



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



Leggi e Regolamenti della Professione: Normativa e modalità operative di iscrizione delle STP all'Odcec di Milano

Mauro Nicoli – Michele Nobolo

9 luglio 2024



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



NORMATIVA DI RIFERIMENTO

- L. 1815 del 23 novembre 1939 (Legge disciplinante l'esercizio delle professioni in forma associata, istitutiva degli «Studi Associati»; legge ora abrogata dall'art. 10, co. 11 della L. 183/2011; vedi *infra*);
- L. 266/1997 (prima legge Bersani – abrogazione divieto soc. prof. multidisciplinari);
- D.Lgs. 96/2001 (Legge istitutiva società tra avvocati);
- L. 162/2006 (Legge istitutiva *Società di Ingegneria*);
- L. 223/2006 (seconda legge Bersani – possibilità di costituz di soc. prof. Multidisciplinari sotto forma di soc. di persone);
- L. 183/2011, Art. 10, commi da 3 a 11 (Legge Istitutiva delle STP);
- Legge 27/2012 (Legge Modificativa);
- D.P.R. n. 137/2012 (Riforma delle Professioni);
- Decreto Min. Giustizia n. 34 del 8 febbraio 2013 (Regolamento attuativo);

21 Aprile 2013 - Entrata in vigore del Regolamento attuativo

SINO al 20 aprile 2013

L'esercizio della professione in forma associata poteva avvenire solo sotto forma di:

«*Associazioni Professionali* di cui all'art. 1 della L. 1815/1939»
(i cd. «*Studi Associati*»)

Ai sensi del co. 9 dell'art. 10 della L. 183/2011, le Associazioni Professionali (*Studi Associati*) già costituite alla data del 20/04/2013 sono fatte salve e non devono operare alcun cambiamento giuridico.

Con il comma 11 dell'art. 10 della L. 183/2011, l'intera legge 1815/1939 è stata abrogata.

A PARTIRE DAL 21 aprile 2013

L'esercizio della professione in forma associata può avvenire adottando un qualsiasi modello societario regolato dai Titoli V e VI del libro V del cod. civ. (art. 10, commi da 3 a 10, Legge 183/2011). Come noto i modelli societari adottabili sono:

- 1) Società di persone;
- 2) Società di capitali;
- 3) Cooperativa (con un numero di soci non inferiore a 3).

La Legge n. 27/2012 integra il comma 9, dell'art. 10 della Legge n. 183/2011 prevedendo la possibilità di costituire ancora "Studi Associati".

SOCIETA' TRA PROFESSIONISTI (S.T.P.)

Le società costituite per l'esercizio associato della professione devono recare nella denominazione, in qualunque modo formata, l'indicazione di società tra professionisti:

SOCIETA' TRA PROFESSIONISTI

ad es.:

- GAMMA Snc di Mario Rossi e C. – **Società Tra Professionisti o STP;**
- GAMMA Srl – **Società Tra Professionisti o STP;**
- GAMMA Cooperativa a r.l. – **Società Tra Professionisti o STP.**

Non è più necessario indicare nella carta intestata tutti i nominativi dei professionisti soci (come avveniva nella disciplina delle *Associazioni Professionali*) ma è obbligatorio che, al momento del conferimento dell'incarico, al cliente venga consegnato l'elenco scritto dei singoli professionisti associati tra i quali il cliente deve individuare e comunicare per iscritto quello (o quelli) a cui comunque intende affidarsi (art. 4, co. 2 del Regolamento Attuativo).

SEDE SOCIALE

L'indicazione della sede legale (e di eventuali sedi secondarie) è fondamentale in quanto la stessa rileva ai fini dell'iscrizione al Registro delle Imprese e nella Sezione Speciale dell'Albo dell'Ordine di competenza.

La domanda di iscrizione dovrà essere inoltrata al Consiglio dell'Ordine nella cui circoscrizione è posta la sede legale della S.T.P.

SOCI DELLE S.T.P.

Nelle S.T.P. i soci possono essere:

- a) Professionisti iscritti ad Ordini, albi e collegi;
- b) Cittadini di Stati membri dell'Unione europea, purché in possesso del titolo di studio abilitante alla professione;
- c) Soggetti che NON siano professionisti ma solo per *prestazioni tecniche* (ossia per mansioni ausiliari alle attività della STP; ad es: gestione delle risorse umane/gestione dei sistemi informatici);
- d) Persone fisiche NON professionisti o società per finalità di mero investimento (senza cioè lavorare nella società).

SOCI NON PROFESSIONISTI

In ogni caso, i soggetti Non professionisti:

- devono comunque possedere i requisiti di onorabilità previsti per i professionisti iscritti ad un albo (tra cui , sempre la mancata applicazione, anche in primo grado, di misure di prevenzione personali o reali);
- non devono aver riportato condanne definitive per una pena pari o superiore a due anni di reclusione per la commissione di un reato non colposo, salvo che non sia intervenuta riabilitazione;
- non siano stati precedentemente cancellati da un albo professionale per motivi disciplinari (art. 36 Ordinamento professionale).

Tra i soci con finalità di investimento possono partecipare alle S.T.P. anche altre società. In questo caso i requisiti di onorabilità si applicano ai legali rappresentanti e agli amministratori della società.

SOCI DELLE S.T.P. E COPERTURA FIDUCIARIA

Nelle S.T.P. i soci NON possono essere coperti da società fiduciaria.

Infatti sarebbe impossibile verificare i requisiti di onorabilità previsti per i soci professionisti oltre agli altri requisiti.

POTERI ED AMMINISTRAZIONE NELLA S.T.P.

Nelle S.T.P. i soci professionisti devono comunque detenere almeno il 2/3 dei diritti di voto nelle delibere assembleari, mentre non esistono vincoli per le quote di partecipazione al capitale e quindi alla ripartizione degli utili e delle perdite.

Lo Statuto deve prevedere espressamente che il venir meno di tale condizione determina una causa di scioglimento della società se entro sei mesi dall'evento – termine perentorio - non viene ristabilita la maggioranza di soci professionisti.

La legge nulla dice in merito alla composizione dell'organo amministrativo. Nel silenzio della norma, allo stato attuale, non è dunque chiaro se;

- di una S.T.P. Srl o Coop., la carica di Amministratore Unico possa essere assunta (ovvero il Consiglio di Amministrazione essere composto) da soci non professionisti.
- e se, di una S.T.P. Sas, il socio accomandatario possa essere un socio non professionista.

OGGETTO SOCIALE

Deve tassativamente prevedere l'esercizio esclusivo dell'attività professionale da parte dei *soci professionisti*.

Sono precluse alle S.T.P. altre attività di lavoro autonomo *non regolamentate* (per le quali cioè non è prevista l'iscrizione ad uno specifico Albo o Ruolo) nonché quelle riconducibili ad attività di impresa.

Come logica conseguenza ne deriva che solo i soggetti iscritti in Albi o Ruoli di professioni regolamentate possono partecipare alla S.T.P. in veste di *soci professionisti*.

CONFERIMENTO ED ESECUZIONE DELL'INCARICO

Lo Statuto delle S.T.P. deve contenere la previsione che l'incarico professionale conferito alla società debba venir materialmente svolto da un **socio professionista** la cui designazione deve essere compiuta direttamente dal cliente. In mancanza di tale designazione, il nominativo deve essere comunicato al cliente preventivamente all'inizio della prestazione.

E' previsto l'obbligo di stipula di adeguata **Polizza Assicurativa** per la copertura dei rischi derivanti dalla responsabilità civile per i danni causati al clienti dai singoli soci professionisti nell'esercizio dell'attività professionale.

Il conferimento dell'incarico alla S.T.P. avverrà mediante la sottoscrizione da parte del cliente di un preventivo recante il compenso relativo all'espletamento dell'incarico; il preventivo/contratto dovrà altresì indicare il nominativo del professionista incaricato e gli estremi della Polizza Assicurativa e del relativo massimale.

RESPONSABILITA'

La responsabilità contrattuale per eventuali danni arrecati alla clientela da inadempimenti del socio professionista saranno a carico della S.T.P.

POLIZZA ASSICURATIVA

Come già detto in precedenza, la S.T.P. dovrà stipulare adeguata polizza assicurativa.

L'obbligatorietà della stipula di una polizza assicurativa deve risultare da specifica clausola contenuta nello Statuto della S.T.P. . Pertanto, *soggetto contraente* della polizza assicurativa sarà la S.T.P. mentre gli *assicurati* risulteranno essere i *soci professionisti* che curano i singoli incarichi professionali ovvero i sostituti e gli ausiliari.

Dunque, i soci professionisti non saranno obbligati a stipulare una ulteriore polizza a proprio nome salvo il caso (di cui si dirà anche più avanti) che lo stesso svolga attività professionale autonomamente in forma individuale in quanto titolare di partita iva.

Ovviamente, in tal caso la polizza stipulata dal singolo professionista coprirà i rischi professionali derivanti dall'esercizio di tale specifica attività al di fuori della S.T.P.

CAUSE DI SCIoglimento DELLA S.T.P.

L' Atto costitutivo e lo Statuto della S.T.P. dovranno esplicitamente prevedere che il venir meno della prevalenza dei soci professionisti comporterà lo scioglimento della S.T.P. con conseguente cancellazione dalla sezione speciale dell'Albo, salvo che la stessa non provveda a ristabilire i limiti sopra indicati entro sei mesi dal verificarsi dell'evento.

S.T.P. MULTIDISCIPLINARI

La nuova disciplina (art. 10, co. 8, L. 183/2011) ammette esplicitamente anche le società multi disciplinari cioè costituite per l'esercizio di più attività professionali.

Potranno, quindi, essere costituite S.T.P. tra professionisti appartenenti a differenti professioni regolamentate, tranne quelle escluse espressamente dalla normativa istitutiva delle società professionali (ad es: notai) o da disposizioni specifiche (ad es.: avvocati).

REGISTRO IMPRESE ED ALBO PROFESSIONALE

Le S.T.P., una volta costituite, devono venir iscritte:

- sia nel **Registro Imprese** nella Sezione Speciale (di cui all'art. 16, co. 2 del D. Dlgs. 96/2001);
- sia nell'**Albo** (tenuto presso l'Ordine di appartenenza in base alla sede legale della società) in una specifica **Sezione Speciale**.

Per le S.T.P. multidisciplinari l'iscrizione dovrà essere effettuata presso l'Albo dell'Ordine relativo all'attività individuata come prevalente rispetto alle altre. Nel caso in cui risultasse impossibile individuare l'attività prevalente, la S.T.P. dovrà essere iscritta nella sezione speciale di tutti gli albi che si riferiscono alle singole attività svolte.

ESCLUSIVITA' DELLA PARTECIPAZIONE

A qualunque tipologia di soci (soci professionisti, soci non professionisti, soci con finalità di investimento) è consentita la partecipazione ad una ed una sola S.T.P. (art. 10, co. 6 della L. 183/2011).

Naturalmente, il socio professionista potrà svolgere parallelamente attività professionale in forma individuale piuttosto che in altro Studio Associato ovvero partecipare ad altre società (che non siano S.T.P.) nei limiti di compatibilità con le norme generali dell'ordinamento professionale.

ASPETTI FISCALI E PREVIDENZIALI

L'articolo 11 dello schema di Decreto Legislativo sulle semplificazioni fiscali del 2014 prevedeva che alle STP, costituite ai sensi dell'art. 10, della Legge n. 183/2011 si applicasse, indipendentemente dalla forma giuridica scelta (società di persone o di capitali), il regime previsto, ai fini IRPEF e IRAP, per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni di cui all'art. 5, comma 3, lettera c), del TUIR. Pertanto il regime fiscale applicabile sarebbe stato quello di lavoro autonomo con tassazione per cassa, come per altro auspicato dalla circolare 34/IR del 19/9/2013.

La Commissione Finanze della Camera ha chiesto al Governo, con parere reso il 7.8.2014 sullo schema di D.lgs. di sopprimere l'art. 11, relativo appunto al regime fiscale delle STP, perché, come si legge nel parere, l'applicazione della disciplina delle associazioni tra professionisti avrebbe rischiato *«di non costituire una semplificazione per le STP in forma di società di capitali e società cooperative, le quali avrebbero dovuto tenere una doppia contabilità e redigere un doppio bilancio: uno civilistico, basato sul principio di competenza economica, e uno fiscale, ispirato al criterio di cassa.»*

Pertanto nella valutazione del legislatore ha prevalso la forma (societaria) rispetto alla sostanza (svolgimento esclusivo di attività professionale e assoggettamento al regime disciplinare dell'ordine al quale sono iscritte).

ASPETTI FISCALI

Pertanto il reddito prodotto dalle STP sarà qualificato d'impresa, come chiarito dall'Agenzia delle entrate mediante la risposta all'interpello numero 600 del 17 settembre 2021, con la naturale conseguenza che:

- a) Venga determinato con il criterio di competenza;
- b) Venga assoggettato ad IRAP;
- c) in caso di S.T.P. sotto forma di *Società di persone*: → Quadro RG del Mod. UNICO SP se in regime semplificato e Quadro RF se in regime ordinario;
- d) in caso di S.T.P. sotto forma di *Società di capitali*: → probabilmente «società in trasparenza fiscale» → Compilazione del Quadro RF del Mod. UNICO SC sino al rigo RF63 nonché del quadro TN; poi, per ciascun socio professionista e non professionista, proseguimento nel quadro RH del proprio Mod. UNICOPF;
- e) NO ritenuta d'acconto sulle fatture emesse.

ASPETTI PREVIDENZIALI

Il 30 luglio 2014 i Ministri Vigilanti hanno approvato le delibere con le quali le Casse di Previdenza dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, dei Ragionieri e dei Consulenti del Lavoro hanno disciplinato, nel silenzio del legislatore, il trattamento previdenziale dei proventi dei soci delle STP, e precisamente:

- a) Ciascun socio professionista di STP è tenuto ad adempiere agli obblighi previsti dalla Cassa dell'Albo professionale al quale risulta iscritto;
- b) Il contributo soggettivo dovuto alla CNPADC da ciascun professionista socio di una STP è pari all'importo calcolato applicando le aliquote annualmente previste sulla quota di reddito dichiarato dalla STP attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili;
- c) La STP è tenuta ad applicare la maggiorazione percentuale a titolo di contributo integrativo su tutti i corrispettivi rientranti nel volume di affari IVA;
- d) Ciascun professionista è obbligato a versare alla propria Cassa l'ammontare di tale maggiorazione sulla quota del volume di affari IVA spettante al singolo professionista, riproporzionando quella eventualmente riferita ai soci non professionisti.

ASPETTI FISCALI COSTITUZIONE

La neutralità fiscale delle aggregazioni di studi professionali in STP

L'articolo 5, comma 1, lettera f) n. 2.4 della Legge n. 111/2023 stabilisce la neutralità fiscale per le operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali.

Si tratta, probabilmente, della novità più attesa nel mondo dei professionisti che di fatto, porta la neutralità fiscale nell'effettuazione di operazioni di conferimento di studi professionali in società tra professionisti, disciplinate dall'art. 10 della Legge n. 183/2011.

Di fatto, con l'entrata in vigore del decreto il conferimento di più studi professionali in una STP non farà emergere plusvalenze imponibili da assoggettare a tassazione.

Il nuovo art. 177-bis co. 1 del TUIR

Il decreto introduce l'art. 177-bis, comma 1, nel TUIR. Secondo questa disposizione **i conferimenti di attività materiali e immateriali, compresa la clientela e ogni elemento immateriale, nonché di passività, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze.** Di conseguenza viene confermato il regime di neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali, incluso il passaggio da associazioni professionali a società tra professionisti.

STP IN NUMERI

Tabelle estratte dal documento di ricerca **IL RUOLO DELLE STP NELL'EVOLUZIONE DELLA PROFESSIONE DI COMMERCIALISTA** del 22 marzo 22 della Fondazione Nazionale dei Dottori commercialisti

Suddivisione per macroarea territoriale. Valori assoluti e variazione percentuale dal 2014 al 2020

Area	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	var.%
NORD-EST	34	63	110	159	229	271	331	873,50%
NORD-OVEST	55	119	182	252	319	388	452	721,80%
CENTRO	22	40	66	90	127	172	203	822,70%
SUD	34	60	80	95	126	173	198	482,40%
ITALIA	145	282	438	596	801	1.004	1.184	716,60%

Le Stp in rapporto agli iscritti per macroarea territoriale. Anno 2020

NORD-EST	331	20.095	1,60%
NORD-OVEST	452	29.953	1,50%
CENTRO	203	25.655	0,80%
SUD	198	43.595	0,50%
ITALIA	1.184	119.298	1,00%

Le Stp per numero di soci			
1	114	13,00%	13,00%
2	346	39,40%	52,40%
3	244	27,80%	80,20%
4	96	10,90%	91,10%
5	31	3,50%	94,60%
6	20	2,30%	96,90%
7	9	1,00%	97,90%
8	5	0,60%	98,50%
9	3	0,30%	98,90%
10	3	0,30%	99,20%
10+	7	0,80%	100,00%
Totale	878		
Nd		30	
TOTALE		908	



Le Stp per classi di ricavi

fino a 10k	46	46
10k-100k	143	189
100k-500k	455	644
500k-1000k	184	828
1.000k-1.500k	38	866
1.500k-2.000k	18	884
2.000k-2500k	8	892
2.500k-3.000k	3	895
3.000k-3.500k	3	898
3.500k-4.000k	3	901
4.000k-10.000k	4	905
10.000k-20.000k	3	908

Le Stp 2022-2023

	2022	2023
ITALIA	1607	1768
NORD	1039	1135
CENTRO	277	313
SUD	291	320
LOMBARDIA	424	486
EMILIA ROMAGNA	128	139
PIEMONTE	137	138
LAZIO	108	128