiegherebbe le modifiche, apportate dall'art. 9-*bis* della L. 24 marzo 2012, n. 27 alla L. 183/2011, che introducono la previsione secondo cui il socio professionista possa opporre agli altri soci il segreto concernente le attività professionali a lui affidate, tutelando in tal modo la riservatezza; trattasi però di una facoltà e non di un dovere.

Inoltre, la previsione di requisiti *ad hoc* per i soci non professionisti consentirebbe alla stp di segnalarsi ai potenziali clienti come indipendente da interessi eventualmente pericolosi per la tutela dei clienti stessi; ciò potrebbe, tra l'altro, diventare un elemento competitivo per la stp, qualora sia maggiormente garantita la riservatezza delle informazioni.³⁷

³³ Consiglio Nazionale del Notariato, *Studio n. 41-2012/I, Prime note sulle società tra professionisti* – Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 31 maggio 2012, p. 9.

³⁴ Probabilmente tali requisiti sono stati previsti al fine di prevenire che alle stp partecipino soci investitori poco raccomandabili. Rif. A. Toffoletto, *op.cit.* p. 35.

³⁵ Cfr. *Capo III – Partecipazione alla società tra professionisti – Art. 6 – Incompatibilità* del Decreto dell' 8 febbraio 2013, n. 34 concernente il «*Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183*» (pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* n. 81 del 6/4/2013).

³⁶ L'art. 10, comma 4 lett. b) L. n. 183/2011 si riferisce ai soci non professionisti parlando infatti di «*soggetti*», che è espressione di natura generale, potendo intendersi sia persone fisiche che persone giuridiche.

³⁷ Si pensi ad esempio al caso di una banca che partecipi ad una stp che svolga attività professionale quale ad esempio di fornitura dei servizi resi da dottori commercialisti e che sia interessata alle vicende dei propri clienti che siano anche clienti della stp per valutarne la effettiva affidabilità bancaria. Sulle problematiche connesse alla partecipazione di società in qualità di soci per finalità

2.1.2.2.1. Vincoli alla partecipazione dei soci non professionisti: finalità della disciplina

La legge sulle società tra professionisti prevede che *«In ogni caso il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci; il venir meno di tale condizione costituisce causa di scioglimento della società e il consiglio dell'Ordine o Collegio professionale presso il quale è iscritta la società procede alla cancellazione della stessa dall'Albo, salvo che la società non abbia provveduto a ristabilire la prevalenza dei soci professionisti nel termine perentorio di sei mesi»*.³⁸

Il legislatore, ha ritenuto di dover dettare un criterio che potesse assicurare la prevalenza della componente professionale; dal testo di legge si desume che il voto dei soci professionisti deve pesare per almeno i due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci per cui dovrebbe ritenersi che, qualora si raggiunga un assetto tale da permettere l'adozione di decisioni dei soci con tale maggioranza, qualsiasi altro requisito non abbia rilevanza. La normativa fa infatti riferimento al *«numero dei soci professionisti»* e alla *«partecipazione al capitale sociale dei professionisti»* che, *«in ogni caso»*, deve essere tale da garantire che, relativamente a qualsiasi decisione o deliberazione dei soci, i soci professionisti esprimano i due terzi sul totale dei voti.³⁹

La locuzione *«in ogni caso»* potrebbe intendersi qualsiasi sia la compagine sociale purché sia rispettata la maggioranza di due terzi dei soci professionisti nelle deliberazioni o decisioni dei soci e non che i soci professionisti devono rappresentare i due terzi del numero complessivo di soci né i due terzi del capitale sociale. Ciò è confermato dalla circostanza che potrebbe verificarsi ad esempio che una società sia costituita da tre soci, di cui due professionisti e uno di capitale e che dunque il requisito della partecipazione al capitale sociale dei due terzi dei soci professionisti sia rispettato. Ciò non basta, in quanto, senza alcuna previsione statutaria che disponga che le deliberazioni o decisioni dei soci siano adottate con il voto favorevole di entrambi i soci professionisti, le medesime potrebbero essere assunte col voto favorevole di due soci qualsiasi (socio professionista e socio di capitale) e ciò non sarebbe legittimo.

La disposizione in esame prevede inoltre che qualora non sia rispettato il parametro indicato, si realizza una causa di scioglimento della società ed il Consiglio dell'Ordine o Collegio professionale presso il quale è iscritta la società procede alla cancellazione della stessa dall'Albo, salvo che la società non abbia provveduto a ristabilire la prevalenza dei soci professionisti nel

di investimento, si veda F. Grande Stevens, *Gli studi legali e i segreti da difendere*, in *Il Sole 24 Ore*, 3 marzo 2012, p. 20, secondo il quale *«[è] prevedibile che soci di capitale importanti (come banche, assicurazioni, ecc.) desiderino partecipare a società professionali non certo per partecipare agli utili (modesti per dimensione) delle società professionali quanto per essere "informati" sulle vicende legali proprie o di clienti con i quali abbiano in corso o in prospettiva rapporti finanziari»*.

³⁸ Art. 10 comma 4, lettera b), L. n. 183/2011.

³⁹ Si considera rilevante il numero dei soci professionisti là dove viga la regola del voto per teste (cooperative) e l'entità della loro partecipazione là dove si voti per quote.

termine perentorio di sei mesi.⁴⁰ Il decorso del termine di sei mesi senza la ricostituzione della prevalenza dei soci professionisti implica dunque la cancellazione della società dall'Albo professionale e contestualmente all'operatività della causa di scioglimento, l'applicabilità della relativa disciplina civilistica, a seconda del modello adottato, se società personale o di capitali.⁴¹

La società potrà comunque revocare lo stato di liquidazione, nel rispetto della disciplina del modello adottato, ripristinando la prevalenza dei soci professionisti e, successivamente, ottenere una nuova iscrizione nell'Albo professionale competente.

2.1.2.2.2. Incompatibilità con la partecipazione a più stp

La normativa in esame prevede che la partecipazione ad una società tra professionisti è incompatibile con la partecipazione ad altra società tra professionisti;⁴² con riferimento al socio professionista, la *ratio* di tale disposizione è impedire al medesimo di svolgere attività professionale in concorrenza con quella della società.⁴³

La previsione di cui sopra, non fa alcun riferimento alla tipologia di soci per i quali valga l'incompatibilità, pertanto è lecito chiedersi se sia riferibile ai soli soci professionisti o se il divieto possa valere anche con riguardo ai non professionisti. Data la mancata indicazione in merito, si suppone che l'incompatibilità valga per tutti i soci;⁴⁴ tale interpretazione potrebbe però scoraggiare i soci investitori qualora questi ultimi ritengano maggiormente conveniente investire in più stp.

Il decreto ministeriale attuativo del regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali, dispone, inoltre, che tale incompatibilità si determina anche nel caso di società multi – professionali, si applica per tutta la durata della iscrizione delle medesime all'Ordine di appartenenza e che viene meno alla data in cui il recesso del socio, l'esclusione dello stesso,

⁴⁰ Tale previsione richiama la disciplina dello scioglimento delle società di persone per il venir meno della pluralità dei soci o nel caso di società in accomandita semplice, dei soci accomandanti ed accomandatari (artt. 2272, n 4), c.c., art. 2323, c.c.); o quella delle società di capitali per il caso di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, salvo quanto disposto dagli artt. 2447 e 2482 - *ter* (art. 2484 n. 4 c.c.). Secondo gli orientamenti dottrinali e giurisprudenziali prevalenti, la causa di scioglimento diventa operativa con il decorso del termine di sei mesi (per le società di persone) ovvero con la mancata adozione delle deliberazioni di cui agli artt. 2447 e 2482 - *ter* (nelle società di capitali).

⁴¹ Di cui agli artt. 2274 e ss per le società di persone e all' art. 2484 c.c., comma 7, trattandosi di scioglimento per altra causa prevista dalla legge e non apparendo problemi di compatibilità nell'applicazione della relativa disciplina, per le società di capitali.

⁴² Cfr. art. 10, comma 6, L. n. 183/2011.

⁴³ Ciò è confermato dall'analogia previsione contenuta nell'art. 21, comma 2, D.Lgs. n. 96/2001 secondo cui «*la partecipazione ad una società tra avvocati è incompatibile con la partecipazione ad altra società di avvocati*», per evitare il rischio di situazioni di conflitto di interessi, anche potenziali, in pregiudizio dei clienti, ad esempio nel caso di un avvocato socio di due società che assistano parti contrapposte, anche se il medesimo non venisse incaricato dell'esecuzione della prestazione da nessuna delle due.

⁴⁴ D'altronde anche la Relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale concernente il «*Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183*», sostiene che: «*La fonte regolamentare non può che lasciare all'interprete della norma primaria l'opzione circa la possibilità o meno di ritenere che tale norma sia idonea ad introdurre un'incompatibilità di partecipazione a più società tra professionisti estesa a tutti i soci (anche capitalisti), come suggerisce la lettera della disposizione, che non fa alcuna distinzione, ovvero se detta limitazione sia riferibile ai soli soci professionisti*».

ovvero il trasferimento dell'intera partecipazione alla società tra professionisti producano i loro effetti. Inoltre la mancata constatazione o rimozione di una situazione di incompatibilità integrano un illecito disciplinare tanto per la società quanto per il singolo professionista.⁴⁵

2.1.3. Regole applicative: criteri e modalità di conferimento ed esecuzione dell'incarico professionale

Con riferimento ai criteri e alle modalità di conferimento ed esecuzione dell'incarico professionale, l'art. 10, al comma 4 lett. c), della L. 183/2011, dispone che l'atto costitutivo della stp preveda:

- d) *criteri e modalità affinché l'esecuzione dell'incarico professionale conferito alla società sia eseguito solo dai soci in possesso dei requisiti per l'esercizio della prestazione professionale richiesta;*
- e) *che la designazione del socio professionista sia compiuta dall'utente e, in mancanza di tale designazione, il nominativo debba essere previamente comunicato per iscritto all'utente.*

Come già osservato (*infra* par. 2.1.1) mentre l'esercizio dell'attività professionale è attribuito alla società e dunque l'incarico è conferito alla medesima, l'esecuzione della prestazione è riservata ai soci professionisti che abbiano i requisiti indicati nell'articolo 10, al comma 4 lett. b).⁴⁶

Considerato che la normativa in esame prevede la distinzione tra conferimento ed esecuzione dell'incarico professionale, al fine di una corretta attuazione della medesima, il regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali, disciplina i rapporti che intercorrono tra clienti e società professionale, tra clienti e professionisti al momento del conferimento dell'incarico professionale, gli obblighi informativi necessari per consentire una scelta adeguata da parte del cliente nonché l'esecuzione dell'incarico professionale.⁴⁷

Il regolamento sulle stp impone, infatti, una serie di obblighi informativi in capo alla società, al fine di garantire che tutte le prestazioni siano eseguite, con la dovuta trasparenza, dai soci in possesso dei requisiti necessari per l'esercizio della prestazione professionale, evitando l'intervento di soci non professionisti nell'esecuzione della medesima.⁴⁸

⁴⁵ Cfr. *Capo III* – Partecipazione alla società tra professionisti – Art. 6 – *Incompatibilità* del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34.

⁴⁶ Ai sensi dell'art. 10, comma 4, lett. b) L. n. 183/2011, l'atto costitutivo delle stp deve prevedere «*l'ammissione in qualità di soci dei soli professionisti iscritti ad ordini, albi e collegi, anche in differenti sezioni, nonché dei cittadini degli Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante, ovvero soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche, o per finalità di investimento*». *Infra* par. 2.1.2.1.

⁴⁷ Cfr. *Capo II*, Conferimento ed esecuzione dell'incarico professionale, Artt. 3 - 5 del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34

⁴⁸ Cfr. Art. 3 del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34.

2.1.3.1. Obblighi di informazione

Relativamente agli obblighi di informazione, l'art. 4 del regolamento sulle stp, prevede che la società tra professionisti deve informare il cliente già dal primo incontro, anche tramite il socio professionista, sul suo diritto di chiedere che l'esecuzione dell'incarico, conferito alla società, sia affidata ad uno o più professionisti da lui scelti. A tal fine è dunque previsto che deve essere consegnato al cliente l'elenco scritto sia dei soci professionisti, con l'indicazione dettagliata dei titoli e delle qualifiche professionali di ciascuno di essi, sia dei soci con finalità di investimento.⁴⁹

Si evidenzia che tale previsione, in virtù del fatto che l'esercizio della prestazione professionale avviene in forma societaria e dunque che l'incarico viene conferito alla società, non solo tutela maggiormente gli interessi del cliente, che può liberamente e consapevolmente scegliere chi dovrà eseguire la prestazione professionale, ma rafforza il rapporto individuale tra cliente e professionista, basato sull'*intuitus personae* che caratterizza la prestazione professionale.

Inoltre, il medesimo art. 4 del regolamento sulle stp, prevede che la società professionale deve informare il cliente sulla possibilità che l'incarico conferito alla società sia eseguito da ciascun socio in possesso dei requisiti per l'esercizio dell'attività professionale; dunque, nel caso in cui il cliente non eserciti la facoltà di scegliere uno o più specifici professionisti, deve essere informato sul fatto che l'incarico professionale conferito alla società, verrà eseguito da ciascun socio in possesso dei requisiti per l'esercizio dell'attività professionale, con esclusione dei soci non professionisti.

Infine è previsto l'obbligo di informare il cliente sulla eventuale esistenza di situazioni di conflitto di interesse tra il medesimo cliente e la società, che siano determinate anche dalla presenza di soci con finalità di investimento.

La prova dell'adempimento degli obblighi informativi sopra descritti e il nominativo del professionista o dei professionisti, eventualmente indicati dal cliente, devono risultare da atto scritto.⁵⁰

La previsione di un atto scritto dal quale risultino oltre gli obblighi informativi, il nominativo del professionista o dei professionisti, eventualmente indicati dal cliente, va confrontata con quanto previsto dall'articolo 10, comma 4 lett. c) L. 183/2011; tale articolo dispone che l'atto costitutivo deve prevedere che la designazione del socio professionista sia compiuta dall'utente e, in mancanza di tale designazione, il nominativo deve essere previamente comunicato per iscritto all'utente. Si segnala che l'onere di comunicare per iscritto al cliente il nominativo del

⁴⁹ Art. 4, comma 2, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁵⁰ Art. 4, comma 3, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

professionista, ove non sia stato designato dal cliente medesimo, non è incluso negli obblighi informativi di cui all'art. 4 del regolamento.⁵¹ Considerata però la previsione dell'articolo 10 sopra citato, dovrebbe essere comunque previsto nell'atto costitutivo tale obbligo da parte della società nei confronti del cliente.

Relativamente all'atto scritto da redigere, la società tra professionisti, al momento del primo contatto con il cliente, dovrà far sottoscrivere in duplice originale dal cliente, conservandone copia controfirmata dal cliente stesso, una scrittura privata in cui dovrà essere riportata la data e il luogo dell'incontro, i dati anagrafici del cliente e del legale rappresentante della società e che dovrà indicare in premessa che il cliente ha ricevuto l'informativa prevista dall'articolo 4 del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34.

Dunque, in premessa, occorrerà precisare di aver informato il cliente relativamente:

- al diritto del cliente di chiedere che l'esecuzione dell'incarico conferito alla società sia affidata a uno o più professionisti da lui scelti;
- alla possibilità che l'incarico conferito alla società sia eseguito da ciascun socio in possesso dei requisiti per l'esercizio dell'attività professionale;
- all'esistenza di situazioni di conflitto di interesse tra lo stesso cliente e la società, che siano determinate anche dalla presenza di soci con finalità di investimento.⁵²

Da tale atto dovrà inoltre risultare il nominativo del professionista o dei professionisti scelti dal cliente, sulla base di un elenco scritto.⁵³

Come già illustrato, nonostante l'incarico sia conferito alla società tra professionisti, è il professionista designato ad eseguire la prestazione professionale, per lo svolgimento della quale

⁵¹ A tal proposito, dalla relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale concernente il «Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183», si legge che «in relazione all'articolo in esame (art.4), si è ritenuto di non accogliere l'indicazione del Consiglio di Stato sull'opportunità di prevedere che anche l'atto con cui la società designa il singolo professionista sia comunicato per iscritto al cliente (ove questi non abbia operato l'opzione a lui riservata). Tale comunicazione al cliente della scelta del professionista operata dalla società deve infatti considerarsi superflua, quale inutile aggravio degli obblighi informativi, ove il cliente abbia rimesso consapevolmente alla società la scelta al suo interno del singolo professionista che è chiamato ad eseguire l'incarico (opzione operata sulla base di una adeguata informazione documentata per iscritto)».

⁵² La scrittura privata ha ad oggetto il conferimento dell'incarico professionale; nell'accettazione sarebbe opportuno spiegare in dettaglio l'oggetto e il compenso pattuito e i relativi termini di corresponsione.

⁵³ Elenco scritto, che la società professionale dovrà consegnare al cliente, da cui risultino i nominativi dei soci professionisti, con l'indicazione dettagliata per ciascuno di essi dei titoli e delle qualifiche professionali, e dei soci finanziatori. L'elenco è previsto dall'art. 4, comma 2, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

Cfr. R. Acierno, in *Il Sole 24ore del lunedì*, del 15/04/2013, p. 29 secondo cui in allegato all'atto scritto andrà comunque riportato l'elenco scritto dei soci professionisti, con l'indicazione dettagliata per ciascuno di essi dei titoli e delle qualifiche professionali, dei soci finanziatori e dei collaboratori cui i soci professionisti potranno rivolgersi durante l'esecuzione dell'incarico ricevuto, sotto la propria direzione e responsabilità. Nell'atto di conferimento dell'incarico professionale, sarebbe opportuno inoltre: riportare una clausola in cui si attesti che il cliente acconsente al trattamento dei dati personali da parte dei soci professionisti della società professionale e dei loro ausiliari/collaboratori, secondo quanto previsto dal D. lgs. 196/2003 (Codice della *privacy*); precisare con esattezza il socio o i soci professionisti che saranno i titolari e responsabili del trattamento dei dati personali.

Un'ulteriore clausola dovrà poi precisare di aver informato il cliente sugli obblighi di identificazione, registrazione e segnalazione previsti per i professionisti in materia di antiriciclaggio, attraverso la consegna di un'informativa ad *hoc*.

potrà avvalersi di propri collaboratori;⁵⁴ è infatti previsto che il socio professionista, nell'esecuzione dell'incarico ricevuto, possa avvalersi, sotto la propria direzione e responsabilità, della collaborazione di ausiliari; la sostituzione del professionista può invece avvenire solo per particolari attività in seguito a sopravvenute esigenze non prevedibili.⁵⁵

Come previsto per i soci professionisti, devono essere comunicati al cliente, in ogni caso, per iscritto ed al momento del primo contatto, i nominativi degli eventuali sostituti e degli ausiliari del socio con l'indicazione dei titoli o delle qualifiche professionali di ciascuno;⁵⁶ entro tre giorni da tale comunicazione scritta, il cliente ha la facoltà di comunicare, per iscritto, il proprio dissenso in merito.

2.1.3.2. Assunzione di incarichi da parte della società

La possibilità di conferimento di incarichi professionali alle società tra professionisti è espressamente prevista soltanto in alcuni casi.

Con riferimento, ad esempio, all'incarico di curatore fallimentare, l'art. 28 lett. *b*) della legge fallimentare, menziona tra i soggetti che possono svolgere la funzione di curatore, gli studi professionali associati o le società tra professionisti, prevedendo che i soci delle stesse devono avere i requisiti professionali previsti per gli iscritti agli Albi degli Avvocati, dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili;⁵⁷ è inoltre previsto che all'atto dell'accettazione dell'incarico, deve essere designata la persona fisica responsabile della procedura.⁵⁸

⁵⁴ Il socio professionista è responsabile civilmente per l'operato degli ausiliari e dei sostituti in base alle regole dell'articolo 1228 del codice civile. Salva diversa volontà delle parti il debitore, che nell'adempimento dell'obbligazione si avvale dell'opera di terzi, risponde anche dei fatti dolosi o colposi di costoro. La responsabilità penale è invece personale. Pertanto, gli ausiliari e i sostituti potranno essere chiamati personalmente a rispondere per eventuali reati commessi. Cfr. R. Acierno, in *Il Sole 24ore del lunedì*, del 15/04/2013, p. 29.

⁵⁵ Art. 5, comma 1, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34. La relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale concernente il «Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183 », sostiene che : «L'articolo 5, in attuazione del principio della personalità dell'esecuzione della prestazione anche in caso di incarico conferito ad una società tra professionisti, regola l'ipotesi che il professionista designato si avvalga della collaborazione di sostituti ed ausiliari. E' stata parzialmente accolta l'indicazione rivolta dal Consiglio di Stato, nella parte in cui è chiesto di chiarire che la sostituzione professionale sia possibile solo in relazione ad attività che siano connotate da sopravvenute esigenze non prevedibili. Si è reputato troppo vincolante estendere il limite (della non prevedibilità dell'attività da svolgere) anche all'utilizzazione della collaborazione di ausiliari (normalmente coadiuvanti l'attività del professionista). E' comunque garantita la facoltà del cliente, cui i nominativi dei collaboratori sono comunicati, di esprimere il proprio dissenso».

⁵⁶ L'art. 5, comma 1, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34 prevede che « In ogni caso i nominativi dei sostituti e degli ausiliari sono comunicati al cliente ai sensi dell'art. 4, commi 2 e 3».

⁵⁷ Coordinando tale previsione con quanto previsto dall'art. 10, comma 4 lett. *b*) , L. n. 183/2011, è necessario che i soci professionisti siano iscritti ad Ordini, Albi e Collegi, anche in differenti sezioni, oppure siano cittadini degli Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante.

⁵⁸ In seguito alle modifiche operate alla legge fallimentare dal comma 1 dell'art. 33 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83 convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, l'art. 28 – *Requisiti per la nomina a curatore* – prevede che:

« 1. Possono essere chiamati a svolgere le funzioni di curatore:

a) avvocati, dottori commercialisti, ragionieri e ragionieri commercialisti;

b) studi professionali associati o società tra professionisti, sempre che i soci delle stesse abbiano i requisiti professionali di cui alla lett. a).

In tale caso, all'atto dell'accettazione dell'incarico, deve essere designata la persona fisica responsabile della procedura;

c) coloro che abbiano svolto funzioni di amministrazione, direzione e controllo in società per azioni, dando prova di adeguate capacità imprenditoriali e

Ai fini dell'assunzione dell'incarico di attestazione, la legge fallimentare prevede che oltre ai requisiti di cui all'art. 28, l.f. lettere *a)* e *b)*, il professionista incaricato dell'esecuzione materiale della prestazione e dunque della redazione dell'attestazione, deve essere iscritto nel Registro dei Revisori legali.⁵⁹

Con riguardo all'attività di revisione legale, eventuali incarichi inerenti tale attività, devono essere svolti dai professionisti dotati dei requisiti richiesti dalla relativa normativa.⁶⁰

In caso di conferimento alla stp di incarichi quale CTU (consulente tecnico d'ufficio) per i Tribunali, occorre valutare il problema relativo alle responsabilità relative allo svolgimento della consulenza tecnica, se coinvolgeranno solo la società oppure la società in modo limitato ed i professionisti che firmeranno la consulenza tecnica prestata in modo illimitato.

Occorre dunque valutare la possibile ripartizione delle responsabilità tra società e professionisti; si evidenzia che il limite di responsabilità che caratterizza le società di capitali, non implica una limitazione della responsabilità relativa allo svolgimento dell'attività professionale, come illustrato nel prosieguo (*infra* par. 2.5).

2.1.3.3. Obbligo della copertura assicurativa da parte della stp

L'art. 10, comma 4, L. n. 183/2011, prevede che possono assumere la qualifica di società tra professionisti, le società il cui atto costitutivo preveda la «*stipula di polizza di assicurazione per la copertura dei rischi derivanti dalla responsabilità civile per i danni causati ai clienti dai singoli soci professionisti nell'esercizio dell'attività professionale*».⁶¹

La norma in esame, non chiarisce espressamente se la stipula della copertura assicurativa sia necessariamente a carico della società o meno, né se la società rientri tra i soggetti assicurati. Si può ritenere che dovrebbe trattarsi di una polizza assicurativa in cui la società tra professionisti è la contraente ed i soci professionisti i soggetti assicurati; dal testo letterale, pertanto, si evince che l'assetto minimo della copertura contempla come assicurati soltanto i soci professionisti e non la

purché non sia intervenuta nei loro confronti dichiarazione di fallimento [...] ».

⁵⁹ V. Art. 67, comma terzo lett. *d)* l.f. Cfr. CNDCEC, circ. n. 30/IR-2013 dell'11 febbraio 2013 (*a cura*) dell'IRDEC, pp. 3-5.

⁶⁰ D.L. 27 gennaio 2010, n. 39 – Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE.

Relativamente all'iscrizione della stp al Registro dei Revisori legali istituito dal 13 settembre 2012 presso il Ministero dell'economia e delle finanze, la risposta dovrebbe essere negativa non avendo la stp i requisiti necessari per l'iscrizione, potendovi partecipare anche tipologie di soci non professionisti o comunque non iscritti nel Registro dei Revisori contabili. Al limite se ne potrebbe discutere per quelle stp costituite da professionisti iscritti al menzionato Registro. Cfr. E. Fusa e B. Mucchetti, *Le società tra professionisti tra opportunità e difficoltà operative*, in *Il Fisco* n. 3 del 21 gennaio 2013, pag. 1-378.

⁶¹ Articolo modificato dall'art. 9-bis, D.L. 24 gennaio 2012, n. 1 (a sua volta modificato dalla L. n. 27/2012). Tale norma si colloca accanto ad altre due disposizioni relative alla copertura assicurativa obbligatoria dei professionisti. Si tratta dell'art. 5, D.L. 13 agosto 2011, n. 138 – secondo cui tra i principi che devono essere recepiti nell'ambito della prossima riforma degli ordinamenti professionali vi è quello per cui «*a tutela del cliente, il professionista è tenuto a stipulare idonea assicurazione per i rischi derivanti dall'esercizio dell'attività professionale*» – nonché dall'art. 9, comma 4, D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, il quale impone che il professionista deve rendere noti al cliente, tra l'altro, «*i dati della polizza assicurativa per i danni provocati nell'esercizio dell'attività professionale*».

società, dunque la società tra professionisti sembrerebbe obbligata ad assicurare i suoi soci, ma non se stessa. Se però si considera che in una società tra professionisti, in caso di inadempimento da parte del socio professionista, la responsabilità risarcitoria ricade sulla società e, accanto ad essa, sul socio medesimo, sarebbe più logico ritenere che la copertura assicurativa debba avere quali assicurati, e quindi beneficiari della copertura, sia la società medesima che i suoi soci professionisti.⁶²

È inoltre condivisibile l'interpretazione secondo cui la stipula della polizza rappresenterebbe uno specifico obbligo degli amministratori in considerazione dell'espressa previsione statutaria della polizza a «*copertura dei rischi derivanti dalla responsabilità civile per i danni causati ai clienti dai singoli soci professionisti*». La mancata stipula della stessa potrebbe dunque essere imputabile all'organo amministrativo, con conseguente eventuale responsabilità risarcitoria.⁶³

2.1.4 La denominazione sociale

Il comma 5 dell'art. 10, L. 183/2011, prevede che «*la denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di società tra professionisti*»; qualsiasi sia la forma della società, nella sua denominazione sociale è richiesta solo l'indicazione di «*società tra professionisti*».⁶⁴

Nella denominazione sociale non è più necessario inserire il nominativo di un socio professionista, come, invece, richiede l'art. 18, comma 1, D.Lgs. n. 96/2001 in materia di società di avvocati e come era previsto per gli studi associati dalla L. 23 novembre 1939, n. 1815.⁶⁵

⁶² Cfr. M. Zaccheo, *Società tra professionisti e professioni protette*, in *Le Società* n. 5S/2012, pp. 15-19.

⁶³ Si pensi ai quei casi in cui il cliente non dovesse riuscire a soddisfare il suo credito risarcitorio (in ipotesi stabilito da una sentenza) a causa dell'incapienza del patrimonio del professionista – socio – debitore ed in virtù della mancata stipulazione o del mancato rinnovo, da parte della società, della relativa copertura assicurativa; in tali casi, si potrebbe ipotizzare una responsabilità degli amministratori verso il cliente creditore sul modello (ove la società fosse una spa ed il cliente avesse agito con successo verso il socio - professionista) dell'azione individuale del terzo *ex art. 2395 c.c.* In questa prospettiva, la protezione del cliente risulterebbe di fatto rafforzata nell'ambito della società tra professionisti, in cui alla responsabilità risarcitoria del socio-professionista si affiancherebbe la possibile responsabilità personale degli amministratori della società i quali avessero colpevolmente o volontariamente omesso di stipulare o rinnovare la copertura. Cfr. A. Perrotto, *Società tra professionisti: profili assicurativi*, in *Le Società*, n. 5S/2012, pp. 21-27.

⁶⁴ L'unico vincolo alla formazione della denominazione sociale è il riferimento alla società tra professionisti. Per il resto è lasciata all'atto costitutivo la possibilità di adottare qualunque denominazione anche di pura fantasia e non è richiesto alcun riferimento alle persone dei soci. La disposizione appare coerente con gli sviluppi di questi ultimi quindici anni durante i quali sul mercato sono nati diversi studi con denominazioni anche del tutto scollegate dai nomi dei soci fondatori. Cfr. A. Toffoletto, *Società tra professionisti*, in *Le Società*, n.1/2012, p. 30-40.

⁶⁵ L'art. 18, comma 1, D.Lgs. n. 96/2001– *Ragione sociale* prevede che «*1. La società tra avvocati agisce sotto la ragione sociale costituita dal nome e dal titolo professionale di tutti i soci ovvero di uno o più soci, seguito dalla locuzione "ed altri", e deve contenere la indicazione di società tra professionisti, in forma abbreviata s.t.p.*».

La L. 23 novembre 1939, n. 1815, aveva introdotto l'obbligo di utilizzare «*esclusivamente la dizione di "studio tecnico, legale, commerciale, contabile, amministrativo o tributario", seguita dal nome e cognome, coi titoli professionali dei singoli associati*».

Dato che l'unico vincolo è costituito dall'obbligatoria indicazione di «società tra professionisti», prescritta dall'art. 10, comma 5, si applicheranno le disposizioni sulla formazione della denominazione sociale, proprie del tipo societario utilizzato.⁶⁶

La disposizione sembrerebbe rafforzare l'autonomia della società, rispetto ai suoi soci, nei confronti dei terzi che entrano in contatto con la società, rendendo imprescindibile l'indicazione della qualifica di società tra professionisti nella denominazione sociale.⁶⁷

2.2. La società multi – professionale

La possibilità di costituire società tra professionisti anche «per l'esercizio di più attività professionali», è di grande rilevanza, considerato che nelle società tra professionisti esistenti, come ad esempio nella società tra avvocati, non è consentito l'ingresso di professionisti di altre discipline.⁶⁸

La società tra professionisti può essere dunque costituita da soci professionisti iscritti a diversi ordini professionali, oltre che da soci "tecnici" e da soci "di capitale".

La società c.d. multi – professionale ha quindi ad oggetto il coordinamento delle prestazioni professionali, proprie delle diverse professioni al cui esercizio i soci siano abilitati;⁶⁹ non vi è però alcuna specifica indicazione in merito alla sua configurazione, dato che la normativa si limita ad un generico riferimento alla pluralità di attività professionali; né vi è alcun riferimento alla sussistenza di possibili incompatibilità tra le diverse attività professionali svolte dalla stessa società multi – professionale; si pensi ad esempio alla disciplina in materia di revisione legale che impedisce espressamente ai revisori e alle società di revisione di fornire servizi di consulenza ovvero prestazioni di difesa legale.⁷⁰

⁶⁶ Laddove la disciplina del codice civile prescriva l'indicazione del nome di uno dei soci (artt. 2292, 2314, comma 1, 2453 c.c.), potrebbe legittimamente essere inserito quello di un socio non professionista. Cfr. G. Marasà, *I confini delle società tra professionisti*, in *Le Società*, n.4/2012, p. 397-404.

⁶⁷ Ciò riconferma l'assunto secondo cui l'esercizio dell'attività professionale costituisce oggetto esclusivo della stp tanto che anche nella denominazione sociale non possa prescindere dall'inserimento dell'elemento qualificante la società rispetto ai terzi che entrano in contatto. Si vedano le osservazioni del Comitato Unitario Permanente degli Ordini e Collegi Professionali, *Le Società tra professionisti: Esame della normativa e proposte di intervento*, Circolare del 2 gennaio 2012.

⁶⁸ È quanto dispone l'articolo 10, comma 8, L. n. 183/2011: «La società tra professionisti può essere costituita anche per l'esercizio di più attività professionali». Si evidenzia che nell'ambito della società tra avvocati l'esclusività dell'oggetto sociale aveva portato ad escludere la compatibilità della stessa con l'esercizio di altre professioni; in tal senso, L. De Angelis, *Le società tra avvocati: uno sguardo d'insieme*, in AA.VV., *La società tra avvocati*, Milano, 2003, p. 45. In generale sull'argomento delle società interprofessionali, F. Mancuso, *Il decreto "Bersani" e le strutture collettive interdisciplinari*, in *Giust. civ.*, 2008, II, p. 289 ss.

⁶⁹ Una variabile significativa a tal riguardo può essere data dal grado di integrazione tra le diverse attività professionali, che possono essere svolte in modo autonomo dai singoli professionisti iscritti ad Albi od elenchi diversi tra loro ovvero confluire in un'unica prestazione complessa (ferma restando l'esecuzione delle singole prestazioni da parte dei professionisti in possesso dei necessari requisiti, nonché il rispetto delle eventuali riserve previste per le specifiche professioni).

Cfr. S. Rossi, E. Codazzi, *La società tra professionisti: l'oggetto sociale*, in *Le Società* 2012, fasc. 5S pag. 5 - 14.

⁷⁰ Cfr. art. 17, D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, comma 3, lett. h) e i).

La legittimità delle aggregazioni multi professionali, implica una serie di considerazioni relative ad alcune professioni per le quali vige il divieto di associazione con altri professionisti, quali, ad esempio, notai ed avvocati.

Con riferimento alla professione notarile, la relazione accompagnatoria al D.M. 8 febbraio 2013, n. 34 esplicita che *«deve ritenersi che lo svolgimento di pubbliche funzioni, quale quella notarile, non può costituire oggetto di attività in forma societaria»*; non potendo costituirsi società tra notai, non si pone il problema dell'esercizio associato della professione con altri professionisti.

Sarebbe ipotizzabile una stp i cui soci professionisti siano avvocati e commercialisti insieme? La legge 247/2012, all'articolo 5, comma 2, nel delegare il Governo a emanare un decreto legislativo che preveda l'esercizio della professione forense in forma societaria (società di persone, di capitali o società cooperative) dispone che *«l'esercizio della professione forense in forma societaria sia consentito esclusivamente a società di persone, società di capitali o società cooperative, i cui soci siano avvocati iscritti all'Albo»*; pertanto, alle società tra avvocati possono partecipare soltanto avvocati.

La legge forense prevede invece la possibilità di costituire associazioni multidisciplinari; è infatti disposto che all'associazione tra avvocati possano partecipare, oltre agli iscritti all'Albo forense, *«anche altri liberi professionisti appartenenti alle categorie»* da individuarsi *«con regolamento del Ministro della giustizia»*;⁷¹ è inoltre disposto che *«La professione forense può essere altresì esercitata da un avvocato che partecipa ad associazioni costituite fra altri liberi professionisti»*. Si desume che, per esercitare la professione in collaborazione con un avvocato, sarà necessario scegliere la forma della associazione professionale.

2.3. Iscrizione nel Registro delle Imprese e all'Albo professionale

Il capo IV del regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali, detta i criteri per l'iscrizione delle stp all'Albo professionale ed il loro regime disciplinare.⁷²

L'articolo 7 del regolamento prevede l'iscrizione della società tra professionisti nel Registro delle imprese, in particolare nella sezione speciale istituita ai sensi dell'articolo 16 del D.Lgs. n. 96/2001, per l'iscrizione delle società tra avvocati.⁷³

⁷¹ Art. 4, comma 2, L. n. 247/2012.

⁷² Artt. 8 - 12 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁷³ La Camera di commercio di Milano ha fornito istruzioni relative all'iscrizione della stp, costituita ai sensi della L. n. 183/2011, nell'apposita sezione speciale del Registro delle imprese, in cui si iscrivono le società tra avvocati, secondo questo iter:

1. iscrizione della stp come società inattiva al Registro delle imprese utilizzando il Modello S1 (senza compilare il campo della dichiarazione di inizio attività) + Int. P.;
2. iscrizione nell'Albo tenuto dall'Ordine o Collegio di appartenenza. Se la società svolge attività appartenenti a più professioni protette (c.d. 'società multidisciplinare') deve iscriversi presso l'Albo o il Registro dell'Ordine o Collegio professionale relativo all'attività individuata come prevalente nello statuto o nell'atto costitutivo; se non risulta un'attività prevalente, la società deve iscriversi in tutti gli albi e registri ordinistici previsti per le attività esercitate (art.7 decreto n. 34/2013);

L'iscrizione ha la funzione di certificazione anagrafica e di pubblicità notizia per verificare le eventuali incompatibilità dei soci.⁷⁴

Come precisa la relazione illustrativa al decreto ministeriale concernente il regolamento delle stp, rimangono inalterati gli effetti dell'iscrizione nel Registro delle imprese stabiliti per i singoli modelli societari previsti dal codice civile e mutuabili per la costituzione di una società professionale.

Oltre che nel Registro delle imprese, la stp deve essere iscritta in una sezione speciale dell'Albo o del Registro tenuto dall'Ordine o dal Collegio di appartenenza dei soci professionisti.⁷⁵

L'iscrizione al Registro delle imprese e all'Albo o al Registro dell'Ordine professionale non sono alternative l'una all'altra, ma entrambe obbligatorie.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili ha fornito indicazioni ai Consigli degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili, in merito all'istituzione della sezione speciale dell'Albo, che dovrà indicare, per ciascuna società:⁷⁶

- la ragione o denominazione sociale;
- l'oggetto professionale unico o prevalente;
- la sede legale;
- il nominativo del legale rappresentante;
- i nomi dei soci iscritti, nonché degli eventuali soci iscritti presso albi o elenchi di altre professioni.

Qualora la stp sia costituita tra soci professionisti che esercitino la medesima attività professionale, la domanda di iscrizione deve essere rivolta al consiglio dell'Ordine o del Collegio

3. richiesta di iscrizione nella apposita sezione speciale del Registro delle imprese, entro 30 giorni dall'inizio dell'attività economica (Mod. S1, Int. P. + una copia dell'atto costitutivo).

Si ricorda inoltre che, per iscrivere la società tra professionisti nel Registro delle imprese si deve utilizzare la Comunicazione Unica attraverso la quale le stp informano della loro costituzione contemporaneamente il Registro delle imprese, l'Agenzia delle Entrate e gli altri enti interessati.

Infine, per le società tra professionisti che chiedono l'iscrizione al Registro come impresa "inattiva" comunicando successivamente l'inizio attività alla camera di commercio, l'oggetto viene individuato dal codice ateco dichiarato in sede di compilazione del modello AA7/10 ai fini Iva. Solamente nel momento in cui viene comunicato l'inizio dell'attività, l'ufficio del Registro imprese provvederà a trasformare la società in stato "attiva", attribuendo ad essa un nuovo codice ateco, in base alla descrizione dichiarata nella modulistica del Registro delle imprese.

⁷⁴ Art. 7 D.M. 8 febbraio 2013 n. 34 – *Iscrizione nel Registro delle imprese* «1. Con funzione di certificazione anagrafica e di pubblicità notizia ai fini della verifica dell'incompatibilità di cui all'articolo 6, la società tra professionisti è iscritta nella sezione speciale istituita ai sensi dell'articolo 16, comma 2, secondo periodo, del decreto legislativo 2 febbraio 2001, n. 96.

2. La certificazione relativa all'iscrizione nella sezione speciale di cui al comma 1 riporta la specificazione della qualifica di società tra professionisti.

3. L'iscrizione è eseguita secondo le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581 e del decreto del Presidente della Repubblica 14 dicembre 1999, n. 558. Si applica l'articolo 31 della legge 24 novembre 2000, n. 340».

Sul piano operativo, è richiamata, al comma 3 del medesimo articolo, la normativa, anche regolamentare, in materia di istituzione del Registro delle imprese.

⁷⁵ Tutti gli Ordini professionali dovranno prevedere, nei rispettivi Albi, anche una sezione speciale delle stp alla quale potranno iscriversi le società professionali.

⁷⁶ Si veda CNDCEC, *Informativa n. 2/13* del 21 maggio 2013, Prot. 3108/2013. Anche il Consiglio Nazionale dei Consulenti del lavoro ha emanato la *Circolare n. 1092* del 22 aprile 2013, nella quale sono state fornite ai Consigli territoriali dell'Ordine le prime indicazioni e la modulistica inerente gli adempimenti per il controllo e la disciplina delle stp, primo fra tutti l'istituzione dell'Albo speciale al quale la società dovrà iscriversi. Anche altre categorie professionali stanno procedendo in questa direzione.

professionale nella cui circoscrizione è posta la sede legale della stp; risulta pertanto irrilevante l'Ordine territoriale al quale sono iscritti i soci professionisti.⁷⁷ Alla domanda di iscrizione dovrà essere allegata la seguente documentazione:⁷⁸

- a) atto costitutivo e statuto della società in copia autentica;
- b) certificato di iscrizione nel Registro delle imprese;
- c) certificato di iscrizione all'Albo, elenco o Registro dei soci professionisti che non siano iscritti presso l'Ordine o il Collegio cui è rivolta la domanda.

Per le stp costituite nelle forme della società semplice è previsto che sia possibile allegare una dichiarazione autenticata del socio professionista cui spetta l'amministrazione della società, in luogo dell'atto costitutivo e statuto.

Per la società multi – professionale è invece più complessa l'individuazione dell'Ordine o del Collegio professionale presso cui deve essere iscritta, dato che si tratta di più attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico. Il decreto in esame, detta come criterio di individuazione dell'Ordine cui iscriverla la stp multidisciplinare, quello dell'attività prevalente; è infatti previsto che la stp multidisciplinare debba essere iscritta presso l'Albo o il Registro dell'Ordine o del Collegio professionale relativo all'attività espressamente individuata come prevalente nello statuto o nell'atto costitutivo della stp.⁷⁹

Si osserva che tale disposizione fa espressamente riferimento all'attività indicata nello statuto o nell'atto costitutivo, prescindendo dunque dalla verifica dell'attività esercitata di fatto dalla stp multi – professionale.

Le delibere di iscrizione alla sezione speciale dell'Albo, dovranno essere assunte entro due mesi dalla data di presentazione della domanda;⁸⁰ nel caso in cui il consiglio dell'Ordine o del Collegio al quale è stata presentata la domanda di iscrizione della stp, negli l'iscrizione, è previsto che, prima della formale adozione di tale provvedimento negativo, dovrà attivare un contraddittorio

⁷⁷ Artt. 8 - 9 D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁷⁸ La documentazione è indicata all'art. 9, commi 1 e 2 del DM 34/2013. Ai sensi del medesimo articolo, il Consiglio dell'Ordine o del Collegio professionale, verificato il rispetto della documentazione presentata alle disposizioni contenute nel decreto in esame, dispone l'iscrizione della stp in una sezione speciale degli albi o dei registri tenuti dallo stesso Ordine, curando l'indicazione, per ciascuna società, della ragione o denominazione sociale, dell'oggetto professionale unico o prevalente, della sede legale, del nominativo del legale rappresentante, dei nomi dei soci iscritti, nonché degli eventuali soci iscritti presso albi o elenchi di altre professioni.

Avvenuta l'iscrizione, il legale rappresentante della stp, dovrà poi richiedere l'annotazione della medesima nella sezione speciale del Registro delle imprese. Eventuali variazioni degli elementi indicati nonché le deliberazioni che importano modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto e le modifiche del contratto sociale, che importino variazioni della composizione sociale, sono comunicate all'Ordine o al Collegio competenti, i quali provvedono alle relative annotazioni nella sezione speciale dell'Albo o del Registro.

⁷⁹ Art. 8, comma 2, D.M. 8 febbraio 2013 n. 34. Anche in questo caso la domanda di iscrizione dovrà essere presentata al consiglio dell'Ordine o del Collegio professionale, scelto tramite il criterio dell'attività individuata come prevalente nello statuto o nell'atto costitutivo, nella circoscrizione in cui è posta la sede legale della stp.

⁸⁰ Art. 37, comma 9, D.Lgs. 139/2005. Si veda CNDCEC, *Informativa n. 2/13* del 21 maggio 2013, Prot. 3108/2013.

con il legale rappresentante della società, mediante comunicazione di un parere motivato contenente i motivi che ostano all'accoglimento della domanda.

Entro il termine di dieci giorni dal ricevimento della comunicazione, la stp, tramite il suo legale rappresentante, ha diritto di presentare proprie memorie, eventualmente corredate da documenti. Il Consiglio dell'Ordine o del Collegio professionale competente esamina tale memorie e nel caso in cui non accolga le osservazioni presentate dalla stp, emetterà una formale lettera di diniego all'iscrizione, impugnabile secondo le disposizioni dei singoli ordinamenti professionali; è comunque fatta salva la possibilità prevista dalle leggi vigenti, di ricorrere all'autorità giudiziaria.⁸¹

Il Consiglio dell'Ordine o Collegio professionale presso cui è iscritta la stp, procederà, nel rispetto del principio del contraddittorio, alla cancellazione della stessa dall'Albo, nel caso in cui, venuto meno uno dei requisiti previsti dalla legge o dal regolamento, la stp non abbia proceduto alla regolarizzazione nel termine perentorio di tre mesi, decorrente dal momento in cui si è verificata la situazione di irregolarità.⁸²

Circa l'obbligo del versamento della quota di iscrizione all'Albo e del contributo annuale da parte delle stp iscritte nella sezione speciale, istituita ai sensi dell'art. 8 del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha fornito indicazioni in merito, prevedendo che tale obbligo contributivo «ricade su tutti i soggetti iscritti nell'Albo professionale, siano essi persone fisiche o società tra professionisti costituite ai sensi dell'articolo 10, legge 12 novembre 2011, n. 183 e del Dm 34/2013»;⁸³ gli Ordini territoriali determineranno la quota di iscrizione e il contributo annuale dovuto dalle società tra professionisti.⁸⁴

Inoltre, le stp sono tenute al versamento della tassa di concessione governativa, come indicato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili; ciò in quanto «l'iscrizione negli albi per l'esercizio di attività industriali o commerciali e di professioni arti o mestieri» è inclusa nell'art. 22, punto 8 della Tariffa allegata al DPR 26 Ottobre 1972, n. 641 (*Disciplina delle tasse sulle concessioni governative*).⁸⁵

⁸¹ Art. 10 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁸² Art. 11 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁸³ P.O. n. 161/2013 del CNDCEC.

⁸⁴ Secondo il Consiglio, il versamento all'Ordine della quota d'iscrizione e del contributo annuale «rappresenta un preciso obbligo di legge posto espressamente in capo a tutti gli iscritti nell'albo al fine di provvedere "entro i limiti strettamente necessari a coprire le spese dell'Ordine" (articolo 7, comma 2 del decreto legislativo luogotenenziale 23 novembre 1944, n. 382)» quindi «spetta all'Ordine territoriale un vero e proprio potere impositivo in merito alla determinazione della prestazione dovuta» (articolo 12, comma 1, lettera p del decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139). «La natura del contributo annuale è di "quota associativa" rispetto a un ente ad appartenenza necessaria, in quanto l'iscrizione all'albo è conditio sine qua non per il legittimo esercizio della professione». Cfr. *Il Sole 24 ore* del 06 luglio 2013 in *Norme e tributi* p. 21.

⁸⁵ Come specificato nel P.O. 161/2013 del CNDCEC.

2.3.1. Il regime disciplinare delle stp

L'art. 12 del decreto recante il regolamento sulle stp, conferma la responsabilità disciplinare dei soci professionisti che dunque rispondono individualmente per le violazioni disciplinari in base alle regole deontologiche degli Ordini o dei Collegi ai quali sono iscritti.⁸⁶ Il medesimo articolo, al comma 1, prevede che anche la società professionale risponde in via disciplinare delle violazioni delle norme deontologiche dell'Ordine al quale è iscritta. Trattasi di responsabilità che possono colpire autonomamente il socio professionista e/o la società; in tali ipotesi il socio e/o la società rimangono vincolati ciascuno al proprio codice deontologico.⁸⁷ La responsabilità può però anche essere concorrente: qualora la violazione deontologica commessa dal socio professionista sia ricollegabile a direttive impartite dalla società, anche nel caso in cui il professionista sia iscritto ad un Ordine o Collegio diverso da quello al quale sia iscritta la società, la responsabilità disciplinare del socio concorre con quella della società.⁸⁸

Circa l'individuazione dell'Ordine o Collegio competente ad attivare il procedimento disciplinare, nel caso in cui il socio professionista e la stp siano iscritte nel medesimo Ordine o Collegio, non vi sono problemi circa l'individuazione dell'Ordine o del Collegio competente.

Nel caso in cui invece i soci professionisti e la stp siano ad esempio iscritti nel medesimo Ordine, ma in circoscrizioni territoriali diverse, non è così immediato individuare quale sia l'Ordine o il Collegio territorialmente competente ad attivare il procedimento disciplinare dato che nulla è disposto in merito a tale fattispecie.⁸⁹

Con riferimento alle società multi – professionali, alle quali possono partecipare professionisti iscritti a Ordini o Collegi differenti, considerato che il regolamento delle stp prevede che tali società devono essere iscritte nell'Albo o nel Registro dell'Ordine o Collegio professionale relativo all'attività individuata come «*prevalente*» nello statuto o nell'atto costitutivo, la società risponderà disciplinarmente delle violazioni delle norme deontologiche dell'Ordine o Collegio

⁸⁶ Art. 12 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34.

⁸⁷ Per le violazioni disciplinari delle società, si attendono disposizioni da parte dei Consigli delle singole categorie.

⁸⁸ Come disciplinato dall'art. 12, comma 2 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34. Si segnala che la Relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale concernente il «*Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183*», chiarisce che «*L'articolo 12, come riformulato alla luce delle osservazioni del Consiglio di Stato, stabilisce, chiarendo la precedente formulazione: che il professionista socio rimane vincolato al proprio codice deontologico e in base ad esso risponde disciplinarmente; che la società è responsabile, come tale, secondo le regole deontologiche dell'ordine nel cui albo è iscritta; che la responsabilità disciplinare della società concorre con quella del socio professionista (anche se iscritto ad altro albo rispetto a quello della società e, quindi, nell'ipotesi della stp multidisciplinare) nel solo caso di violazione deontologica (anche di norma di statuto deontologico esterno alla stp) ricollegabile a direttive impartite dalla società.*

⁸⁹ Un orientamento in merito è fornito dall'art. 30, comma 3, del decreto legislativo 96/2011, che relativamente alle società tra avvocati dispone che per i procedimenti disciplinari dei soci iscritti in altri Consigli territoriali dell'Ordine, è competente l'Ordine territoriale presso il quale la società è iscritta.

professionale al quale è iscritta in virtù dell'attività prevalente.⁹⁰ Pertanto, ferma la responsabilità dei socio professionista, che è soggetto alle regole deontologiche dell'Ordine o del Collegio al quale è iscritto, la società professionale, e dunque anche multi - professionali, risponde disciplinarmente delle violazioni delle norme deontologiche dell'Ordine al quale risulta iscritta.⁹¹

2.4. Applicabilità alle stp delle procedure concorsuali

Nel silenzio della legge e considerata la natura intrinsecamente non commerciale dell'attività professionale esercitata dalla stp, si desume che le medesime non siano assoggettabili alla legge fallimentare.⁹²

Si evidenzia che già la legge forense prevede espressamente che l'esercizio della professione forense in forma societaria non costituisce attività d'impresa e, conseguentemente, la società tra avvocati non è soggetta né al fallimento, né alle procedure concorsuali diverse da quelle di composizione delle crisi da sovraindebitamento.⁹³

Il fallimento e le altre procedure concorsuali, non sarebbero pertanto compatibili con la struttura delle stp per la natura e per la tipologia dell'attività svolta.⁹⁴

2.5. Scelta del modello societario per la stp: differenze rispetto all'associazione professionale

La principale novità della L. 12 novembre 2011, n. 183 consiste nell'aver introdotto, nel nostro ordinamento, la possibilità di costituire società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, secondo i modelli societari disciplinati nei Titoli V e VI del

⁹⁰ Nel caso in cui ad esempio una stp formata da un commercialista e da un ingegnere, con attività prevalente di ingegneria e dunque iscritta all'Albo degli ingegneri, violi una norma deontologica dell'ordine dei commercialisti, ferma la responsabilità personale del commercialista, la stp non potrebbe essere chiamata a rispondere della violazione. Si evidenzia che la Relazione illustrativa sullo schema di decreto ministeriale concernente il « *Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della legge 12 novembre 2011, n. 183* », precisa che qualora i soci professionisti non connotino un'attività dell'ente in misura prevalente, resta aperta l'opzione di una plurima iscrizione con conseguenti regimi concorrenti e dunque si desume che possano essere applicati più regimi disciplinari, con le ovvie conseguenze. Sarebbero opportuni ulteriori chiarimenti in merito a tali ipotesi.

⁹¹ Si evidenzia che il Consiglio di Stato aveva rilevato l'opportunità, in relazione alle attività concretamente svolte e ai comportamenti posti in essere dai singoli soci, di prevedere, accanto alla sottoposizione delle società al codice disciplinare dell'Albo in cui sono iscritte, corrispondente alla loro attività principale, anche l'applicazione delle particolari regole deontologiche correlate ai settori delle specifiche attività, almeno nei casi in cui la violazione commessa dal singolo professionista rappresenti l'esecuzione di indirizzi manifestati dalla società. Per effetto del recepimento di tali osservazioni del Consiglio di Stato l'art. 12 del D.M. 8 febbraio 2013 n. 34 – *Regime disciplinare della società*, al comma 1, prevede infatti che:

« 1. *Ferma la responsabilità disciplinare del socio professionista, che è soggetto alle regole deontologiche dell'ordine o collegio al quale è iscritto, la società professionale risponde disciplinarmente delle violazioni delle norme deontologiche dell'ordine al quale risulta iscritta.*».

⁹² R.D. n. 267 del 16/03/1942.

⁹³ L. n. 247/2012, all'articolo 5, lett. m).

⁹⁴ Qualora vi siano prestazioni professionali in corso, si verificherebbero problematiche relative all'esecuzione delle stesse, dato che dovrebbero essere interrotte fino al momento in cui non giunga la dichiarazione del curatore che intende subentrare nel contratto in luogo della società fallita o di volersi sciogliere dallo stesso, ciò sempre con l'accordo dei creditori, creando inconvenienti per i clienti, che invece la normativa sulle stp tende maggiormente a tutelare.

Libro V del codice civile, a condizione che il relativo atto costitutivo contenga specifiche previsioni.⁹⁵ È possibile, dunque, adottare le seguenti forme societarie:

- società semplice
- società in nome collettivo
- società in accomandita semplice
- società per azioni
- società in accomandita per azioni
- società a responsabilità limitata
- società cooperativa.⁹⁶

È inoltre utilizzabile anche la nuova società a responsabilità limitata semplificata (srls); per tali forme societarie è però espressamente vietato che i soci investitori assumano la veste di persone giuridiche.

La possibilità di svolgere l'attività professionale avvalendosi di forme societarie più strutturate dell'associazione professionale, consente di fronteggiare la concorrenza e di rispondere alle esigenze di un mercato che richiede prestazioni professionali altamente specializzate che, solo grazie all'integrazione tra professionisti, è possibile fornire.

Nella scelta della forma societaria per l'esercizio dell'attività professionale, occorre valutare una serie di aspetti connessi alle singole tipologie esistenti nel nostro ordinamento, al fine di adottare la struttura organizzativa che meglio si adatti alle esigenze derivanti dal tipo di attività esercitata. Nel prosieguo si evidenziano i vantaggi legati alla possibilità di strutturare l'esercizio della libera professione in forma societaria, anziché in associazione professionale.

Le associazioni professionali sono dal punto di vista organizzativo la forma giuridica più semplice: non occorrono particolari formalità per la stipula dell'atto costitutivo né vi è il conseguente obbligo di iscrizione nel Registro delle imprese; basta infatti una scrittura privata autenticata.⁹⁷ Inoltre la nomina di organi amministrativi o di controllo non è obbligatoria nelle associazioni professionali se non negli studi di dimensioni maggiori, e comunque come previsione facoltativa.⁹⁸

Non occorre come per le srl e le spa, un capitale minimo, sia in sede di costituzione sia durante la loro esistenza; la possibilità di adottare il modello di srl semplificata attenua però tale differenza, come si dirà nel prosieguo.

⁹⁵ *Infra* par. 2.1.

⁹⁶ Per la costituzione della stp nella forma di società cooperativa, è richiesto che sia formata da almeno tre soci.

⁹⁷ La costituzione può avvenire anche per atto pubblico. Nell'atto pubblico o nella scrittura privata autenticata sono definiti i criteri di ripartizione degli utili eventualmente in misura diversa da una loro divisione proporzionale al valore dei conferimenti dei soci. Cf. Art. 5 comma 2 del Tuir.

⁹⁸ Cfr. artt. 14 e ss. c.c. sulle associazioni riconosciute e artt. 36 e ss. per le associazioni non riconosciute.

Relativamente all'ingresso e all'uscita dei soci, nelle associazioni professionali non vi sono particolari problematiche nè sono previsti limiti alla distribuzione infrannuale di acconti di utili.⁹⁹

Infine non vi sono obblighi di redazione di bilanci né di pubblicità al Registro delle imprese.

Si osserva che la flessibilità del modello delle società di persone, la struttura snella, la limitata necessità di capitali ed i ridotti obblighi contabili rappresentano una linea di continuità rispetto alle associazioni professionali, dato che tali società presentano maggiori affinità con il modello associativo.¹⁰⁰

Relativamente alla responsabilità per le obbligazioni sociali, tra le società di persone, la società semplice sembrerebbe preferibile alla società in nome collettivo, in tema di responsabilità dei soci. Per le società semplici è infatti previsto, dall'art. 2267 del c.c., che delle obbligazioni sociali rispondono oltre la società col suo patrimonio, in via sussidiaria «*i soci che hanno agito in nome e per conto della società e, salvo patto contrario, anche gli altri soci*».¹⁰¹

Adottando invece la forma delle società di capitali, la limitazione della responsabilità personale dei soci per le obbligazioni sociali, tranne nel caso delle società in accomandita per azioni relativamente ai soci accomandatari, rappresenta un indiscutibile vantaggio; soprattutto per le strutture più articolate che devono sostenere alti costi di gestione, sia perché tale limitazione della responsabilità per le obbligazioni sociali al patrimonio sociale, tutelerebbe maggiormente i soci, sia per la possibilità di condividere tali costi attraverso la struttura societaria. Si evidenzia che la

⁹⁹ Si veda l'art. 2433-*bis* relativamente ai limiti per la distribuzione di acconti sui dividendi nelle spa. Inoltre, per le associazioni professionali è possibile, durante l'anno, effettuare dei prelievi da parte degli associati che costituiscono mere anticipazioni finanziarie nel rapporto tra l'associazione e i singoli associati, non assumendo però alcun rilievo ai fini della determinazione del reddito prodotto dall'associazione; le associazioni professionali hanno inoltre il non trascurabile vantaggio di poter rideterminare annualmente le quote di reddito imputabili in capo ai singoli soci. L'atto pubblico o la scrittura privata autenticata mediante la quale determinare la quota di partecipazione agli utili prodotti dai soci, può essere redatta fino al termine utile per la presentazione della dichiarazione dei redditi. L'art. 5 commi 2 e 3, lettera c) del DPR 22 dicembre 1986, n. 917, ai fini delle imposte sui redditi, dispone infatti che le associazioni per l'esercizio in forma associata di arti e professioni possono fissare le quote di partecipazioni agli utili fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

¹⁰⁰ Negli anni la giurisprudenza ha affrontato il problema della natura delle associazioni professionali e di quale fosse la normativa di riferimento nelle materie non disciplinate dalla legge che ne prevedeva la costituzione. Le soluzioni prevalenti erano orientate verso la tesi che individua il modello di riferimento delle associazioni professionali costituite sulla base della legge del '39, nelle società semplici e che ritiene che alle norme di queste si debba fare riferimento per tutto quanto non disposto dall'atto costitutivo. Ne conseguirebbe che dal 18 gennaio 2012 tutte le associazioni professionali costituite in base alla legge del 1939 saranno da considerarsi a tutti gli effetti delle società semplici. Dunque, per tutte le associazioni professionali che non facessero niente a seguito della intervenuta modifica normativa si dovrebbe ipotizzare una regolarizzazione in questa direzione, che presuppone però, quantomeno, la modificazione della "ragione sociale" da studio associato, che conseguiva alle prescrizioni della L. n. 1815/1939, a società semplice tra professionisti (ai sensi dell'art. 10, comma 5, L. n. 183/2011). Sotto il profilo della contabilità nulla cambia, essendo come è noto gli obblighi dei professionisti derivanti sostanzialmente dalla disciplina fiscale, e non sussistendo veri obblighi per la società semplice, salvo l'obbligo di rendiconto di cui all'art. 2261 c.c. Se questa soluzione minimale può soddisfare ed essere perfettamente ragionevole per gli studi professionali a struttura più semplice, non è detto che essa soddisfi tutte le esigenze. E dunque appare opportuna una attenta riflessione sulle conseguenze della scelta dei diversi tipi sociali.

¹⁰¹ Nelle società in nome collettivo invece, ai sensi dell'art. 2291 del c.c. «*tutti i soci rispondono solidalmente e illimitatamente per le obbligazioni sociali*» e dunque non solo coloro che agiscono in nome e per conto e il patto contrario non ha effetti nei confronti dei terzi.

possibilità di limitare la responsabilità per le obbligazioni sociali, non influisce sul regime di responsabilità professionale dei soci.¹⁰²

In ogni caso, tornando alle possibili forme di società utilizzabili per la costituzione di una stp, le considerazioni sulle dimensioni della clientela e le caratteristiche dell'attività professionale, nel caso di società di capitali, dovrebbero far propendere verso le srl per la flessibilità del modello, non troppo strutturato e meno costoso rispetto alle altre società di capitali. Inoltre, considerato che, per molti aspetti, la disciplina delle srl è derogabile dalla volontà dei soci, la scelta tra la srl e la spa potrebbe anche dipendere dalla tipologia di accordi che si intenderanno adottare relativamente a ciò che concerne le relazioni tra i soci.

La partecipazione del socio nella srl è certamente più rilevante rispetto alla spa, dove il socio è soltanto azionista, non partecipando direttamente alla gestione sociale; ruolo ancora più marginale nelle spa qualora la società adotti il sistema di amministrazione dualistico, dato che sono limitate ancor di più le funzioni dell'assemblea cui il socio partecipa.¹⁰³ Pertanto la srl ha il vantaggio di essere strutturata in modo tale da poter conferire al socio un ruolo preminente nella gestione sociale, a differenza delle spa dove il socio ha un ruolo sicuramente più marginale.

A tal fine, nelle srl è possibile modellare lo statuto a seconda delle esigenze dei soci, ad esempio in relazione all'organo amministrativo, alla distribuzione degli utili, all'attribuzione di particolari diritti di amministrazione ai soci,¹⁰⁴ o in relazione alla possibilità di prevedere differenti *quorum* costitutivi e deliberativi, sia qualora si adotti il metodo assembleare, sia che si deliberi mediante decisioni dei soci;¹⁰⁵ nonché relativamente alla circolazione delle quote di partecipazione dei soci

¹⁰² *Infra* par. 2.3.1. Cfr. In tal senso Cass. civ. 26 gennaio, 1996, n. 590, in *Mass. giur. it.*, 1996 secondo la quale le disposizioni che consentono la costituzione di società per azioni aventi ad oggetto attività di progettazione di impianti industriali confermano «la responsabilità personale dei professionisti per i singoli atti della progettazione che le leggi e i regolamenti professionali riservano loro in via esclusiva e che essi possono compiere personalmente o a mezzo di ausiliari, sotto la propria direzione»; Cass. civ. 10 luglio 2006, n. 15633, in *Mass. giur. it.*, 2006 che ha affermato che «l'associazione tra professionisti non è configurabile come centro di imputazione di interessi né come ente collettivo, con autonomia strutturale e funzionale; essa non può pertanto sostituirsi ai suoi aderenti e non assume la titolarità dei rapporti con i clienti, che continua a gravare sugli associati».

¹⁰³ Nel sistema dualistico, le principali competenze dell'assemblea spettano al consiglio di sorveglianza; in via statutaria a tale organo possono, inoltre, essere attribuite funzioni di alta amministrazione (delibere su operazioni strategiche, piani industriali e finanziari della società predisposti dal consiglio di gestione). In merito alle competenze del consiglio di sorveglianza, l'art. 2409 *terdecies* cod. civ. prevede che: «1. Il consiglio di sorveglianza: a) nomina e revoca i componenti del consiglio di gestione; ne determina il compenso, salvo che la relativa competenza sia attribuita dallo statuto all'assemblea; b) approva il bilancio di esercizio e, ove redatto, il bilancio consolidato; c) esercita le funzioni di cui all'art. 2403, comma 1; d) promuove l'esercizio dell'azione di responsabilità nei confronti dei componenti del consiglio di gestione; e) presenta la denuncia al tribunale di cui all'art. 2409; f) riferisce per iscritto almeno una volta all'anno all'assemblea sull'attività di vigilanza svolta, sulle omissioni e sui fatti censurabili rilevati; f-bis) se previsto dallo statuto, delibera in ordine alle operazioni strategiche e ai piani industriali e finanziari della società predisposti dal consiglio di gestione, ferma in ogni caso la responsabilità di questo per gli atti compiuti(...)».

¹⁰⁴ Cfr. Art. 2468 commi 2, 3 e 4 c.c. Sui diritti particolari del socio cfr. Consiglio Nazionale del Notariato – *Studio n. 242-2011/I – I diritti particolari del socio – Ambito oggettivo di applicazione e fattispecie* – Approvato dalla Commissione studi d'impresa il 17 novembre 2011.

¹⁰⁵ Cfr. Artt. 2479 comma 6, c.c. e 2479-bis comma 3, c.c.

normalmente trasferibili, salvo la possibilità di ricorrere a clausole che limitino o vietino il trasferimento delle medesime.¹⁰⁶

Pertanto, tali aspetti positivi potrebbero rappresentare dei punti a favore per la scelta di tale modello, nonostante gli oneri amministrativi relativi alla tenuta della contabilità ordinaria, al deposito del bilancio annuale, alla tenuta dei libri sociali, ecc.; si consideri anche l'esistenza del vincolo relativo al minimo legale del capitale di 10.000 euro e alle conseguenze in caso di riduzione del medesimo.¹⁰⁷

La spa si adatta invece agli studi di maggiore dimensione, dove occorre un maggiore investimento patrimoniale, un organo di gestione e di controllo e dove i soci possono entrare ed uscire facilmente dalla compagine sociale.

Qualsiasi sia la forma societaria scelta, le stp sono caratterizzate dalla coesistenza di due tipologie di soci: il socio professionista che detiene le conoscenze e le competenze tecniche per soddisfare le richieste della clientela ed il socio di capitale che, pur non in possesso di qualifiche tecniche specifiche, partecipa alla stp con un capitale di investimento; la previsione di tali soci di capitali rappresenta il vantaggio che i medesimi possano sostenere, soprattutto nella fase iniziale, l'attività professionale.

Al di là del vantaggio derivante dalla partecipazione di soci di capitale laddove la società necessita di ingenti investimenti strutturali (ad es. in immobili, strumenti di ricerca, macchinari etc) vi è il limite per il socio investitore di rimanere vincolato ad una sola stp, in quanto vige il divieto di partecipazione ad altre società, che, dunque, rappresenta uno svantaggio per il socio di capitali.¹⁰⁸

2.5.1. Osservazioni sulla *governance* societaria

Dal punto di vista della *governance*, non vi sono particolari norme da seguire ma si applicano le regole previste per ciascun tipo societario, stante il rimando alla disciplina dei singoli modelli societari; l'unica eccezione è rappresentata dal vincolo posto relativamente ai soci professionisti, ai quali devono spettare i due terzi dei voti.¹⁰⁹

Il vincolo dei due terzi va contestualizzato a seconda del tipo societario adottato e delle eventuali previsioni statutarie che limitano il diritto di voto dei soci non professionisti.

¹⁰⁶ L'articolo 2469 del c.c. prevede una possibilità di "blocco" al trasferimento delle partecipazioni mediante specifica disposizione statutaria; è infatti riconosciuta ai soci la facoltà di inserire nello statuto clausole limitative della circolazione delle partecipazioni o che prevedano l'intrasferibilità assoluta delle partecipazioni.

¹⁰⁷ Artt. 2482 e ss. c.c.

¹⁰⁸ *Infra* par. 2.1.2.2.2.

¹⁰⁹ Ai sensi dell' articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, comma 4 lett. b). *Infra* par. 2.1.2.2.1.

Relativamente alle società di capitali, si pensi, ad esempio, all'ipotesi in cui in una società a responsabilità limitata, vi siano due soli soci e che il capitale sia suddiviso al 50% tra il socio professionista ed il socio non professionista; in tal caso sarebbe opportuno che lo statuto attribuisca al socio professionista un particolare diritto di veto su qualsiasi decisione dei soci:¹¹⁰ con tale previsione, occorrerà il consenso del socio professionista sulle decisioni da adottare, così da soddisfare ancora meglio il requisito dei due terzi richiesto, dato che si tratterebbe della totalità dei voti.

Oppure nel caso di una società per azioni, potrebbe esservi un'assetto tale che il capitale sociale sia suddiviso a metà in azioni ordinarie (spettanti ai soci professionisti) e l'altra metà in azioni prive del diritto di voto (spettanti ai soci non professionisti); nonostante i soci professionisti non rappresentino i due terzi del capitale sociale, se fosse attribuito il diritto di voto solo a questi ultimi, sarebbe rafforzata la maggioranza richiesta dalla legge, che supererebbe i due terzi, dato che i soli soci professionisti esprimerebbero la totalità dei voti.

La disposizione in esame va dunque interpretata alla luce del fatto che la titolarità del capitale può non coincidere con il diritto di voto.

Si osserva che la funzione della limitazione in esame, sarebbe dunque essenzialmente quella di assicurare, da un lato, una presenza di soci professionisti nella compagine sociale idonea a garantire lo svolgimento delle prestazioni professionali richieste alla società, dall'altro di sottrarre ai soci non professionisti il controllo societario: a tal fine i soci non professionisti esprimerebbero, nelle decisioni sociali della stp, soltanto un terzo dei consensi.

Il vincolo in esame, introdotto dopo le modifiche apportate dall'art. 9-*bis* L. 24 marzo 2012, n. 27 in sede di conversione in legge del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, realizza, pertanto, l'intento del legislatore di garantire che i soci professionisti detengano comunque il controllo della società mediante il controllo delle decisioni societarie, ma non anche di quelle gestorie qualora l'organo amministrativo sia composto da non professionisti (soci o non soci);¹¹¹ la limitazione dei due terzi

¹¹⁰ Cfr. Consiglio Nazionale del Notariato – Studio n. 242-2011/I – *I diritti particolari del socio – Ambito oggettivo di applicazione e fattispecie* – Approvato dalla Commissione studi d'impresa il 17 novembre 2011. Il Notariato sostiene che vanno annoverati tra i diritti relativi al compimento di atti di gestione di cui all'art. 2468, co. 3 c.c.:

« a) il diritto ad essere richiesti di autorizzazioni preventive, di veto o, addirittura, di decisione, in ordine al compimento di determinate operazioni gestorie (ex multis: acquisto o alienazione di immobili o diritti reali immobiliari; iscrizione di ipoteche su beni immobili sociali; cessione o affitto di azienda o di rami di essa), a prescindere dal fatto che si ricopra o meno la carica di amministratore. Ferme restando in questa ipotesi, però, le possibili ricadute per il socio sotto il profilo della responsabilità (arg. ex art. 2476, 7° comma, c.c. per il quale “sono responsabili in solido con gli amministratori i soci che hanno intenzionalmente deciso o autorizzato il compimento di atti dannosi per la società, i soci o i terzi”);

b) il diritto di opposizione per determinate tipologie di atti di gestione, ancorché il socio non sia investito del potere di amministrare, al pari di quanto disposto dall'art. 2257 c.c. nelle società personali per l'amministrazione disgiuntiva».

¹¹¹ La versione originaria della previsione che legittima la presenza di soci non professionisti “per finalità di investimento” non prevedeva alcuna limitazione (di carattere quantitativo o qualitativo) a tale partecipazione, e ciò non aveva mancato di suscitare talune perplessità.

Su tale aspetto è tuttavia intervenuto il legislatore con la previsione di cui alla lett. b), comma 1, art. 9-*bis*, L. 24 marzo 2012, n. 27, così ponendo il nostro ordinamento in linea con le soluzioni adottate presso alcuni ordinamenti europei.

non è infatti prevista espressamente anche per l'organo amministrativo, dato che nulla dice la normativa con riguardo alla presenza di soci non professionisti nell'organo amministrativo che, dunque, può essere composto, in tutto o in parte, anche da non professionisti.¹¹²

Riguardo i soggetti non soci, se il tipo sociale lo consente, possono far parte dell'organo amministrativo anche soggetti non soci.

Si consideri che nell'ambito delle società personali, in particolare con riferimento alla società in accomandita semplice, il potere decisionale è attribuito ai soci accomandatari e, dunque, né la maggioranza delle teste né la maggioranza delle quote può incidere sul potere di amministrazione. Si evidenzia che se, ad esempio, i soci professionisti sono tutti accomandanti, anche se rappresentassero i due terzi dei soci e del capitale, comunque non avrebbero influenza sul potere gestorio che spetta ai soci accomandatari.¹¹³

Qualora in una stp vi siano soci non professionisti, sarebbe dunque opportuno, che le scelte riguardanti l'attività professionale in senso stretto, quali l'assunzione (ed eventuale rinuncia) degli incarichi professionali, le politiche dei compensi per l'attività professionale, le modalità per lo svolgimento degli incarichi da parte dei professionisti, la scelta dei professionisti collaboratori diversi dai soci, siano assunte dai soci professionisti, o quanto meno siano sotto il loro controllo, ad esempio, prevedendo che i soci professionisti siano in maggioranza negli organi amministrativi.

Nelle società di persone, ed anche nelle srl, tale obiettivo può essere perseguito grazie alla flessibilità dei modelli societari; nelle società azionarie, invece, nonostante la maggiore rigidità della struttura organizzativa interna, si potrebbe ricorrere a strumenti quali, ad esempio, categorie di azioni con voto limitato o prive di voto.¹¹⁴

In tema di *governance*, si evidenzia che l'esistenza di un organo di controllo, nel caso, ad esempio, di stp costituite tra Dottori Commercialisti e Revisori legali, potrebbe indurre ad alcune perplessità; nel silenzio della disciplina sulle stp, dovendosi però adottare la disciplina prevista per le singole tipologie societarie, si osserva che la possibilità di adottare sistemi alternativi di amministrazione e controllo, quali il monistico o dualistico, potrebbe meglio rispondere a specifiche esigenze relative al maggior o minore grado di controllo ritenuto opportuno e alla maggiore interdipendenza tra gli organi sociali.

¹¹² Con riferimento alle società di persone, la norma in esame non sembra escludere che in una stp organizzata in forma di società in nome collettivo, nella quale nonostante i soci professionisti rappresentino i due terzi sia per quote che per teste, i soci non professionisti abbiano il potere di amministrare la società. Nella srl, i soci non professionisti potrebbero invece essere anche titolari di speciali diritti di amministrazione (compreso quello di essere amministratori).

¹¹³ Salvo che il socio accomandante violi il divieto di immistione nella gestione sociale, *ex art. 2320 co. 1 c.c.*

¹¹⁴ O a meccanismi di voto di lista per l'elezione dei membri dell'organo gestorio. Cfr. A. Stabilini, *op. cit.*

A tal fine, è possibile infatti scegliere tra il modello dualistico, dove è previsto che l'organo di controllo (consiglio di sorveglianza) nomini il consiglio di gestione,¹¹⁵ ed il modello monistico, in cui l'organo di controllo non è separato dall'organo di gestione ma viene nominato da quest'ultimo, al suo interno.¹¹⁶

Tali modelli, nel caso di costituzione di una stp mediante l'adozione della spa, a seconda delle relazioni tra i soci professionisti, potrebbero pertanto risultare più adatti a soddisfare specifiche esigenze.¹¹⁷

Inoltre, l'adozione di uno dei sistemi di governance alternativi, appare compatibile con le previsioni statutarie della stp relativamente al vincolo posto dei due terzi dei voti che devono essere esercitati dai soli soci professionisti. Tale limite potrebbe essere certamente rispettato qualora sia nell'organo di gestione che in quello di controllo predominino i soci professionisti o comunque ad essi sia attribuito il diritto di voto oppure oltre a questo il diritto di veto.

Per quanto riguarda gli studi di maggiori dimensioni, nell'ipotesi in cui si adotti, per la stp, la forma di spa ad azionariato maggiormente diffuso, risulterebbe vantaggioso optare per il sistema dualistico, in quanto la presenza nel consiglio di sorveglianza di membri interessati a rimanere all'interno della compagine societaria, ridurrebbe il peso dei soci non interessati o non idonei a partecipare alla vita sociale, assicurando stabilità alla struttura societaria, ma, al contempo, consentendo l'entrata e l'uscita di una pluralità di soci professionisti.

2.5.2. Stp in forma di srl semplificata e a capitale ridotto

(*Omissis*)¹¹⁸

¹¹⁵ Con riguardo al consiglio di sorveglianza, si evidenzia che tale organo, a differenza del collegio sindacale, non è dunque in posizione di terzo soggetto deputato al controllo, nonostante siano previsti, per i suoi componenti, i requisiti di indipendenza richiesti per i sindaci, si evidenzia la maggiore interdipendenza tra il consiglio di gestione e il consiglio di sorveglianza; ciò in quanto quest'ultimo nomina gli amministratori sui quali vigila, approva il bilancio ed è revocabile dall'assemblea.

¹¹⁶ A differenza del sistema tradizionale, in cui i soci nominano sia l'organo di controllo che quello di gestione: nel modello monistico l'organo controllato sceglie l'organo di controllo. «*Questa struttura è certamente singolare, almeno a fronte delle tradizioni giuridiche nazionali, secondo le quali non è immaginabile che l'organo controllato, sia pure solo formalmente, dato che la nomina spetta sostanzialmente all'assemblea, scelga con elezione di secondo grado i propri controllori*». V. Salafia, *Il Sistema monastico nell'amministrazione e controllo della spa*, in *Le Società* n.12/2006 pp. 1463-1467.

¹¹⁷ Sull'analisi dei sistemi di amministrazione e controllo dualistico e monistico cfr. G. Trinchese, *Sistemi di Governance: Analisi critica di funzionalità*, Fondazione Telos gennaio 2013, consultabile all'indirizzo web della Fondazione Telos: http://www.fondazionetelos.it/images/file/RICERCATORI2013/Sistemi_di_governance_societaria_analisi_critica_di_funzionalità.pdf.

¹¹⁸ Si omette il paragrafo 2.5.2. in seguito alle modifiche, relative alle srl semplificate e all'abrogazione della disciplina sulle srl a capitale ridotto, introdotte dall'art. 9, commi 13 - 15, del D.L. 28 giugno 2013, n. 76 (cd. "Decreto lavoro" recante: "Primi interventi urgenti per la promozione dell'occupazione, in particolare giovanile, della coesione sociale, nonché in materia di Imposta sul valore aggiunto (IVA) e altre misure finanziarie urgenti", pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* n. 150 del 28 giugno 2013).

3. Profili fiscali: determinazione del reddito prodotto dalla stp

L'utile prodotto dalle società tra professionisti e percepito dai soci professionisti potrebbe essere qualificato, secondo l'orientamento attuale, come reddito di lavoro autonomo, indipendentemente dalla forma societaria utilizzata dalla stp.¹¹⁹

I compensi percepiti dalla stp sarebbero dunque soggetti alla ritenuta d'acconto pari al 20%;¹²⁰ sulla fattura emessa sarà inoltre indicato il contributo integrativo del 4%, a carico del cliente, da versare alla cassa di previdenza della categoria di appartenenza dei soci professionisti.

L'utile assegnato ai soci, a seconda che si tratti di soci professionisti o non, sarebbe dunque così classificato:

1. per il socio professionista come reddito di lavoro autonomo;¹²¹
2. per il socio non professionista (tecnico o investitore):
 - se non imprenditore, come reddito di lavoro autonomo e con applicazione dell'Irpef sulla quota di utile incassata;
 - se imprenditore, come reddito d'impresa secondo le ordinarie modalità del regime della trasparenza.¹²²

Si rileva dunque che, indipendentemente dalla veste giuridica, il reddito prodotto da una stp, anche se società di capitali (spa o srl), è inquadrabile come reddito di lavoro autonomo, con esclusione dal campo di applicazione dell'Ires ed imputazione per trasparenza ai soci professionisti e non. Si dovrà seguire dunque il criterio di cassa; d'altronde in caso contrario, cioè se il reddito fosse considerato come reddito d'impresa, la stp dovrebbe essere considerata di natura imprenditoriale; ciò risulterebbe da un lato palesemente incompatibile con la natura dell'attività professionale, dall'altro comporterebbe che la determinazione del reddito avvenga con criteri di competenza con le conseguenti difficoltà relative alla determinazione del valore delle

¹¹⁹ Ai sensi dell'art. 53 ss. del Tuir. In attesa di un chiarimento anche dall'Agenzia delle Entrate, il Ddl «*semplificazioni*» 2013 contiene una norma destinata a chiarire il trattamento fiscale delle stp, alle quali si applicherà infatti il regime fiscale proprio degli studi associati: l'imposizione si avrà quindi in capo ai soci, che riceveranno per trasparenza i profitti in proporzione alle quote di partecipazione; mentre l'Irap sarà dovuta dalla stp. Si veda *Italia Oggi* del 19/06/2013 in *Diritto e Fisco*, p.21 e *Il Sole 24 Ore in Edilizia e Territorio* del 19/06/2013.

¹²⁰ Ai sensi dell'art.25 del DPR n. 600/73 infatti «*I soggetti indicati nel primo comma dell'art 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente [...] devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa*».

¹²¹ Appare applicabile pertanto, per quanto riguarda i soci professionisti, quanto chiarito con la Risoluzione ministeriale 118/E del 28 maggio 2003 sulle società di avvocati. La risoluzione chiariva che «*ai fini fiscali, per ragioni di coerenza del sistema impositivo, occorre dare risalto al reale contenuto professionale dell'attività svolta*». L'amministrazione finanziaria, considerato che i principi dettati dalla legge in materia richiamano tutte le caratteristiche che disciplinano l'esercizio della professione intellettuale, afferma che il contenuto della prestazione resa da società tra professionisti non possa non avere natura professionale e quindi i redditi prodotti sono redditi da lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53 del Tuir.

¹²² Sono queste le prime linee guida che l'Agenzia delle Entrate ha indicato per quanto riguarda il trattamento fiscale delle stp. Si veda *Italia Oggi* del 24/04/2013, p. 23.

prestazioni in corso alla chiusura dell'esercizio ed alle problematiche relative alle prestazioni professionali eseguite ma non ancora incassate.¹²³

4. Profili previdenziali

Se le stp producessero redditi di impresa, ai fini contributivi, tali società sarebbero del tutto escluse dalle regole di previdenza dei professionisti con la conseguenza che non sarebbero indicati contributi integrativi in fattura ed i singoli soci professionisti avrebbero l'onere di costruirsi una posizione previdenziale indipendentemente dalla società cui appartengono.

Occorre considerare quanto già disposto per le società tra avvocati,¹²⁴ e riguardo le associazioni professionali multidisciplinari.¹²⁵

Si desume che per analogia si dovrà ritenere applicabile alle stp il comportamento previdenziale, in materia di contributo integrativo, delle società tra avvocati e delle associazioni professionali multidisciplinari.

Per le associazioni professionali multidisciplinari è previsto che, in sede di fatturazione, il compenso imponibile venga suddiviso proporzionalmente in base alle quote di utili destinate ai professionisti soggetti a diversa contribuzione integrativa.¹²⁶

In sintesi è previsto:¹²⁷

- a. l'obbligo, a carico delle associazioni o società di professionisti, di applicare una maggiorazione percentuale su tutti i corrispettivi rientranti nel volume di affari ai fini I.V.A. per la quota di competenza di ogni associato iscritto all'Albo;
- b. la facoltà di rivalersi della maggiorazione applicata, nei confronti del cliente;

¹²³ Ad esempio, nel caso di curatele fallimentari, se il reddito dovesse essere determinato per competenza anziché per cassa, occorrerebbe alla fine di ciascun esercizio determinare, sulla base di una sorta di stato di avanzamento lavori, l'entità del compenso maturato a favore della curatela in relazione all'attivo recuperato e al passivo accertato. Oppure, sulla base del criterio della competenza economica lo studio dovrebbe, inoltre, considerare nella determinazione del proprio reddito di periodo anche tutte quelle prestazioni professionali già effettuate per le quali non si è ancora riscosso alcun corrispettivo con il risultato che il reddito potrebbe crescere, di molto, rispetto alla determinazione per cassa.

¹²⁴ L'art. 11 della L. 20 Settembre 1980, n. 576 – *Riforma del sistema previdenziale forense* (pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* n. 265 del 27/09/1980) prevede che il contributo integrativo è dovuto anche dalle società di professionisti. È inoltre stabilito che il contributo è dovuto «per la quota di competenza di ogni associato iscritto agli albi di avvocato [...] L'ammontare complessivo annuo delle maggiorazioni obbligatorie (e cioè i contributi) dovute alla Cassa dal singolo professionista è calcolato su una percentuale del volume d'affari della associazione o società pari alla percentuale degli utili spettanti al professionista stesso».

¹²⁵ L'art. 11, comma 2, della Legge del 29 gennaio 1986, n. 21 – *Riforma della Cassa nazionale di previdenza e assistenza a favore dei dottori commercialisti* (pubblicata in *Gazzetta Ufficiale* n.33 del 10/2/1986) prevede che «le associazioni o società di professionisti devono applicare la maggiorazione per la quota di competenza di ogni associato iscritto all'albo dei dottori commercialisti» e che «l'ammontare complessivo annuo delle maggiorazioni obbligatorie dovute alla Cassa dal singolo professionista è calcolato su una percentuale del volume d'affari della associazione o società pari alla percentuale degli utili spettanti al professionista stesso».

¹²⁶ Ad esempio in un'associazione professionale formata da quattro professionisti – tre Dottori Commercialisti ed un Avvocato, tutti con una partecipazione agli utili del 25% – l'addebito al cliente di un imponibile di 100 Euro dovrà essere scomposto in fattura in due "sottoimponibili", uno da 25 Euro assoggettato a contributo integrativo del 2% destinato alla Cassa Avvocati ed uno da 75 Euro assoggettato a contributo integrativo del 4% destinato alla CNPADC. Si veda allegato 2 alla Circ. 24°/1 del 24/1/2005 del CNPADC del 23 dicembre 2004, Prot. n. 171/04/P.

¹²⁷ Dall'art. 11, comma 1, della Legge 29 gennaio 1986, n. 21 e dall'art. 2, comma 1 del "Nuovo regolamento di disciplina del regime previdenziale" che disciplinano il caso di esercizio della professione in modo associato.

- c. l'obbligo, di calcolare l'ammontare complessivo annuo delle maggiorazioni dovute alla Cassa dal singolo professionista su una percentuale del volume di affari della associazione o società pari alla percentuale degli utili spettanti al professionista stesso, nonché l'obbligo del versamento alla relativa cassa, del relativo ammontare a titolo di contributo integrativo, indipendentemente dalla effettiva riscossione.

Dalle osservazioni sopra esposte, si desume che i soci professionisti dovranno versare i contributi previdenziali soggettivi secondo le aliquote previste dalla rispettiva cassa di previdenza, mentre le stp dovrebbero versare il contributo integrativo.¹²⁸

Con riferimento all'inquadramento previdenziale delle società tra professionisti, la Cassa dei Dottori Commercialisti precisa che tali soggetti, in quanto iscritti all'Albo professionale ai sensi dell'art. 8 del D.M. 8 febbraio 2013, n. 34, sono obbligati all'applicazione della contribuzione integrativa su tutti i corrispettivi rientranti nel volume di affari e al suo versamento alla Cassa, secondo quanto previsto dall'art. 11, comma 1, della Legge 29 gennaio 1986, n. 21.¹²⁹

Le società tra professionisti cui partecipano invece associati alla Cassa Ragionieri devono applicare la maggiorazione del 4% su tutti i corrispettivi rientranti nel volume d'affari ai fini dell'I.V.A., per la parte di competenza dei nostri associati. I soci professionisti, iscritti presso la Cassa Ragionieri, sono tenuti alla contribuzione soggettiva, su quanto percepito dalla società tra professionisti, in base alla normativa vigente.¹³⁰

5. Operazioni di natura straordinaria: il passaggio dallo studio individuale o associato ad una stp

Nel momento in cui si valuta la possibilità di esercitare *ex novo* la libera professione in forma societaria o vi sia interesse a continuare l'attività professionale avvalendosi della società tra professionisti, occorre considerare le possibili strade per passare dallo studio individuale o associato a tali società.

È possibile realizzare le seguenti operazioni:

- cessione dello studio professionale in stp:¹³¹ tale operazione presuppone il pagamento di un prezzo d'acquisto da parte del cessionario, e dunque da parte della stp, mentre i “venditori” realizzano un valore di avviamento dell'attività ceduta e quindi generano una operazione che

¹²⁸ I soci non professionisti, probabilmente, saranno tenuti ad iscriversi all'Inps presso la Gestione Ivs oppure presso la Gestione separata Inps, dato che non può esistere una prestazione professionale priva di copertura previdenziale.

¹²⁹ Comunicato della CNPADC del 09/05/2013.

¹³⁰ Comunicato della CNPR del 03/06/2013.

¹³¹ Cfr. sentenza della Cassazione 370 del 1974 e 2860 del 2010. Dal punto di vista fiscale l'Agenzia delle Entrate ha affrontato il tema nelle seguenti risoluzioni: 108/E/2002, 30/E/2006, 177/E/2009 e 255/E/2009, e nelle seguenti circolari: 11/E/2007 e 8/E/2009.

prevede la tassazione.¹³² La previsione di soci di capitali nelle stp, potrebbe agevolare la realizzazione dell'operazione in esame;

- trasformazione in stp: non è possibile trasformare l'associazione professionale in società di capitali. L'articolo 2500-*octies* c.c., che disciplina la trasformazione eterogenea in società di capitali, prevede infatti solo la trasformazione da consorzi, società consortili, comunioni d'azienda, associazioni riconosciute e fondazioni; pertanto le associazioni professionali non riconosciute non possono trasformarsi in società di capitali.¹³³ È invece possibile trasformare un'associazione professionale in società semplici; l'operazione è inquadrabile come trasformazione omogenea, in quanto le associazioni professionali sono equiparabili a società semplici;¹³⁴
- conferimento dello studio individuale o associato in una stp: per quanto operazione "civilisticamente dubbia", tuttavia trattasi di operazione fiscalmente ammessa.¹³⁵ L'operazione in esame prevede che il singolo professionista o i soci dello studio associato diventino soci della stp conferitaria;¹³⁶ si segnala che la possibilità di conferire lo studio individuale o lo studio associato, in una società già costituita o di nuova costituzione, non è consentita per le nuove tipologie di srl semplificate, nelle quali i conferimenti devono avvenire, in fase costitutiva, solo in denaro.¹³⁷

¹³² Cfr. sentenza della Cassazione 5848 del 1979; e sentenza 11896 del 2002 secondo cui gli studi professionali «possono anche essere organizzati sotto forma di azienda professionale tutte le volte in cui, al profilo personale dell'attività svolta, si affianchino un'organizzazione di mezzi e strutture». Si veda anche la sentenza della Cassazione 10178 del 2007, in cui la Cassazione ha sottolineato che «anche gli studi professionali possono essere organizzati in forma di azienda, ogni qualvolta al profilo personale dell'attività svolta si affianchino un'organizzazione di mezzi e strutture, un numero di titolari e dipendenti e un'ampiezza dei locali adibiti all'attività tali che il fattore organizzativo e l'entità dei mezzi impiegati sovrastino l'attività professionale del titolare, o quanto meno si pongano, rispetto a essa, come entità giuridica dotata di una propria rilevanza strutturale e funzionale».

¹³³ Sulla possibilità di trasformazione di società di servizi in stp si veda A. Busani, *Un limite alla responsabilità*, in *Il Sole 24 Ore*, del 29 maggio 2013, *Norme e Tributi* p. 26

¹³⁴ Sulla natura delle associazioni professionali *infra* nota 97.

¹³⁵ Nella circolare n. 8/E/2009 - risposta 1.3 - e nella risoluzione 177/E del 2009 - l'Agenzia delle Entrate ha infatti fissato le condizioni in presenza delle quali non si forma in questi casi per il conferente alcuna plusvalenza fiscalmente rilevante.

¹³⁶ Cfr. A. Busani, *Avviamento e clientela nel conferimento dello studio professionale in s.t.p.* in *Le Società*, S5/2012, pp.29-35 e M. Bini, *La valutazione di uno studio professionale ai fini di conferimento ad una s.t.p.*, in *Le Società* S5/2012 pp.37-44.

¹³⁷ Sui conferimenti nelle srl semplificate, cfr. art. 2463-bis c.c. p. 3) co. 2. Sull'eventualità che uno o più studi associati partecipino alla formazione di una Stp si veda A. Busani, *Un limite alla responsabilità*, in *Il Sole 24 Ore*, del 29 maggio 2013, *Norme e Tributi* p. 26 secondo il quale: «dato che l'articolo 10 della legge 183/11, in tema di qualità soggettive dei soci di Stp, sancisce che possono essere soci di Stp sia i professionisti iscritti a Ordini sia i non professionisti, appare non plausibile leggere questa disciplina nel senso di impedire a uno studio associato di essere socio di una Stp. Se, infatti, soci di una Stp possono essere soggetti di ogni tipo (e quindi: banche, assicurazioni, società per azioni con qualsiasi oggetto, persone fisiche non professioniste eccetera) non si comprenderebbe come i professionisti associati in uno studio non possano partecipare alla compagine sociale di una Stp».