

Societa' tra Professionisti e Studi Associati

Cinthia Tarantino

Consigliere Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di
Palermo

Società tra Professionisti

- Principale fonte normativa
- Ambito di applicazione
- I tipi di società tra professionisti, denominazione e oggetto sociale
- Soci delle STP Professionisti e non
- Rapporto tra STP e socio professionista
- Il compenso ai soci: modalità di remunerazione
- Evoluzione della norma
- Il ruolo delle STP nell'evoluzione della Professione

Società tra professionisti (STP)

Principale fonte normativa

- Introdotta con il D.M. 8 febbraio 2013 n. 34 e regolarizzata dall'articolo 10, comma 10, della legge 183/11, la StP, acronimo di Società tra Professionisti, è una forma societaria riservata ai professionisti dell'Unione Europea iscritti a specifici ordini o collegi e può essere:
 - Monodisciplinare, quando l'oggetto sociale prevede un solo tipo di attività
 - Multidisciplinare, quando l'oggetto sociale prevede più tipi di attività

Società tra professionisti ambito di applicazione

- Possono aprire una STP i soli professionisti appartenenti alle professioni protette, ossia quelle che per essere esercitate hanno l'obbligo di iscrizione a collegi, ordini e albi specifici.
- Le “società tra professionisti” non possono avere per oggetto l'esercizio di attività professionali non organizzate in ordini, albi e collegi, e l' esercente una professione “non protetta” non può partecipare a una “società tra professionisti” **quale socio professionista**.
- Rimane aperta, tuttavia, la possibilità degli esercenti una professione “non protetta” di partecipare a una Stp in **qualità di soci “per prestazioni tecniche” o “per finalità di investimento”**, a condizione che i soci professionisti mantengano la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci.
- Le prestazioni tecniche per gli esercenti una professione «non protetta», comunque, possono essere rese soltanto in via strumentale e accessoria rispetto all'attività professionale svolta dalla società, e non possono rientrare nell'oggetto sociale.

Società tra professionisti

I tipi di società tra professionisti

- La società tra professionisti costituisce un tipo di società disciplinata dalle norme del codice civile, dettate per il tipo sociale prescelto dai soci, **con la sola eccezione delle norme specificamente introdotte dalla legge in relazione al loro particolare oggetto sociale.**
- Le società tra professionisti possono essere costituite nella forma di:
 - società di persone (società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice)
 - società di capitali (società a responsabilità limitata, società per azioni, società in accomandita per azioni) oppure società cooperative. Le società cooperative di professionisti sono costituite da un numero di soci non inferiore a tre, coerentemente con quanto previsto dal codice civile, che ammette le società cooperative con tre soli soci, se sono tutti persone fisiche (art. 2521 del codice civile).

. Il tipo di società di persone o di capitali, viene scelto in funzione di diversi fattori e principalmente quello delle responsabilità personali dei soci per le obbligazioni assunte, la partecipazione e l'apporto al capitale sociale, le regole di funzionamento della società. La rilevanza preminente si basa sulla responsabilità per le prestazioni professionali rese dalla società ai clienti.

Società tra professionisti

La denominazione sociale

- La denominazione sociale (o **la ragione sociale**), in qualunque modo formata, **deve contenere l'indicazione di “società tra professionisti”**.
- Tale indicazione si aggiunge a quella previste per il tipo sociale prescelto (per esempio s.n.c., s.r.l., etc.).
- Nel caso della s.n.c. o della s.a.s., dunque, la ragione sociale deve sempre contenere anche il nome di almeno uno dei soci illimitatamente responsabili.
- Non è necessario indicare nella ragione sociale le attività professionali svolte dalla società.
- Nelle società costituite per l'esercizio di più attività professionali, comunque, è consentito utilizzare l'espressione “multiprofessionale”.

Società tra professionisti

L'oggetto sociale

L'art. 10 della legge n. 183/2011 precisa che:

- la costituzione di STP è consentita per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico;
- l'atto costitutivo della STP deve prevedere l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci.

Come evidenziato, tale esercizio è consentito solo ai soci che siano iscritti negli Albi e negli Elenchi delle c.d. delle professioni regolamentate (art. 10, comma 4, lett. b).

L'art. 1, comma primo, lett. a) del D.M. n. 34/2013, chiarisce ulteriormente che la STP ha come oggetto l'esercizio di una o più attività professionali per le quali sia prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi regolamentati nel sistema ordinistico (art. 1, comma primo, lett. a).

In particolare, la STP multidisciplinare come si evince dall'art. 8, comma 2, del D.M. n. 34/2013, può indicare come prevalente una delle attività professionali dedotte nell'oggetto sociale. La combinazione delle disposizioni consente di addivenire alla conclusione in base alla quale l'oggetto sociale della STP coincide con l'attività professionale regolamentata esercitata in via esclusiva.

STP

Soci delle STP Professionisti e non

- L'art. 10, comma 4, lett. b), della legge n. 183/2011, precisa che l'atto costitutivo della STP può prevedere l'ammissione in qualità di soci:
 - dei soli professionisti iscritti ad ordini o collegi, anche in differenti sezioni, nonché dei cittadini degli Stati membri dell'Unione Europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante;
 - di soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche o per finalità di investimento.
- Lo stesso articolo dispone che il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci. La medesima disposizione chiarisce altresì che il venir meno della condizione costituisce causa di scioglimento della società e il Consiglio dell'Ordine presso il quale risulta iscritta è tenuto a procedere alla cancellazione della stessa dall'Albo, salvo che la STP non abbia provveduto a ristabilire la prevalenza dei soci professionisti nel termine perentorio di sei mesi.

STP

Rapporto tra STP e socio professionista

- Essere soci di STP può inoltre essere conveniente per il professionista. Con la risoluzione ministeriale 128 del 27/12/2018 l'Agenzia conferma che **il compenso che il professionista riceve dalla STP di cui è socio per l'attività prestata è reddito di lavoro autonomo**. Lo stesso emetterà quindi fattura con Iva e ritenuta di acconto e la STP detraerà le relative fatture dal reddito d'impresa sia ai fini Ires che Irap.
- Il compenso annuale sarà oggetto di apposito contratto preventivo tra STP e socio professionista e potrà essere pagato anche con cadenza mensile.
- Da ultimo, secondo la risposta all'interpello n. 954-93/2014 fornitaci dall'Agenzia delle Entrate, **il reddito della STP** si qualifica come **reddito di impresa e non di lavoro autonomo**, il che consente di superare alcune limitazioni previste per quest'ultima categoria di redditi, quali l'indeducibilità degli ammortamenti relativi agli immobili, nonché le difficoltà legate all'applicazione del principio di cassa e delle ritenute d'acconto.

STP

Il compenso ai soci: modalità di remunerazione

- Solitamente, le soluzioni adottate per remunerare l'attività svolta dai soci sono le seguenti:
 1. vengono previsti dei “**compensi amministratori**” anche se le attività svolte dai soci non sono riconducibili a quella di amministratore di società;
 2. i soci mantengono la propria **posizione Iva personale** ed emettono, anche in modo esclusivo, fatture alla stessa STP.

Nel primo caso, “**compensi amministratori**”, il compenso percepito è qualificato come reddito assimilato ai **redditi di lavoro dipendente** ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera c bis del TUIR.

Nel secondo caso, il compenso percepito dal socio per le prestazioni d'opera effettuate è qualificato come **reddito di lavoro autonomo** di cui all'articolo 53 TUIR e la società è tenuta ad operare la **ritenuta d'acconto** di cui all'articolo 25 D.P.R. 600/1973.

Società tra professionisti

Evoluzione e chiarimenti della norma sui tipi di società tra professionisti

- L'esplicito riferimento, da parte del Legislatore, ai suddetti titoli V e VI del C.C., sembrerebbe consentire la creazione di STP, partendo da **qualsiasi tipo di forma societaria** disciplinata dalle disposizioni in questione, con gli opportuni correttivi dettati dal D.Lgs. 183/2011 per le STP.
- **S.T.P. unipersonali e S.T.P. a r.l. semplificate.**
Si possono costituire?

Società tra professionisti

STP unipersonale

- Il dibattito è ormai giunto alla conclusione per l'ammissibilità, superando la tesi "negativa" che enfatizzava il tenore letterale delle disposizioni del D.Lgs. 183/2011, che parlano unicamente di "soci" (al plurale) e di "esercizio in forma associata" (tesi della non ammissibilità, che veniva sostenuta, seppur in forma dubitativa, dalla Circolare CNDCEC n. 32/IR del 12.07.2013).
- Tale lettura è stata infatti superata sia dal **Consiglio Nazionale del Notariato (Studio di Impresa n. 224-2014/I)**, sia dallo stesso CNDCEC (vd. da ultimo il documento ***La disciplina delle società tra professionisti di settembre 2020 a cura della Fondazione Nazionale Commercialisti***).
- Ora, pertanto, sono pacificamente ammesse l'esistenza e l'ammissibilità della STP unipersonale, soprattutto nel **caso in cui in una STP di capitali "tradizionale" venga meno la pluralità dei soci**.
- Giova ricordare che, qualora si versi nell'ipotesi di una STP – società di persone, troverà comunque applicazione l'**art. 2272 c.c.** (obbligo di ripristino della pluralità dei soci nel termine dei sei mesi, pena lo scioglimento della società).

Società tra professionisti

Società tra professionisti - Srl semplificata? Il Consiglio nazionale del notariato dice no

- Questo tipo di società, introdotta dall'art. 3 del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, prevede delle clausole ben specifiche per legge che devono essere presenti nell'atto costitutivo della società. Dette clausole ne impediscono la costituzione tra professionisti (Stp) in forma di Srl semplificata, stante l'inderogabilità del modello standard di atto costitutivo prescritto dalla legge per dar vita a una Srl semplificata.
- Nulla impedisce, invece, di costituire una Stp in forma di Srl con capitale compreso tra 1 e 10mila euro, in quanto le Srl rientrano tra i tipi sociali espressamente richiamati dalla legge 183/2011 sulle società tra professionisti.
- È quanto affermato dal Consiglio nazionale del notariato in una nota diffusa il 23 marzo 2016, in risposta critica al parere n. 262 espresso il 14 marzo 2016 dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, il quale si è invece espresso favorevolmente in ordine alla possibilità che la società tra professionisti rivesta la forma della società a responsabilità limitata semplificata. La conclusione dei commercialisti è stata motivata con la considerazione che se le clausole del modello standard (di obbligatorio utilizzo per costituire una Srls) sono inderogabili, inderogabile non sarebbe invece il modello standard medesimo, che parrebbe invero suscettibile di «mere integrazioni, peraltro non incompatibili con il contenuto minimo dell'atto costitutivo espresso nel modello»

STP

Il ruolo delle STP nell'evoluzione della Professione

Le società tra professionisti sono il futuro della professione

- Da anni ormai l'esercizio di un'attività professionale riservata agli iscritti ad albi, ordini e collegi può essere svolta attraverso una **SOCIETA' TRA PROFESSIONISTI**, in breve **STP**.
- Avvocati, notai, medici, ingegneri, geometri, commercialisti e altre categorie professionali possono adottare questa formula di costituzione di STP secondo uno qualsiasi dei tipi di società previsti dal codice civile, individuando quello più rispondente alle esigenze specifiche e che offre numerosi vantaggi rispetto alla formula tradizionale standard dello studio associato o della singola posizione professionale.
- la STP offre indubbi vantaggi sotto molteplici aspetti e rappresenta uno strumento duttile, conveniente e competitivo, in grado di agevolare il professionista nell'affrontare le mutevoli e numerose sfide che il mercato costantemente pone. Purtroppo alla crescita del numero di professionisti che scelgono di adottare lo schema societario delle STP fa ancora riscontro una **lacunosa normativa di riferimento**, che in particolare si può riscontrare **in merito alle modalità di remunerazione dei soci**.
- Le STP, oltre ad essere a tutt'oggi poche e di piccole dimensioni, sono anche molto eterogenee rappresentando, di fatto, un sistema di studi professionali eccessivamente frammentato, caratterizzato, oltre che dal tradizionale prevalere del modello atomistico della professione rappresentato dallo studio individuale, dalla compresenza di modelli con elementi diversi e non armonizzati in cui la ricerca di economie di scala e/o di specializzazione conduce a forme di aggregazione professionale prevalentemente ibride. La maggior parte delle società di capitali utilizzate a fini strumentali così come la gran parte degli studi associati sono rimasti estranei al fenomeno delle STP.

STP

Il ruolo delle STP nell'evoluzione della Professione e l'intervento del Consiglio Nazionale dei Commercialisti e della Fondazione

- CNDCEC e FNC hanno pubblicato una ricerca sul ruolo delle STP nell'evoluzione della professione di commercialista. Il documento evidenzia che tra le principali criticità è presente la mancanza di una disciplina fiscale e la carenza in più parti della disciplina giuridica. Occorre prendere in seria considerazione le analisi sui limiti e sui vincoli del modello societario delle STP disegnato dalla legge n. 183/2011 e provvedere alla loro rimozione per rendere questo modello più appetibile per i liberi professionisti.
- Proprio alle STP è dedicato uno dei punti qualificanti del manifesto del Consiglio nazionale dei commercialisti per la riforma fiscale. La proposta della categoria è quella di prevedere la neutralità fiscale delle operazioni di riorganizzazione delle attività di lavoro autonomo e determinazione opzionale per cassa dei redditi delle STP di capitali.

Studi Associati

- Fonti normative
- Il contratto di associazione tra professionisti
- Le prestazioni professionali fornite dai partecipanti dell'associazione
- Il reddito di lavoro autonomo prodotto dallo studio associato e sua ripartizione
- Luci e ombre nelle associazioni professionali

Studi Associati

Fonti normative

- L'articolo 1 della **Legge n. 1815/39** ha rappresentato la normativa di base per la costituzione di uno studio professionale associato fino all'entrata in vigore della cosiddetta «legge di stabilità», **Legge n.183/2011** che con l' articolo 10 inserisce la Riforma degli ordini professionali e le società tra professionisti”.
- La regola della legge n. 1815/1939 si componeva essenzialmente negli articoli 1 e 2:
 - **obbligo** di ricorrere alla forma dello “studio associato” e di comunicazione agli Ordini (articolo 1);
 - **divieto** di adottare le forme organizzative societarie tipicamente “commerciali” o, comunque, altre forme diverse dallo “studio associato” (articolo 2).

Studi Associati

Il contratto di associazione tra professionisti

- La costituzione di uno studio associato può avvenire, alternativamente, con:
 - scrittura privata autenticata da un notaio;
 - con atto pubblico.
- Si tratta di due modalità di costituzione con le quali i singoli associati (professionisti) definiscono le regole del contratto associativo (articolo 5 del DPR n. 917/86).
- La dizione di “Studio Associato” deve necessariamente riportare il nome, il cognome e i titoli professionali dei singoli associati. L’atto deve poi essere necessariamente comunicato a tutti gli ordini professionali competenti.

Studi Associati

Il contratto di associazione tra professionisti

- Il contratto dell'associazione Professionale è una fattispecie del tutto analoga a quello della Società Semplice; pertanto non è soggetto a forme specifiche, salvo quelle richieste dai beni conferiti; nel caso di beni immobili è infatti necessario un atto pubblico o una scrittura privata autenticata (art. 2251C. C.).
- Negli ultimi anni, in molti atti costitutivi di associazioni professionali si nota la presenza sia di “soci” che di “associati”.
- In pratica, secondo la l’esperienza anglosassone si indicano con il termine di “soci” i professionisti fondatori dell’associazione.
- Soci fondatori ai quali solitamente vengono riservati maggiori diritti, rispetto agli “associati”, che nella norma sono costituiti da giovani professionisti.

Studi Associati

le prestazioni professionali fornite dai partecipanti all'associazione

- Uno studio associato è un'organizzazione nella quale sono presenti più professionisti, che insieme esercitano la propria professione.
- I professionisti al suo interno operano mantenendo un rapporto individuale con i clienti e le prestazioni professionali fornite dagli associati viene fornita in modo personale.
- Lo studio associato, dopo la sua costituzione possiede la capacità giuridica per concludere i contratti obbligatori con i propri clienti e la prestazione professionale richiesta dal cliente può essere adempiuta direttamente dal singolo o più associati, ciascuno per le proprie competenze. La responsabilità professionale, alla pari del rapporto, si instaura esclusivamente tra il singolo associato ed il cliente stesso.
- L'onorario professionale per tale prestazione è effettuato direttamente dall'associazione che, nei confronti dei terzi, rappresenta un centro di imputazione di interessi.
- Il rapporto professionale tra il professionista e il cliente rimane individuale, e formalmente viene regolarizzato mediante una lettera d'incarico, che definisce la tipologia della prestazione richiesta dal cliente allo studio.

Studi Associati

Il reddito di lavoro autonomo prodotto dallo studio associato e sua ripartizione

- I redditi delle associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni e residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla percezione. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata. Se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali. L'atto pubblico o scrittura privata autenticata possono essere redatti fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione.
- Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione, fatte salve le eccezioni previste dall'articolo 54 del Tuir. Il reddito prodotto dall'associazione professionale va ripartito tra gli associati che risultano tali al termine del periodo d'imposta, indipendentemente dalla percezione effettiva.
- Considerando, pertanto, che gli utili si determinano solo alla fine del periodo d'imposta, i prelievi effettuati nel corso dell'anno dagli associati non costituiscono acconti di utili, ma anticipazioni finanziarie intervenute fra l'associazione e i singoli partecipanti, che non hanno rilievo ai fini della determinazione del reddito prodotto dall'associazione, nel senso che non costituiscono componente negativo.

Studi Associati e STP

Vantaggi e svantaggi delle ipotesi aggregative

- **Vantaggi:**

- Beneficio di consulto reciproco e collaborazione su tematiche comuni
- Sinergie tra i singoli associati e risparmio dei costi di gestione;
- Creazione di realtà aggregativa e branche specialistiche;
- Ripartizione dei ruoli secondo competenze e qualità e maggiori e migliori economie;

- **Svantaggi:**

- Perdita del potere assoluto caratteristica primaria dello studio monocratico tradizionale;
- Perdita della privacy individuale per condivisione della vita professionale;
- Incertezze normative fiscali e previdenziali.

Riforma fiscale e rimozione degli ostacoli principali per la crescita delle STP

Per incentivare le riorganizzazioni degli studi societari e la creazione delle STP multidisciplinari, sono state recentemente introdotte novità nel decreto legislativo per **la revisione del regime impositivo dei redditi delle persone fisiche (IRPEF) e delle società e degli enti (IRES)**, approvato dal Consiglio dei ministri in via preliminare in data 30 aprile 2024 e attuativo della legge delega sulla riforma fiscale (Legge 9 agosto 2023, n. 111) .

Riforma fiscale e crescita delle STP

- Le principali novità per le aggregazioni tra professionisti sono:
- Principio di neutralità fiscale: Non generano plusvalenze né minusvalenze tutti i conferimenti, materiali e non, derivanti da attività artistica o professionale che confluiscono in società. Pertanto, le aggregazioni professionali non sono tassate.
- Operazioni straordinarie: Sono interessati i conferimenti, trasformazioni, fusioni e scissioni relativi a società tra professionisti, gli apporti in associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni o in società semplici, gli apporti delle posizioni partecipative nelle associazioni professionali o società semplici in altre associazioni o società costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni o in società tra professionisti.
- **IRRILEVANZA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE:** I passaggi di beni durante le fusioni, scissioni o trasformazioni di società non sono considerati cessioni di beni ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e l'imposta di registro per tali operazioni straordinarie è pari a 200 euro.

- Grazie per l'attenzione