

CIRCOLARE N° 7 DEL 10 - 4 - 2013

Oggetto: società tra professionisti

Con due separati provvedimenti legislativi è stata effettuata la riforma delle società tra professionisti che (salvo alcune fattispecie specifiche), prima erano vietate.

I provvedimenti citati si affiancano agli altri specifici di singoli settori già presenti nell'ordinamento italiano:

- decreto legislativo 96 del 2011 relativo alle società tra avvocati
- decreto legislativo 163 del 2006 relativo alle società di ingegneria
- legge 362/1991 relativa alle società tra farmacisti

Queste forme di esercizio in forma societaria non spariscono così come resta vigente la normativa sulle associazioni professionali (c.d. studi associati), la nuova normativa si affianca ad esse. Le principali novità consistono nella possibilità di far entrare nella società anche soci non professionisti il cui unico scopo è di investire (apportando denaro) in una struttura societaria che esercita un'attività professionale e di poter unire sotto un'unica ragione sociale professionisti appartenenti ad ordini professionali diversi.

Non possono costituirsi in forma societaria i notai.

Resta ancora un grande interrogativo: il regime fiscale e previdenziale delle nuove società. Il decreto appena emanato non reca alcuna disposizione in materia e quindi per quanto riguarda il regime fiscale sembrerebbe di dover applicare quello della competenza proprio delle imprese, che però mal si adatta alle attività professionali. Infine per quanto riguarda il regime previdenziale regna la massima incertezza.

I due provvedimenti (che si riportano limitatamente alla parte di interesse della presente circolare) sono:

Decreto Legge 13-08-2011 n° 138

Art. 3 Abrogazione delle indebite restrizioni all'accesso e all'esercizio delle professioni e delle attività economiche

1. (Omissis)
2. (Omissis)
3. (Omissis)
4. (Omissis)
5. Fermo restando l'esame di Stato di cui all'articolo 33, quinto comma, della Costituzione per l'accesso alle professioni regolamentate secondo i principi della riduzione e dell'accorpamento, su base volontaria, fra professioni che svolgono attività similari, gli ordinamenti professionali devono garantire che l'esercizio dell'attività risponda senza eccezioni ai principi di libera concorrenza, alla presenza diffusa dei professionisti su tutto il territorio nazionale, alla differenziazione e pluralità di offerta che garantisca l'effettiva possibilità di scelta degli utenti nell'ambito della più ampia informazione relativamente ai servizi offerti. Con decreto del Presidente della Repubblica (3) emanato ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, gli ordinamenti professionali dovranno essere riformati entro 12 mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto per recepire i seguenti principi:
 - a) l'accesso alla professione è libero e il suo esercizio è fondato e ordinato sull'autonomia e sull'indipendenza di giudizio, intellettuale e tecnica, del professionista. La limitazione, in forza di una disposizione di legge, del numero di persone che sono titolate ad esercitare una certa professione in tutto il territorio dello Stato o in una certa area geografica, è consentita unicamente laddove essa risponda a ragioni di interesse pubblico, tra cui in particolare quelle connesse alla tutela della salute umana, e non introduca una discriminazione diretta o indiretta basata sulla nazionalità o, in caso di esercizio dell'attività in forma societaria, della sede legale della società professionale;
 - b) previsione dell'obbligo per il professionista di seguire percorsi di formazione continua permanente predisposti sulla base di appositi regolamenti emanati dai consigli nazionali, fermo restando quanto previsto dalla normativa vigente in materia di educazione continua in medicina (ECM). La violazione dell'obbligo di formazione continua determina un illecito disciplinare e come tale è sanzionato sulla base di quanto stabilito dall'ordinamento professionale che dovrà integrare tale previsione;
 - c) la disciplina del tirocinio per l'accesso alla professione deve conformarsi a criteri che garantiscano l'effettivo svolgimento dell'attività formativa e il suo adeguamento costante all'esigenza di assicurare il miglior esercizio della professione;
 - d) (lettera abrogata);
 - e) a tutela del cliente, il professionista è tenuto a stipulare idonea assicurazione per i rischi derivanti dall'esercizio dell'attività professionale. Il professionista deve rendere noti al cliente, al momento dell'assunzione dell'incarico, gli estremi della polizza stipulata per la responsabilità professionale e il relativo massimale. Le condizioni generali delle polizze assicurative di cui al presente comma possono essere negoziate, in convenzione con i propri iscritti, dai Consigli Nazionali e dagli enti previdenziali dei professionisti;
 - f) gli ordinamenti professionali dovranno prevedere l'istituzione di organi a livello territoriale, diversi da quelli aventi funzioni amministrative, ai quali sono specificamente affidate l'istruzione e la decisione delle questioni disciplinari e di un organo nazionale di disciplina. La carica di consigliere dell'Ordine territoriale o di consigliere nazionale è incompatibile con quella di membro dei consigli di disciplina nazionali e territoriali. Le disposizioni della presente lettera non si applicano alle professioni sanitarie per le quali resta confermata la normativa vigente;

- g) la pubblicità informativa, con ogni mezzo, avente ad oggetto l'attività professionale, le specializzazioni ed i titoli professionali posseduti, la struttura dello studio ed i compensi delle prestazioni, e' libera. Le informazioni devono essere trasparenti, veritiere, corrette e non devono essere equivoche, ingannevoli, denigratorie.
- 5.1. Limitatamente agli esercenti le professioni sanitarie, gli obblighi di cui al comma 5, lettera e), si applicano decorso un anno dalla data di entrata in vigore del decreto del Presidente della Repubblica di cui all'alinea del medesimo comma 5, e comunque non oltre l'entrata in vigore di specifica disciplina riguardante la responsabilità civile e le relative condizioni assicurative degli esercenti le professioni sanitarie.
- 5-bis. Le norme vigenti sugli ordinamenti professionali in contrasto con i principi di cui al comma 5, lettere da a) a g), sono abrogate con effetto dalla data di entrata in vigore del regolamento governativo di cui al comma 5 e, in ogni caso, dalla data del 13 agosto 2012. (1)
- 5-ter. Il Governo, entro il 31 dicembre 2012, provvede a raccogliere le disposizioni aventi forza di legge che non risultano abrogate per effetto del comma 5-bis in un testo unico da emanare ai sensi dell'articolo 17-bis della legge 23 agosto 1988, n. 400.
6. Fermo quanto previsto dal comma 5 per le professioni, l'accesso alle attività economiche e il loro esercizio si basano sul principio di libertà di impresa.
7. Le disposizioni vigenti che regolano l'accesso e l'esercizio delle attività economiche devono garantire il principio di libertà di impresa e di garanzia della concorrenza. Le disposizioni relative all'introduzione di restrizioni all'accesso e all'esercizio delle attività economiche devono essere oggetto di interpretazione restrittiva, fermo in ogni caso quanto previsto al comma 1 del presente articolo.
8. Le restrizioni in materia di accesso ed esercizio delle attività economiche previste dall'ordinamento vigente sono abrogate quattro mesi dopo l'entrata in vigore del presente decreto, fermo in ogni caso quanto previsto al comma 1 del presente articolo.
9. Il termine "restrizione", ai sensi del comma 8, comprende:
- la limitazione, in forza di una disposizione di legge, del numero di persone che sono titolate ad esercitare una attività economica in tutto il territorio dello Stato o in una certa area geografica attraverso la concessione di licenze o autorizzazioni amministrative per l'esercizio, senza che tale numero sia determinato, direttamente o indirettamente sulla base della popolazione o di altri criteri di fabbisogno;
 - l'attribuzione di licenze o autorizzazioni all'esercizio di una attività economica solo dove ce ne sia bisogno secondo l'autorità amministrativa; si considera che questo avvenga quando l'offerta di servizi da parte di persone che hanno già licenze o autorizzazioni per l'esercizio di una attività economica non soddisfa la domanda da parte di tutta la società con riferimento all'intero territorio nazionale o ad una certa area geografica;
 - il divieto di esercizio di una attività economica al di fuori di una certa area geografica e l'abilitazione a esercitarla solo all'interno di una determinata area;
 - l'imposizione di distanze minime tra le localizzazioni delle sedi deputate all'esercizio di una attività economica;
 - il divieto di esercizio di una attività economica in più sedi oppure in una o più aree geografiche;
 - la limitazione dell'esercizio di una attività economica ad alcune categorie o divieto, nei confronti di alcune categorie, di commercializzazione di taluni prodotti;
 - la limitazione dell'esercizio di una attività economica attraverso l'indicazione tassativa della forma giuridica richiesta all'operatore;
 - l'imposizione di prezzi minimi o commissioni per la fornitura di beni o servizi, indipendentemente dalla determinazione, diretta o indiretta, mediante l'applicazione di un coefficiente di profitto o di altro calcolo su base percentuale;
 - l'obbligo di fornitura di specifici servizi complementari all'attività svolta.

Legge e del 12 novembre 2011 n. 183

Articolo 10 - riforma degli ordini professionali e società tra professionisti

- (Omissis)
- (Omissis)
- E' consentita la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico secondo i modelli societari regolati dai titoli V e VI del libro V del codice civile. Le società cooperative di professionisti sono costituite da un numero di soci non inferiore a tre.
- Possono assumere la qualifica di società tra professionisti le società il cui atto costitutivo preveda:
 - l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci;
 - 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. 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 e' 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;
 - 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; 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;
 - le modalità di esclusione dalla società del socio che sia stato cancellato dal rispettivo albo con provvedimento definitivo.
- La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di società tra professionisti.
- La partecipazione ad una società e' incompatibile con la partecipazione ad altra società tra professionisti.

7. I professionisti soci sono tenuti all'osservanza del codice deontologico del proprio ordine, così come la società è soggetta al regime disciplinare dell'ordine al quale risulta iscritta. Il socio professionista può opporre agli altri soci il segreto concernente le attività professionali a lui affidate.

8. La società tra professionisti può essere costituita anche per l'esercizio di più attività professionali.

9. Restano salve le associazioni professionali, nonché i diversi modelli societari già vigenti alla data di entrata in vigore della presente legge.

10. Ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, il Ministro della giustizia, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, entro sei mesi dalla data di pubblicazione della presente legge, adotta un regolamento allo scopo di disciplinare le materie di cui ai precedenti commi 4, lettera c), 6 e 7.

11. La legge 23 novembre 1939, n. 1815, e successive modificazioni, è abrogata.

12. (Omissis)

* * * * *

Il decreto di cui al comma 10 dell'art. 10 della Legge 183 è stato emanato in data 8 febbraio 2013 e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 6 aprile ed entra in vigore il prossimo 22 aprile.

Il decreto fissa alcuni punti indispensabili per poter procedere alla effettiva costituzione di società tra professionisti.

In sintesi:

- le forme societarie che possono essere adottate sono quelle previste dal Codice Civile nei Titoli V e VI del Libro V, ovvero: società semplice, società in nome collettivo, società in accomandita semplice, società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative;
- le attività che possono essere esercitate nelle suddette forme societarie sono quelle per le quali è prevista l'iscrizione albi o elenchi
- possono essere costituite società "multidisciplinari" ovvero fra professionisti iscritti ad albi diversi, ad esempio ingegneri con architetti e geometri ...
- poiché gli incarichi conferiti dai clienti debbono essere eseguiti dai soci che siano in possesso dei requisiti per l'iscrizione al relativo albo, al momento dell'incarico la società deve adempiere ai seguenti obblighi di informazione:
 - il cliente ha il diritto di identificare uno o più professionisti facenti parte della società per l'esecuzione dell'incarico. A tal fine la società deve consegnare al cliente l'elenco completo dei soci professionisti e dei soci investitori (soci di capitale);
 - sull'eventuale esistenza di conflitti d'interesse tra il cliente ed i soci della società compresi i soci finanziatori
- i professionisti incaricati possono avvalersi della collaborazione di ausiliari e, solo in caso di imprevedibili e sopravvenute esigenze, anche di sostituti. I nomi degli ausiliari e dei sostituti debbono essere comunicati al cliente che può comunicare il proprio dissenso entro tre giorni;
- i soci professionisti non possono far parte di più società nemmeno se si tratta di società multidisciplinari;
- i soci finanziatori o soci di capitale (che quindi non sono professionisti iscritti agli albi professionali) possono far parte delle società di professionisti alle seguenti condizioni:
 - siano in possesso dei requisiti di onorabilità previsti dall'albo professionale al quale la società si deve iscrivere;
 - non abbiano riportato condanne definitive per una pena pari o superiore a due anni di reclusione in seguito alla commissione di reati non colposi;
 - non siano stati cancellati da alcun albo professionale per motivi disciplinari.
- i suddetti requisiti si applicano anche ai legali rappresentanti di società che siano a loro volte socie in una società tra professionisti;
- le società tra professionisti si debbono iscrivere in una speciale sezione del Registro delle imprese nonché all'Albo professionale di appartenenza dei soci professionisti. In caso di società multidisciplinari l'albo di iscrizione della società è individuato sulla base dell'attività indicata come prevalente nello Statuto;
- alla domanda di iscrizione della società nell'albo professionale debbono essere allegati i seguenti documenti:
 - atto costitutivo in copia autentica
 - certificato d'iscrizione al Registro delle imprese
 - certificato di iscrizione al proprio albo professionale dei professionisti facenti parte della società che non siano iscritti nel medesimo albo cui è rivolta la domanda.
- l'avvenuta iscrizione nell'albo professionale deve essere iscritta al Registro delle imprese;
- nel caso l'ordine professionale non ritenga iscrivibile la società, prima di emanare un provvedimento negativo, deve comunicarlo al legale rappresentante della società. Entro 10 giorni dalla suddetta comunicazione possono essere presentate osservazioni o integrati i documenti mancanti.
- se, nonostante le integrazioni o le osservazioni appena viste, il collegio professionale nega l'iscrizione della società, deve darne comunicazione alla società con apposita lettera. Il diniego può essere impugnato secondo le regole dei rispettivi ordinamenti professionali;
- in caso di sopravvenuta mancanza di uno dei requisiti previsti, il collegio professionale, previo contraddittorio con la società, provvede alla cancellazione della medesima se questa non provvede alla regolarizzazione.

Ulteriori considerazioni

1) Rapporti tra soci professionisti e soci di capitale

L'articolo 10, comma 4, lettera b) della legge 183/2011 prescrive che i soci professionisti debbano comunque avere i due terzi dei voti nelle assemblee o nelle decisioni dei soci. Non necessariamente debbono essere titolari dei 2/3 del capitale sociale, possono essere architettate soluzioni diverse. Occorre pertanto che le clausole statutarie siano attentamente calibrate in relazione ai seguenti elementi:

tipo societario
numero e quote di partecipazione dei soci professionisti
numero e quote di partecipazione dei soci di capitale
esercizio del diritto di voto in assemblea

Ad esempio: società di capitali con due soci professionisti ed un socio di capitale con quote paritetiche del 33,33% ciascuno. Per raggiungere l'obiettivo fissato dalla legge, lo Statuto dovrà prevedere che le delibere abbiano il voto favorevole dei due soci professionisti, non sarà possibile l'alleanza tra un socio professionista ed il socio di capitali.

Nelle spa è possibile perseguire l'obiettivo attribuendo ai soci di capitale azioni senza diritto di voto

2) **Adempimenti contabili**

Le società tra professionisti sono soggette alla normativa contabile e fiscale delle imprese, quindi deve essere abbandonato il criterio di cassa che viene sostituito dal criterio della competenza. Ciò comporta che, alla fine di ogni esercizio, debbano essere valutati i costi ed i ricavi dell'esercizio in chiusura al fine di tenerne conto nella determinazione del reddito d'impresa. Per ogni prestazione professionale (sia attiva sia passiva) bisogna stabilire se la stessa può considerarsi terminata alla data del 31/12, in caso contrario bisogna valutare lo stato di avanzamento. Tale valutazione non è semplice perché in molti casi non esistono contratti scritti e non è sempre immediato stabilire se l'incarico relativo ad una prestazione professionale può considerarsi concluso e, quindi, il relativo ricavo (anche se non riscosso) è definitivamente maturato. Diversamente bisogna valutare l'ammontare delle prestazioni effettuate e decidere se eventuali somme già incassate siano da considerare a saldo delle prestazioni effettuate o semplicemente degli acconti. Infatti in relazione a tali diversi inquadramenti variano le registrazioni contabili.

In seconda istanza bisogna operare la correlazione dei costi ai ricavi. E' principio consolidato, infatti, che sono i costi ad essere correlati ai ricavi e non viceversa. Se il ricavo è definitivamente maturato i relativi costi a diretta imputazione lo sono parimenti, in caso contrario, invece, devono essere sospesi.

Inoltre se la forma assunta è quella della società di capitali, bisogna redigere il bilancio e depositarlo al Registro delle imprese.

3) **Ragione sociale**

Nella ragione sociale, oltre alla tipologia civilistica, deve essere specificato che si tratta di una società tra professionisti (Stp);

4) **Maggiore flessibilità degli studi associati**

L'unica forma di esercizio comune di una professione era, fino all'emanazione delle leggi in esame, quella dell'associazione professionale anche detta studio associato. Questa particolare forma non viene abrogata, gli studi associati già esistenti possono continuare ad esistere e se ne possono costituire di nuovi. L'esercizio della professione sotto la forma dello studio associato presenta alcune particolarità che la rendono molto flessibile, sicuramente in misura maggiore rispetto alla forma societaria.

Ad esempio:

- non deve essere stipulato un formale atto costitutivo e non vi è obbligo di iscrizione al registro delle imprese. La scrittura privata autenticata di costituzione serve solo per stabilire le regole di ripartizione degli utili qualora si voglia derogare alla ripartizione in parti uguali fra tutti i partecipanti. Inoltre possono essere inserite clausole particolari che regolano i rapporti fra gli associati, ma non è obbligatorio;
- non vi è alcun obbligo di nominare organi amministrativi o di controllo, può essere necessario negli studi di maggiori dimensioni ma, comunque, è facoltativo e non è prevista alcuna forma di pubblicità;
- negli studi associati, a differenza che nelle società di capitali, non vi è necessità di una dotazione minima iniziale (capitale sociale)
- l'entrata e l'uscita di nuovi professionisti associati non è sottoposta ad alcuna formalità, basta variare la scrittura privata originaria
- durante l'anno non vi è alcun limite alla distribuzione di acconti sugli utili
- non esiste alcun obbligo di redazione del bilancio né alcun adempimento da fare presso il Registro delle imprese. Se invece si sceglie la forma societaria i ricavi e la struttura dei costi diventano "pubbliche".

Lo studio è a disposizione per qualsiasi chiarimento