

CAPITOLO VIII

L'ESERCIZIO DELLE PROFESSIONI "PROTETTE" IN FORMA ASSOCIATA: STUDI ASSOCIATI E SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI¹

1 PREMESSA

Prima dell'intervento operato dalla L. 7.8.97 n. 266 (c.d. Legge Bersani), l'esercizio in forma associata delle professioni intellettuali c.d. "protette" era soggetto alla L. 23.11.39 n. 1815 che disciplinava gli "*studi associati di assistenza e di consulenza*".

La regola della L. 1815/39 si componeva essenzialmente di due statuizioni, corrispondenti rispettivamente agli artt. 1 e 2; in sintesi:

- obbligo di ricorrere alla forma dello "studio associato" e obbligo di comunicazione agli Ordini (art. 1);
- divieto di adottare la forma societaria o altre forme diverse dallo "studio associato" (art. 2).

Le disposizioni enunciate traevano la loro giustificazione dall'intento del legislatore di impedire che dietro allo schermo societario operassero persone non abilitate all'esercizio dell'attività professionale che, per mancanza di titolo professionale, potevano arrecare pregiudizio a terzi.

In particolare, l'esercizio delle professioni intellettuali "protette" in forma societaria pareva contrario a due principi fondamentali:

- il carattere rigorosamente personale della prestazione professionale *ex art.* 2232 c.c.;
- un compenso adeguato al "decoro professionale" del professionista *ex art.* 2233 c.c.

Il disposto della L. 1815/39 aveva sollevato dubbi di legittimità costituzionale. Si osservava in proposito che il legislatore avrebbe dovuto sancire la legittimità dell'esercizio dell'attività professionale anche in forma collettiva diversa dallo studio associato qualora fossero rispettate le cautele formali previste dalla L. 1815/39, in particolare in merito all'indicazione dei nomi dei professionisti.

L'esercizio della professione in forma di società semplice

Parte della dottrina² e della giurisprudenza³ avevano comunque ritenuto possibile attenuare la rigidità del divieto previsto dalla L. 1815/39, nel caso di esercizio della professione in forma di società semplice⁴.

¹ A cura di Gianpaolo Valente.

² In tal senso, Di Sabato F. "Manuale delle società", Torino, 1995, p. 27; Ferrara F., Corsi F. "Gli imprenditori e le società", Milano, 1996, p. 278. Aperture in tal senso in Marasà G. "Le società, Società in generale", in Trattato di diritto privato a cura di Iudica G. e Zatti P., Milano, 2000, p. 213, ove ampia bibliografia. Altra parte della dottrina si era, invece, espressa per la tesi della

2 ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA E SOCIETARIA ALLA LUCE DELLA LEGGE BERSANI (L. 266/97)

L'art. 24 della L. 266/97 ha abrogato l'art. 2 della L. 1815/39.

In particolare, il co. 2 del citato art. 24 ha previsto l'emanazione da parte del ministero di Grazia e Giustizia – di concerto con il ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato e, per quanto di competenza, con il ministero della Sanità – di un decreto (mai pubblicato) che avrebbe dovuto fissare i requisiti per l'esercizio dell'attività professionale in forma societaria.

La Legge Bersani ha lasciato aperti taluni dubbi.

2.1 PARERI DEL CONSIGLIO DI STATO SULLA BOZZA DI REGOLAMENTO

In primo luogo, si pone un problema di gerarchia delle fonti.

Non si tratta di un falso problema alla luce dei due pareri negativi n. 35/98 e n. 97/98 espressi dal Consiglio di Stato; la bozza di regolamento è stata, infatti, respinta in quanto non ritenuta idonea a modificare il quadro normativo codicistico. È stato rilevato che gli ostacoli posti dalla legislazione vigente potevano essere rimossi solo con una legge e non con un regolamento interministeriale, fonte di produzione normativa secondaria nell'ambito del sistema normativo delle fonti del diritto.

Sotto il profilo del merito, il Consiglio di Stato ha ritenuto che l'art. 24 della L. 266/97 non abbia determinato un'abrogazione implicita dell'art. 1 della L. 1815/39.

inammissibilità delle società tra professionisti: Ferri G. "Le società", in Trattato di diritto civile diretto da Vassalli, X, Torino, 1985, p. 48 ss., il quale osserva che la personalità dell'incarico del professionista (art. 2232 c.c.) sarebbe inevitabilmente distorta per effetto dell'utilizzo dello strumento societario. Tale posizione è ribadita in Ferri G. "Diritto commerciale", Torino, p. 238. Cfr., anche, Auletta G., Salanitro N. "Diritto commerciale", Milano, 2001, p. 268, secondo il quale appare incerta l'ammissibilità di società semplice di professionisti; Campobasso G.F. "Diritto commerciale", 2, *Diritto delle società*, Torino, 1998, p. 20, ove si specifica che l'incompatibilità fra schema societario e impresa riguarda sia le società di persone sia quelle di capitali. Aperture sono state espresse da Cottino G. "Diritto commerciale", I, II, Padova, 1994, p. 64.

³ La giurisprudenza precedente all'emanazione della Legge Bersani aveva assunto un atteggiamento di chiusura riguardo il fenomeno delle società professionali; le argomentazioni addotte dai giudici riproducevano quasi costantemente la stessa citazione circa l'inammissibilità legata al divieto di cui all'art. 2 della L. 1815/39. Solo le motivazioni più approfondite – richiamando gli artt. 2230 - 2238 c.c. sul contratto di opera professionale intellettuale – affermavano, da un lato, l'inammissibilità della società professionale per il carattere personale della prestazione posta in essere dal professionista e, dall'altro, la nullità del contratto di società, ritenendosi applicabile, nel caso di specie, il primo comma dell'art. 1418 c.c. (nullità virtuale). La giurisprudenza successiva (App. Milano 27.5.88, in *Le Società*, 1988, p. 1042, con nota di Schiano Di Pepe e Appello Milano 19.4.96, in *Le Società*, 1996, p. 1283, con nota di Schiano di Pepe) ha, invece, sancito l'applicabilità delle norme dettate per la società semplice alle associazioni fra professionisti.

⁴ Per una ricostruzione dell'elaborazione dottrinale e giurisprudenziale sul tema si rimanda a Bauco C., Frezza G., Valente G. "Le società di professionisti", Milano, 2002, p. 11 ss.

2.2 REGIME TRANSITORIO

In secondo luogo, si è posto un problema in merito al regime transitorio conseguente alla mancata emanazione del regolamento interministeriale.

Sul punto si segnalano alcuni interventi della giurisprudenza di merito: Tribunale di Milano 12.12.98⁵, Tribunale di Milano 5.6.99⁶ e Tribunale di Tortona 11.6.2007⁷.

In particolare, il Tribunale di Milano, con il decreto del 5.6.99, ha chiarito che anche nelle more dell'emanazione del regolamento sull'indicazione dei requisiti necessari per poter esercitare l'attività professionale in forma societaria, può essere iscritta nel registro delle imprese una società di professionisti costituita in forma di società di persone e in modo specifico nella forma della società semplice, restando garantita, in tal caso, la responsabilità illimitata dei soci.

2.3 SUCCESSIVA ELABORAZIONE PARLAMENTARE E GOVERNATIVA

In questo mutato quadro di riferimento, il Senato, in data 23 giugno 1998, ha definitivamente accantonato la via del regolamento interministeriale tracciata dalla Legge Bersani, inserendo la regolamentazione delle società professionali nell'ambito del progetto di riforma delle professioni intellettuali in Italia.

Il dibattito dottrinale, allora, appare destinato ad approfondirsi alla luce dei progetti di iniziativa parlamentare e governativa che si sono succeduti nel corso delle scorse Legislature⁸ e di quella attuale⁹ e dell'intervento sui servizi professio-

⁵ In *Le Società*, 1999, p. 469. Il Trib. Milano 12.12.98 ha osservato che “*le modificazioni dell'atto costitutivo di una società per azioni che introducono, nella denominazione sociale e nella clausola di trasferimento delle azioni, il riferimento all'oggetto professionale, in difetto della emanazione del decreto interministeriale a cui fa rinvio la L. n. 266/1997 per la regolamentazione dei requisiti delle società professionali, sono illecite per indeterminatezza del contenuto e non possono essere omologate*”.

⁶ In *Le Società*, 1999, p. 984.

⁷ In *Giur. It.*, 2008, p. 671.

⁸ Si richiamano, tra le altre, la legge delega per il riordino delle libere professioni approvata dal Consiglio dei Ministri il 10.11.2000 e presentata alla Camera il 21.11.2000 (AC 7452), la bozza del 18.11.2004 del disegno di legge delega elaborato dal sottosegretario al ministero della Giustizia Vietti (c.d. Vietti-*bis*), la bozza di riforma Castelli presentata agli Ordini professionali e successivamente espunta dal decreto legge sulla competitività (DL 35/2005), il disegno di legge delega approvato dal Consiglio dei Ministri l'1.12.2006 su proposta del ministro della Giustizia Mastella e presentata alla Camera il 24.1.2007 (AC 2160), nonché le proposte di legge di iniziativa parlamentare presentate dai deputati Laurini, Mantini, Siliquini e Vietti (cfr. Laurini G. “Albi, nuove regole con legge-quadro”, *Il Sole - 24 Ore*, 9.1.2007, p. 31).

⁹ Si fa riferimento, in particolare, al tavolo tecnico convocato il 28.8.2008 dal ministro della Giustizia Alfano con i presidenti dei Consigli nazionali degli avvocati, dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei notai. Cfr. Cavestri L. “Professioni, riforma a blocchi”, *Il Sole - 24 Ore*, 29.8.2008, p. 27 e Cavestri L. “Ordini, la riforma si moltiplica”, *Il Sole - 24 Ore*, 30.8.2008, p. 29.

nali interdisciplinari operato dall'art. 2 co. 1 lett. c) del DL 223/2006 convertito nella L. 248/2006¹⁰.

3 ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA EX L. 1815/39

La disciplina giuridica sugli studi associati è contenuta nell'art. 1 della L. 1815/39, il quale impone – accanto alla dizione “studio associato” – la specificazione del nome e cognome con i relativi titoli professionali dei singoli associati.

Secondo un primo orientamento, l'esercizio in forma associata della professione è stato qualificato quale contratto associativo con rilevanza meramente interna¹¹ e quale contratto associativo con rilevanza esterna, cui si sovrappone il principio della personalità della prestazione¹².

Ancorché privo di personalità giuridica lo studio associato rientra a pieno titolo nel novero di quei fenomeni di aggregazioni di interesse cui la legge conferisce capacità di porsi come centri autonomi di rapporti giuridici e di situazioni giuridiche soggettive attive e passive. Lo studio risulta così dotato di una certa soggettività giuridica, in quanto nei rapporti con i terzi si presenta come centro unitario di imputazione di situazioni di natura soggettiva¹³.

3.1 RAPPORTI INTERNI ED ESTERNI

Nonostante la controversa qualificazione giuridica dell'associazione tra professionisti, l'elemento della fattispecie in esame in cui è possibile ravvisare un tratto caratterizzante dello studio associato consiste nella possibilità riconosciuta al singolo professionista di porre in essere sia la stipulazione che l'esecuzione del contratto¹⁴.

In merito, la giurisprudenza¹⁵ ha riconosciuto allo studio associato e al professionista membro dell'associazione un potere di rappresentanza reciproco, in base al quale l'associato con cui si conclude il contratto può obbligare tutti gli altri associati all'esecuzione del contratto medesimo, nonché può garantire il cliente

¹⁰ Si rimanda al successivo § 6.

¹¹ Secondo Cass. SS.UU. 13.10.93 n. 10942, in *Le Società*, 1994, p. 195, “l'esercizio in forma associata delle c.d. professioni protette ed in particolare di quella legale è possibile solo nella forma del c.d. studio associato, ove ad un contratto associativo con rilevanza interna si sovrappone il principio della personalità della prestazione”.

¹² Vedi, Cass. 12.3.87 n. 2555, in *Riv. not.*, 1987, p. 850.

¹³ In tal senso Bauco C., Frezza G., Valente G., *cit.*, p. 44, cui si rinvia per ulteriori approfondimenti.

¹⁴ Relativamente al contratto stipulato dalle associazioni tra professionisti, si veda, Fusaro A. “Disciplina giuridica degli studi di assistenza e consulenza”, in *Nuova giur. civ. comm.*, 1985, II, p. 88.

¹⁵ Cass. 21.11.79 n. 6065, in *Foro. it. rep.*, 1979, voce “Professioni intellettuali” n. 19, p. 2115 e nella giurisprudenza di merito, Trib. Milano 9.2.81, in *Giur. it.*, 1982, I, 2, p. 572.

sulla possibilità di adempiere l'obbligazione effettuando la prestazione – vale a dire il pagamento – ad uno qualsiasi degli associati¹⁶.

Lo studio associato si pone all'esterno come un unico centro di imputazione di interessi, cui è destinato il corrispettivo dell'obbligazione assunta, ma la prestazione può essere efficacemente svolta da uno qualsiasi degli associati, in quanto il contratto d'opera intellettuale presenta, in questo specifico caso, due parti:

- il cliente;
- i professionisti riuniti nell'associazione.

Natura giuridica dello studio associato (Cass. 13.4.2007 n. 8853)

La Corte di Cassazione, nella sentenza 13.4.2007 n. 8853, ha precisato che gli studi professionali associati, anche se privi di personalità giuridica, rientrano tra quei fenomeni di aggregazione di interessi ai quali la legge attribuisce la capacità di porsi come autonomi centri di imputazione dei rapporti giuridici.

Essi sono dotati della capacità di stare in giudizio nella persona dei loro componenti o di chi, comunque, ne abbia la legale rappresentanza.

I singoli professionisti che lo compongono, inoltre, possono agire in nome e per conto del gruppo anche in assenza di delega scritta, a condizione che sia portata a conoscenza dei terzi interessati la circostanza che si agisce come mandatari di un soggetto diverso (lo studio professionale).

3.2 ORGANIZZAZIONE E RAPPRESENTANZA

Per quel che concerne la disciplina, l'organizzazione e la rappresentanza dello studio, si deve osservare che la maggior parte degli studi associati esistenti ha adottato statuti e forme organizzative improntati alle società di persone.

La L. 1815/39 regola solo alcuni aspetti della disciplina dell'associazione tra professionisti.

In particolare, l'art. 1 impone ai professionisti di utilizzare la dizione di studio tecnico, legale, commerciale, contabile, amministrativo o tributario seguito dal nome e cognome, con i titoli professionali, degli associati.

L'ultimo capoverso della norma, poi, impone la notificazione dell'esercizio associato della professione all'organizzazione sindacale da cui sono rappresentati i singoli associati.

La normativa sulla “*disciplina giuridica degli studi di assistenza e di consulenza*” null'altro aggiunge sulle modalità concrete in cui si svolge l'esercizio associato della professione.

La pronuncia della Corte d'Appello di Milano 27.5.88

Con riferimento al contratto di associazione tra professionisti, la Corte

¹⁶ Interpretazione, questa, accolta anche da parte della dottrina. Secondo Rescigno M. “Le società di professionisti”, Milano, 1985, p. 67, gli studi associati contrattano come studi con il cliente “(...) e non danno luogo ad una serie di rapporti singoli tra professionista e cliente (...)”.

d'Appello di Milano¹⁷ ha affermato – già prima della caduta del divieto di cui all'art. 2 della L. 1815/39 – due importanti principi.

In primo luogo il giudice di merito ha concesso la possibilità di recepire nel contratto di associazione tra professionisti regole proprie delle società su base personale, stante un innegabile rapporto tra studio associato e schema societario delineato dall'art. 2247 c.c.

In secondo luogo, la Corte ha riconosciuto all'associazione professionale il carattere di autonomo centro di imputazione giuridica costituito dalla volontà comune degli associati.

La pronuncia della Cass. 16.4.91 n. 4032

Con riguardo all'organizzazione interna dello studio associato, la Suprema Corte¹⁸ ha stabilito che relativamente ai rapporti interni intercorrenti tra i professionisti di associazioni impostate su un piano di assoluta pariteticità – nelle quali gli associati si obbligano a prestare collaborazione professionale nelle cause e negli incarichi affidati ai singoli e a ripartirsi spese ed incarichi – possono essere adottate regole pattizie organizzative tipiche dello schema della società di persone, senza per ciò contrastare con alcun divieto espresso dalla legge o qualificare il contratto quale struttura societaria.

Ciò posto, la Cassazione ha ritenuto possibile l'esclusione di uno degli associati sulla base della deliberazione presa da tutti gli altri associati fatta eccezione dell'escludendo, ritenendo ammissibile la sostituzione della disciplina inerente la risoluzione per inadempimento con una disciplina pattizia che non è comunque vietata dalla legge.

Più precisamente, il Supremo Collegio ha stabilito che l'associazione tra professionisti:

- partecipa della natura di contratto associativo atipico regolato dalla volontà delle parti;
- è diretta a realizzare interessi meritevoli di tutela ai sensi dell'art. 1322 c.c.;
- può adottare le regole organizzative dettate per la società semplice, senza per ciò divenire tale, qualora i rapporti tra professionisti e i relativi apporti si basino sulla totale pariteticità, nel regolare i rapporti interni tra associati;
- può prevedere una disciplina pattizia della risoluzione del rapporto contrattuale in seguito ad inadempimento di una o più parti differente da quella codicistica.

3.2.1 Contenuto del contratto associativo

Alla luce di quanto sopra esposto, il contratto associativo deve indicare in modo chiaro e preciso:

¹⁷ App. Milano 27.5.88, in *Le Società*, 1988, 10, p. 1042.

¹⁸ Cass. 16.4.91 n. 4032, in *Giust. civ.*, 1991, I, p. 2699.

- i conferimenti degli associati, specificando la collaborazione effettivamente svolta all'interno dello studio o i mezzi conferiti per lo svolgimento dell'attività, quali denaro, beni, rapporti contrattuali;
- i beni o i rapporti che devono essere restituiti al socio in caso di scioglimento del rapporto;
- la garanzia e i rischi dei conferimenti;
- la ripartizione dei guadagni e delle perdite;
- la restituzione dei beni conferiti in godimento;
- la liquidazione della quota del socio receduto.

Qualora il contratto associativo non disponga alcunché su tali aspetti, troveranno applicazione le disposizioni codicistiche in materia di società personali.

3.2.2 Applicazione analogica delle disposizioni in tema di società semplice

La Corte d'Appello di Milano, con sentenza 19.4.96, stravolge la limitazione posta dall'art. 2 della L. 1815/39¹⁹.

Nella pronuncia, infatti, ampliando le conclusioni cui era pervenuta sino ad allora la giurisprudenza, riconosce allo studio associato l'applicabilità, in via analogica, delle disposizioni codicistiche dettate in materia di società semplice, sulla base dell'assunto che l'associazione tra professionisti costituisce una delle più rilevanti e concrete manifestazioni di detto tipo di società.

In questo modo, si è giunti a riconoscere allo studio associato i caratteri, la natura, nonché i criteri organizzativi propri della società semplice.

E sempre in tema di qualificazione giuridica, la Cassazione ha riconosciuto alle associazioni professionali soggettività giuridica, configurandole come centri di imputazione giuridica a rilevanza esterna distinte dai loro componenti^{20, 21}.

3.2.3 Amministrazione

Presumibilmente, l'amministrazione dello studio spetterà solamente agli associati e potrà essere esercitata disgiuntivamente dagli stessi.

Vista l'autonomia contrattuale riconosciuta dall'art. 1322 c.c., il contratto associativo potrà prevedere anche un Consiglio di Amministrazione, sebbene sarà necessario precisarne le competenze e gli ambiti operativi. Inoltre, nei grandi studi associati e sempre in virtù del principio *ex art. 1322 c.c.*, sarà consentito prevedere

¹⁹ App. Milano 19.4.96, in *Le Società*, 1996, p. 1283.

²⁰ In questo senso si è espressa Cass. 23.5.97 n. 4628, in *Le Società*, 1997, p. 1144.

²¹ Occorre evidenziare che una più recente sentenza della giurisprudenza di legittimità ha negato il rapporto di reciprocità, peraltro già affermato in varie occasioni, tra studio associato e professionista associato (Cass. 11.9.2000 n. 11922, in *Guida al diritto*, 39, 2000, p. 78). Più precisamente la Suprema Corte si è pronunciata nel senso di escludere che il mandato conferito dal cliente al singolo professionista, in virtù del carattere personale e fiduciario del rapporto tra i due instaurato, possa considerarsi conferito impersonalmente e collettivamente a tutti i professionisti dello studio medesimo.

la presenza di un organo collegiale per l'espressione della volontà degli associati, quale l'assemblea dei soci.

4 STUDI ASSOCIATI COSTITUITI IN FORMA DI SOCIETÀ SEMPLICE

Come osservato in precedenza, nelle more dell'emanazione del regolamento di attuazione della Legge Bersani, il Tribunale di Milano²² ha consentito l'iscrizione nel registro delle imprese di una società di professionisti costituita in forma di società di persone e in modo specifico nella forma della società semplice, restando garantita, in tal caso, la responsabilità illimitata dei soci.

Sembra, pertanto, possibile recepire – se ed in quanto compatibili con la società di professionisti – le norme del codice civile previste per le società semplici e per le società in nome collettivo (nuovo modello di riferimento della società tra avvocati²³).

4.1 CONTENUTO DEL CONTRATTO SOCIALE

Il codice civile non contiene indicazioni relative al contenuto del contratto sociale della società semplice.

Con l'introduzione della sezione speciale del registro delle imprese, il Regolamento di attuazione ha introdotto (art. 18 co. 4) la regola secondo cui la domanda di iscrizione delle società semplici – sia attraverso il deposito del contratto sia in caso di sottoscrizione di tutti i soci – deve comprendere:

- il cognome e il nome, il luogo e la data di nascita, la cittadinanza, la residenza anagrafica e il numero di codice fiscale dei soci;
- la ragione sociale e il codice fiscale della società;
- i soci che svolgono la funzione di amministrazione e di rappresentanza della società;
- la sede (principale e secondaria) della società;
- l'oggetto sociale;
- i conferimenti;
- le prestazioni e i soci d'opera;
- la partecipazione agli utili;
- la durata della società.

Rispetto all'art. 2295 c.c., riguardante l'atto costitutivo della società in nome collettivo, possono evidenziarsi le seguenti differenze:

- innanzitutto, l'art. 18 co. 4 del Regolamento attuativo fa riferimento alla residenza anagrafica del socio e non già al domicilio, come previsto dall'art. 2295 c.c.;
- in secondo luogo, è previsto l'obbligo di indicazione del codice fiscale dei soci e del codice fiscale della società.

²² Così, Trib. Milano 5.6.99, *cit.*

²³ Si veda il successivo § 5.

Per il resto, le due norme contengono eguali enunciati normativi.

Nel caso delle società di professionisti, organizzate secondo il tipo della società semplice e della società in nome collettivo, il contenuto del contratto sociale impone ulteriori specificazioni.

Occorre, infatti, tenere in considerazione il disposto dell'art. 1 della L. 1815/39. Ancorché l'ipotesi in esame si riferisca agli studi professionali e non alle società tra professionisti, sembra possibile mutuare la norma anzidetta nel senso della necessità di indicazione del titolo professionale del socio accanto agli altri requisiti (cognome e nome, luogo e data di nascita, cittadinanza, residenza anagrafica e numero di codice fiscale dei soci).

4.2 CONFERIMENTI

L'art. 2253 c.c., in tema di conferimenti della società semplice, stabilisce che *“il socio è obbligato a eseguire i conferimenti determinati nel contratto sociale”*. Ed ancora, *“se i conferimenti non sono determinati, si presume che i soci siano obbligati a conferire, in parti uguali tra loro, quanto è necessario per il conseguimento dell'oggetto sociale”*.

I conferimenti possono essere in denaro, in proprietà di beni in natura, in godimento di beni in natura, di credito e di servizi.

Tale scelta alternativa non è possibile nelle società semplici di professionisti, nelle quali risulta sempre necessario lo svolgimento dell'attività professionale, caratterizzata dalla personalità dell'esecuzione.

Socio d'opera

Il socio professionista può essere configurato quale socio d'opera²⁴.

Tale espressione deve essere interpretata nel significato tecnico civilistico suo proprio; il che implica il richiamo alla norma di cui all'art. 2263 co. 2 c.c., secondo il quale *“la parte spettante al socio che ha conferito la propria opera, se non è determinata dal contratto, è fissata dal giudice secondo equità”*²⁵.

Il problema che si pone è quello della rilevanza di tali conferimenti ai fini della determinazione del capitale sociale.

Un primo orientamento distingue due tipi di conferimenti:

- i conferimenti di capitale, cioè quelle utilità che concorrono alla formazione del capitale sociale sin dalla data di assunzione dell'incarico;
- i conferimenti di patrimonio, cioè quei conferimenti il cui valore economico è imputato in capo alla società solamente quando sia stato interamente eseguito l'incarico.

²⁴ Sul socio d'opera si veda, per tutti, Minniti G. *“Il socio d'opera nelle società di capitali e nelle società di persone”*, in *Vit. not.*, 1986, p. 1377.

²⁵ La norma è applicabile anche alla società in nome collettivo e alla società in accomandita semplice.

Secondo altro orientamento, invece, tutti i conferimenti devono essere imputati a capitale, perché quelli imputati a patrimonio potrebbero determinare un pregiudizio in capo al socio che non ha potuto eseguire – magari per ragioni oggettive – la prestazione sino alla fine e che contemporaneamente non ha potuto usufruire fin dall'inizio dell'imputazione del proprio conferimento a capitale.

Avendo riguardo alle società di professionisti, fra i due orientamenti appare preferibile il secondo.

Si deve precisare che il socio professionista d'opera potrà essere "puro", vale a dire che apporta la propria attività professionale intellettuale, e "spurio", vale a dire che apporta – oltre alla propria attività professionale (non imputata a capitale) – anche altri conferimenti.

La pratica economica vede particolarmente diffuse tali figure di soci d'opera anche nelle società professionali.

In materia di conferimenti diversi dallo svolgimento di attività professionale, sono applicabili, anche per le società tra professionisti, le norme di cui agli artt. 2254, 2255 e 2256 c.c.

4.3 AMMINISTRAZIONE E RAPPRESENTANZA

Avuto riguardo alla forma di organizzazione, potrebbero applicarsi le norme contenute nei capi II, III e IV del libro V del c.c.

Per quel che concerne i tipi sociali della società semplice e della società in nome collettivo, il legislatore ha previsto che – in mancanza di diversa pattuizione – l'amministrazione della società spetta a ciascuno dei soci disgiuntamente dagli altri.

L'atto costitutivo potrà disporre diversamente, prevedendo ad esempio l'amministrazione congiuntiva a più soci (art. 2258 c.c.) o l'amministrazione disgiuntiva ad alcuni di essi (art. 2257 co. 2 c.c.).

Nomina degli amministratori

La legge non si occupa dell'aspetto della nomina degli amministratori: dispone solamente l'amministrazione disgiuntiva, muovendo dal presupposto che il potere di amministrazione sia connaturato nella posizione di socio illimitatamente responsabile. Un cenno alle modalità con cui viene nominato l'amministratore si può rinvenire nell'art. 2259 c.c. a proposito della revoca della facoltà di amministrare, ove si attribuisce una differente rilevanza alla nomina contenuta nell'atto costitutivo rispetto a quella contenuta in un atto separato.

Dunque o l'amministrazione spetterà *ex lege* a ciascun socio illimitatamente responsabile o la nomina dell'amministratore sarà contenuta nell'atto costitutivo, ovvero potrà costituire oggetto di un atto separato.

Revoca degli amministratori

Alle situazioni appena descritte corrispondono altrettante ipotesi di revoca degli amministratori.

Nel primo caso, vale a dire quello in cui l'atto costitutivo nulla preveda in merito all'amministrazione della società, il potere di amministrare non può venir

meno se non a seguito di una modificazione del contratto sociale o a seguito dell'uscita del socio dalla società; la revoca sarà consentita, allora, solo al verificarsi di una giusta causa.

Nel secondo caso, la revoca dell'amministratore nominato nel contratto sociale potrà avvenire solo quando ricorra una giusta causa, in mancanza della quale la revoca non ha effetto. In una simile ipotesi, comportando una modificazione del contratto sociale, la revoca dovrà essere adottata ai sensi dell'art. 2252 c.c., cioè con il consenso di tutti i soci, salvo diversa pattuizione.

Nel terzo caso, invece, l'amministratore nominato con atto separato può essere revocato secondo le norme sul mandato che consentono la revoca del mandatario in qualsiasi tempo, ma se la revoca avviene senza giusta causa l'amministratore avrà diritto al risarcimento dei danni *ex art. 1725 c.c.*

L'ultimo comma dell'art. 2259 c.c. dispone, inoltre, che la revoca per giusta causa può essere richiesta giudizialmente da ciascun socio. Si riconosce al socio la legittimazione ad agire per la revoca dell'amministratore in tutti i casi, vale a dire sia in caso di amministratore nominato con contratto sociale, sia di amministratore nominato in atto separato, sia di amministrazione deferita a tutti i soci.

Amministrazione disgiuntiva

In caso di amministrazione disgiuntiva, ciascun socio amministratore può compiere gli atti di gestione indipendentemente dagli altri senza l'obbligo della preventiva comunicazione agli stessi in relazione all'atto che sta per compiere.

Tale regime, sebbene garantisca efficienza e semplicità nella gestione della società, mal si concilia con l'esigenza di coordinamento tra i vari amministratori. Motivo questo che ha indotto il legislatore a prevedere il diritto di opposizione all'operazione prima che venga compiuta, sulla quale è chiamata a decidere la maggioranza dei soci, calcolata secondo la parte attribuita a ciascun socio negli utili (art. 2257, ultimo comma, c.c.).

L'opposizione può essere manifestata in qualsiasi forma e si concreta in una dichiarazione diretta all'amministratore che si propone di porre in essere l'atto; una simile dichiarazione non deve essere necessariamente motivata.

Nel caso concreto di società tra professionisti, il diritto di veto sarà disciplinato e limitato agli aspetti strettamente connessi alla gestione dell'attività professionale e non anche a quelli inerenti l'attività più tipicamente burocratica della stessa²⁶.

Amministrazione congiuntiva

Passando all'amministrazione congiuntiva, l'art. 2258 c.c. stabilisce che è necessario il consenso di tutti i soci amministratori per il compimento delle operazioni sociali. Tuttavia il contratto sociale può disporre che per l'amministra-

²⁶ Ad esempio, il diritto di opposizione potrà esercitarsi in merito all'assunzione di nuovo personale o in relazione all'assunzione di un incarico effettivamente oneroso e pericoloso per il professionista. Mentre sembra improbabile che il diritto di opposizione possa esercitarsi relativamente alle modalità con cui l'incarico viene gestito dal singolo professionista.

zione di per sé considerata o per il compimento di determinati atti sia necessario il consenso della maggioranza da calcolarsi secondo la parte attribuita a ciascun socio negli utili.

Sempre in regime di amministrazione congiuntiva la legge non consente al singolo amministratore di compiere atti da solo, salvo il caso in cui ricorra l'urgenza di evitare un danno alla società. L'urgenza di cui all'ultimo comma dell'art. 2258 c.c. va intesa nel senso che il danno non potrebbe essere comunque evitato se esistesse il consenso di tutti gli amministratori.

Per quanto concerne i diritti e gli obblighi degli amministratori, trovano applicazione le disposizioni di cui all'art. 2260 c.c. in base al quale si applicano al caso concreto le regole sul mandato.

Responsabilità

In caso di violazione dei loro obblighi, gli amministratori sono solidalmente responsabili nei confronti della società, tranne quelli che dimostrino di essere esenti da colpa²⁷.

Per quanto interessa l'oggetto della nostra indagine, possiamo rilevare che una responsabilità solidale sia concepibile solo quando l'amministrazione sia esercitata congiuntamente o collegialmente, non anche quando essa spetti disgiuntivamente a tutti i soci.

Occorre tener conto, inoltre, che in regime di amministrazione disgiuntiva ciascun socio amministratore può agire senza informare gli altri. Pertanto la coesistenza della responsabilità solidale degli amministratori *ex* art. 2260 c.c. e il regime di amministrazione disgiuntiva presuppone che ciascun amministratore abbia il dovere di vigilare sull'attività posta in essere dagli altri. In altri termini, in caso di amministrazione disgiunta, affinché il socio non amministratore vada esente da responsabilità sarà necessario che costui provi di non essere stato a conoscenza del fatto dannoso pur avendo usato la normale diligenza ovvero che, pur avendo fatto opposizione preventiva al compimento dell'operazione, la stessa opposizione sia stata respinta.

Conseguentemente, posto che in regime di amministrazione disgiunta ciascun socio amministratore può agire senza informare gli altri, il canone della responsabilità solidale delineato nell'art. 2260 c.c., che si indirizza a tutti i tipi di amministrazione senza alcuna distinzione, postula un dovere di vigilanza a carico di ciascun amministratore rispetto all'attività svolta dagli altri²⁸.

La responsabilità degli amministratori sussiste nei confronti della società, vale a dire riguarda il danno provocato alla collettività dei soci.

Naturalmente potrà sussistere responsabilità anche nei confronti del singolo socio.

²⁷ L'interpretazione della norma da ultimo menzionata appare problematica. In effetti si è voluta estendere alle società di persone una regola dettata esclusivamente per le società di capitali.

²⁸ In questo senso, Cagnasso O. "La società semplice", in *Trattato di diritto civile e commerciale* diretto da R. Sacco, Torino, 1998, p. 157.

4.4 UTILI E PERDITE

Qualche considerazione deve essere spesa anche con riguardo alla quota di partecipazione del socio agli utili e alle perdite; essa non deve essere confusa con la quota di partecipazione del socio intesa quale insieme di situazioni giuridiche soggettive attive e passive di cui è titolare il soggetto che acquisisce lo *status* di socio.

Trasferimento delle quote

È noto che il trasferimento delle quote *inter-vivos* implica l'applicabilità dell'art. 2252 c.c. e, dunque, il consenso unanime dei soci, quando il contratto sociale non disponga diversamente.

Il riconoscimento di tale ampia autonomia contrattuale ai soci – i quali astrattamente potrebbero anche stabilire che la quota sia liberamente trasferibile – implica specificazioni per il caso della società personale di professionisti, la quale si caratterizza per la particolare qualifica dei soci (*status* di professionista) e, altresì, per la personalità della prestazione professionale.

La regola della unanimità – o quanto meno della maggioranza – sarà dunque necessaria per la tutela degli interessi accennati. L'ingresso di un nuovo socio professionista rappresenterà una valutazione che gli altri soci professionisti dovranno effettuare almeno a maggioranza.

Dovrà, pertanto, essere esclusa una clausola che prevede la libera trasferibilità della quota sociale.

4.5 RESPONSABILITÀ PER LE OBBLIGAZIONI SOCIALI

Notevolmente complesso sembra essere l'aspetto della responsabilità della società di professionisti e dei soci per le obbligazioni assunte²⁹.

Se, come ipotizzato, la società tra professionisti adotta lo schema tipico delle società personali – in particolare quello della società semplice e quello della società in nome collettivo – troveranno applicazione le disposizioni codicistiche di cui agli artt. 2267 e 2291 c.c.

Più precisamente, nella società semplice e nella società in nome collettivo risponde delle obbligazioni sociali innanzitutto la società col proprio patrimonio.

²⁹ Relativamente al problema della responsabilità della società personale e dei soci: Buonocore V., Castellano G., Costi R. "Casi e materiali di diritto commerciale: Società di persone", Milano, 1978, p. 634; Bussoletti M. "Società semplice", in Enc. dir., XLII, Milano, 1990, p. 908; Costi R., Di Chio G. "Società in generale. Società di persone, Associazione in partecipazione", in *Giurisprudenza sistematica civile e commerciale* fondata da Bigiavi W., Torino, 1980; Cottino G. "Diritto commerciale", I, 2, Padova, 1994, p. 150 ss.; Denozza F. "Responsabilità dei soci e rischio d'impresa nelle società personali", 1973; Ferri G. "Le società", in Trattato di diritto civile, diretto da Vassalli, Torino, 1985, p. 172; ss; Galgano F. "Società semplice", in *Digesto discipline privatistiche*, sezione commerciale, XIV, Torino 1997, p. 428 ss.; Ghidini M. "Società personali", Padova, 1972, p. 248 ss.; Maggiolo M. "Obbligazioni sociali, responsabilità del socio e solidarietà", in *Riv. dir. comm.*, 1990, I, p. 337 ss.

Nella società semplice rispondono inoltre personalmente e solidalmente i soci che hanno agito in nome e per conto della società e, salvo patto contrario, anche gli altri soci (art. 2267 co. 1 c.c.). Tale patto è opponibile ai terzi solo se portato a conoscenza con mezzi idonei, altrimenti la limitazione della responsabilità o l'esclusione della solidarietà sono opponibili solo a quanti ne hanno avuto conoscenza (art. 2267 co. 2 c.c.).

Nella società in nome collettivo, invece, tutti i soci rispondono solidalmente e illimitatamente per le obbligazioni sociali e qualsiasi patto contrario non produce effetti nei confronti dei terzi (art. 2291 co. 2 c.c.).

Beneficio di escussione in favore dei soci

All'interno degli schemi tipici delle società di persone vige la separazione tra patrimonio della società e patrimonio dei soci. Il codice prevede, infatti, il beneficio d'escussione in favore dei soci.

I soci sono responsabili solo in via sussidiaria rispetto alla società in quanto godono – sia nelle società semplici che nelle società in nome collettivo – del beneficio della preventiva escussione del patrimonio sociale (artt. 2268 e 2304 c.c.) che impone ai creditori sociali di aggredire il patrimonio della società prima di quello personale dei soci.

Il beneficio di preventiva escussione si atteggia in modo differente rispetto ai due tipi sociali.

Nella società semplice il creditore sociale può rivolgersi direttamente al singolo socio illimitatamente responsabile su cui ricadrà l'onere di invocare il beneficio della preventiva escussione indicando i beni sui quali il creditore potrà agevolmente soddisfarsi (art. 2268 c.c.)³⁰.

Nella società in nome collettivo il beneficio di escussione opera automaticamente. L'art. 2304 c.c. prevede, infatti, che *"i creditori sociali, anche se la società è in liquidazione, non possono pretendere il pagamento dai singoli soci, se non dopo l'escussione del patrimonio sociale"*.

Pertanto, il creditore dovrà preventivamente escutere il patrimonio sociale e potrà agire contro il patrimonio del singolo socio solo dopo aver esperito inutilmente l'azione esecutiva sul patrimonio sociale. Il socio che avrà pagato potrà a sua volta esercitare l'azione di regresso:

- in primo luogo contro la società per l'ammontare dell'intero debito;
- in secondo luogo contro gli altri soci secondo la misura di ciascuno di essi nelle perdite.

Responsabilità professionale

Fatte queste considerazioni, maggiori problemi sorgono circa la responsabilità professionale *ex art. 2236 c.c.* del singolo professionista socio.

³⁰ Il beneficio di escussione opera in questo caso in via del tutto eccezionale in quanto spetterà al socio invocarlo e provare che nel patrimonio sociale esistano beni sufficienti e facilmente aggredibili.

Ci pare possibile sostenere che le obbligazioni *ex contractu* rientrino nel novero delle obbligazioni sociali; sostenere, infatti, che anche in caso di società tra professionisti permanga in capo al socio che ha effettuato la prestazione la responsabilità professionale di cui all'art. 2236 c.c., equivarrebbe a disconoscere l'esistenza della struttura societaria.

Dunque, la responsabilità principale rimane in capo alla società in via diretta, mentre la responsabilità dei soci è sussidiaria. La responsabilità dei soci, inoltre, è anche solidale e non limitata al singolo professionista che ha effettuato la prestazione.

4.6 SCIoglIMENTO

Da ultimo, sembra opportuno verificare la piena applicazione della disciplina giuridica relativa allo scioglimento della società di persone e del rapporto societario limitatamente ad un socio; nelle società tra professionisti, infatti, il carattere personale della prestazione e le capacità del professionista rappresentano elementi essenziali dell'intera vicenda societaria³¹.

4.6.1 Scioglimento del rapporto limitatamente a un socio

Il principio fondamentale che permea lo scioglimento del rapporto sociale limitatamente ad un socio è quello della continuazione e della conservazione dell'ente³²; la disciplina giuridica relativa allo scioglimento del contratto plurilaterale trova, infatti, in materia di società di persone, una deroga a vantaggio della conservazione dei valori produttivi già costituiti.

In tal senso, il venir meno di uno o più soci – pur determinando la necessaria ridefinizione dei rapporti patrimoniali – non comporta lo scioglimento della società, rimettendo, la norma, tale decisione alla volontà dei soci superstiti³³.

Nell'ambito di una società professionale tale norma potrebbe non trovare piena applicazione, ovvero potrebbe subire deroghe statutarie, dal momento che le capacità professionali dei soci, i requisiti di onorabilità ed eticità degli stessi rappresentano valori e requisiti non propriamente fungibili. In tal caso i soci superstiti potrebbero ricostituire la compagine entro sei mesi con altri professionisti di comprovata professionalità ovvero provvedere allo scioglimento.

³¹ Per un'ampia disamina sul carattere personale della prestazione del professionista cfr. Giacobbe G., voce: "Professioni intellettuali", in Enc. Dir., XXXVI, Milano, 1987, p. 1165 ss.

³² Sul punto, vedi diffusamente Campobasso G.F. "Diritto commerciale", 2, *Diritto delle società*, Torino, 2002, p. 117 ss., il quale sottolinea come "il venir meno di uno o più soci non determina in alcun caso lo scioglimento della società", salva la decisione in tal senso dei soci superstiti, comportando esclusivamente la ridefinizione dei rapporti patrimoniali con riferimento alla liquidazione della quota sociale. Cfr. anche Cottino G. "Diritto commerciale", vol. I, tomo II, Padova, 1994, p. 239 ss.

³³ Infatti, l'art. 2272 n. 4 c.c. accorda, ai soci superstiti, sei mesi di tempo per ricostituire la pluralità di soci, scaduti inefficacemente i quali la società si scioglierà.

Quanto allo scioglimento del rapporto sociale limitatamente a un socio, questo si ha nei casi di morte, recesso ed esclusione³⁴.

Morte del socio

Nelle società di persone, in caso di morte di uno dei soci (art. 2284 c.c.), salva contraria disposizione del contratto sociale, gli altri devono liquidare la quota agli eredi, a meno che preferiscano sciogliere la società ovvero continuarla con gli eredi stessi e questi vi acconsentano.

Tale norma – letta in combinato disposto con l'art. 2289 c.c. in riferimento alla liquidazione della quota del socio uscente – ammette tre possibili soluzioni applicative:

- liquidazione della quota del socio defunto e continuazione del rapporto fra i soci superstiti;
- liquidazione della quota del socio defunto e scioglimento della società;
- continuazione del rapporto societario con gli eredi del socio defunto.

In materia di società di professionisti, la possibilità di continuazione del rapporto societario con gli eredi trova comunque talune limitazioni, dal momento che l'ingresso del nuovo socio è subordinata alla presenza dei requisiti di professionalità ed onorabilità propri del tipo di attività svolta.

Il contratto sociale potrà allora contenere specificazioni o limitazioni in tal senso.

In ordine alla liquidazione della quota spettante al socio, ai sensi dell'art. 2289 co. 1 c.c., il socio o i suoi eredi hanno diritto soltanto a una somma di danaro che rappresenti il valore della quota, con la conseguente impossibilità per il socio o gli eredi di pretendere la restituzione dei beni conferiti in proprietà, ovvero in godimento, fino allo scioglimento della società, salva diversa pattuizione.

Il valore della quota deve essere determinato *ex art.* 2289 co. 2 c.c. in base alla situazione patrimoniale della società al momento dello scioglimento, tenendo in considerazione le operazioni in corso.

Recesso del socio

In base all'art. 2285 c.c., il recesso del socio (ovvero lo scioglimento del rapporto sociale per volontà del socio) dalla società contratta a tempo determinato o per tutta la vita dei soci deve essere comunicato agli altri con un preavviso di almeno tre mesi.

Il socio può altresì recedere nei casi previsti nel contratto sociale ovvero quando sussiste una giusta causa.

³⁴ Si veda, in generale, Weigmann R. "Il procedimento di esclusione del socio nelle società di persone: profili di incostituzionalità", in *Giur. comm.*, 1996, I, p. 539 ss. Ampi riferimenti in Cagnasso O. "La società semplice", in *Trattato di diritto civile e commerciale*, diretto da Sacco R., Torino, 1998, p. 201 ss. e in Galgano F. "Società in genere, società di persone", in *Trattato di diritto civile e commerciale*, diretto da Cicu e Messineo, XXVIII, Milano, 1982, p. 321 ss.

In tale ambito, anche per le società di professionisti, valgono i principi elaborati dalla giurisprudenza, in particolare per quanto riguarda la giusta causa di recesso.

Esclusione del socio

L'esclusione di un socio contemplata negli artt. 2286 ss. c.c. può essere di diritto o facoltativa³⁵.

L'esclusione di diritto riguarda l'ipotesi di fallimento del socio e quella di un socio il cui creditore particolare abbia ottenuto la liquidazione della quota.

L'esclusione facoltativa si ha:

- per gravi inadempienze degli obblighi derivanti dalla legge e dal contratto sociale;
- per interdizione e inabilitazione del socio;
- per i casi di sopravvenuta impossibilità di esecuzione del conferimento per causa non imputabile al socio.

Il successivo art. 2287 c.c. regola il procedimento di esclusione del socio. Le norme potranno trovare applicazione anche per le società personali di professionisti.

4.6.2 Scioglimento della società

In base all'art. 2272 c.c., sono cause di scioglimento della società:

- il decorso del termine;
- il conseguimento dell'oggetto sociale o la sopravvenuta impossibilità a conseguirlo;
- la volontà di tutti i soci;
- la mancanza della pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi questa non è riconosciuta;
- le altre cause previste dal contratto sociale.

Sono cause di scioglimento della società in nome collettivo:

- il fallimento;
- la liquidazione coatta amministrativa della società.

Occorre precisare che i casi di scioglimento delle società personali di professionisti seguiranno le sole regole analizzate per le società semplici, non potendo le società di professionisti fallire ovvero essere sottoposte al procedimento di liquidazione coatta amministrativa³⁶.

5 SOCIETÀ TRA AVVOCATI

Il DLgs. 2.2.2001 n. 96 – di attuazione della direttiva 98/5/CE³⁷ – ha intro-

³⁵ Per quanto riguarda il procedimento di liquidazione delle quote sociali, si rimanda a quanto argomentato a proposito della morte del socio.

³⁶ Si rammenta, infatti, che tali società non svolgono attività di tipo commerciale.

³⁷ La direttiva è volta a facilitare l'esercizio permanente della professione di avvocato in uno Stato membro diverso da quello in cui è stata acquistata la qualifica professionale.

dotto la possibilità di svolgere la professione forense in forma associata secondo il tipo della società tra avvocati, appositamente creata.

5.1 FATTISPECIE E OGGETTO SOCIALE

L'art. 16 del DLgs. 96/2001 stabilisce che 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).

Il secondo comma della citata disposizione prevede che la società tra avvocati è regolata secondo quanto previsto nel DLgs. 96/2001 e, ove non diversamente disposto, dalle norme relative alla società in nome collettivo, di cui al capo III del titolo V del libro V del c.c.³⁸.

La società di avvocati è tenuta all'iscrizione in una sezione speciale relativa alle società tra professionisti del registro delle imprese; l'iscrizione in oggetto ha funzione di certificazione anagrafica e di pubblicità notizia.

In riferimento a quest'ultimo aspetto, visto che la società non è tenuta all'iscrizione nella sezione ordinaria del registro delle imprese e che la pubblicità della detta iscrizione non è pubblicità dichiarativa, parte della dottrina ha rilevato che la società tra avvocati appare regolata secondo la disciplina prevista per la società semplice piuttosto che secondo quella dettata per la snc, trattandosi, nel caso di specie, di società irregolare *ex art. 2297 c.c.*³⁹.

Adozione dello schema tipico della snc

Ci si è interrogati sulle ragioni che hanno mosso il legislatore ad optare per l'adozione dello schema tipico della snc e non di quello della società semplice.

La risposta all'interrogativo è rintracciabile nelle maggiori garanzie che il tipo sociale della snc offre sia sul piano della disciplina dei profili patrimoniali sia sul piano della tutela degli interessi dei creditori.

³⁸ Sulle società tra avvocati si vedano tra gli altri: Cagnasso O. "La disciplina residuale del modello società tra avvocati", in *Le Società*, 2001, 10, p. 1180; AA.VV. "Le società di avvocati", Torino, 2002; Montalenti P. "La società tra avvocati", *Le Società*, 10, 2001, p. 1169; Abriani N. "Sulla (im)possibilità di una trasformazione di studi professionali in società tra avvocati", in *Le Società*, 2001, 10, p. 1189; Buonocore V. "Alcuni brevi commenti dal decreto legislativo 2 febbraio 2001 n. 96 in tema di società di avvocati", in *Giur. comm.*, 2001, p. 282 ss; Capo G. "Alcuni brevi commenti al decreto legislativo 2 febbraio 2001, n. 96 in tema di società di avvocati", in *Giur. comm.*, 2001, p. 283 ss.; Codazzi E. "Alcuni brevi commenti al decreto legislativo 2 febbraio 2001, n. 96 in tema di società avvocati", in *Giur. comm.*, 2001, I, p. 305 ss; Danovi R. "Senza soci di capitale e con la consulenza alle «stp» il passo giusto verso l'integrazione dei mercati", in *Guida al diritto*, 2001, 15, p. 59; Di Caro A. "Il modello della stp: tappa o punto di arrivo delle società tra professionisti?", in *Le società*, 2001, 10, p. 1161; Fezza F. "Alcuni brevi commenti al decreto legislativo 2 febbraio 2001, n. 96", in *Giur. comm.*, 2001, I, p. 293 ss; Minervini E. "La società tra avvocati (stp) nel D.Lgs. 2 febbraio 2001, n. 96", in *Le Società*, 9, 2001, p. 1029; Stella Richter jr. M. "Società tra avvocati: prime riflessioni su costituzione, modificazione e nullità", in *Foro it.*, 2001, p. 332 ss.

³⁹ Montalenti P., *cit.*, p. 1174; *contra*, Stella Richter jr. M., *cit.*, p. 333.

Ma si potrebbe altresì ritenere che una simile scelta sia stata frutto della considerazione che l'attività effettivamente svolta dalla società di avvocati partecipa della natura di attività commerciale di cui al n. 1 dell'art. 2195 c.c., in quanto fornitrice di servizi a terzi. In virtù di una simile argomentazione, l'unico schema applicabile alla società tra avvocati sarebbe stato quello della snc⁴⁰.

Restano in vigore le disposizioni della L. 1815/39 relative alla costituzione di associazioni tra professionisti.

Peculiarità del modello della società tra avvocati

In primo luogo va rilevato che il legislatore ha introdotto un modello societario che – come si evince dalla relazione governativa al DLgs. 96/2001 – rappresenta un *quid novi* rispetto alla società in nome collettivo, in considerazione della peculiarità dell'oggetto sociale e degli interessi da tutelare⁴¹.

Il rinvio alle norme della snc, infatti, concerne alcuni aspetti tipici non disciplinati nel decreto in esame, quali ad esempio, la disciplina dei conferimenti, l'organizzazione della società, il funzionamento degli organi, la tenuta delle scritture contabili e dei libri sociali.

In secondo luogo, il rinvio operato alle norme dettate in materia di snc non autorizza a qualificare la società tra avvocati come una società commerciale, sia perché le disposizioni proprie di questo tipo sociale verranno usate solo in via residuale, sia perché la società tra avvocati non è soggetta a fallimento.

In terzo luogo, si può sostenere che la società tra avvocati è società ad oggetto esclusivo (vale a dire con oggetto limitato all'attività di rappresentanza, difesa giudiziale, assistenza) facente parte del più ampio *genus* della società tra professionisti, cui fa menzione lo stesso DLgs. 96/2001.

Oggetto della società tra avvocati

Ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DLgs. 96/2001, la società ha per oggetto esclusivo l'esercizio in comune della professione dei propri soci⁴².

⁴⁰ In questo senso Capo G., *cit.*, p. 290; Buonocore V., *cit.*, p. 302, che pur riconoscendo alla società professionale la natura di impresa, in virtù dell'iscrizione nel registro delle imprese, evidenzia che essa, pur avendo ad oggetto ontologicamente un'attività di produzione di servizi, non viene considerata impresa commerciale nel DLgs. 96/2001, che ne esclude la sottoposizione a fallimento.

⁴¹ La scelta del legislatore si è orientata per la creazione di un modello societario su base personale, in armonia con il parere espresso dalla Sezione Consultiva del Consiglio di Stato nell'adunanza del 11.5.98, secondo il quale l'esercizio collettivo delle professioni protette è possibile soltanto secondo uno dei tipi societari su base personale, sull'assunto che l'art. 33 co. 5 Cost. presuppone che l'esercizio delle professioni protette venga effettuato da quanti abbiano superato il prescritto esame di Stato (questi ultimi identificabili solamente nelle persone fisiche).

Inoltre, sempre secondo il Consiglio di Stato, un diverso regime di responsabilità tra il singolo professionista, che è illimitatamente responsabile nei confronti del cliente, e una società professionale, che comporti la responsabilità dei professionisti nei limiti dei contributi apportati, violerebbe il principio di eguaglianza di cui all'art. 3 Cost.

⁴² Essendo stato limitato l'oggetto sociale all'esercizio in comune della professione dei propri soci,

Il riferimento generico all'esercizio in comune della professione induce a non escludere la possibilità che la società tra avvocati possa compiere attività diverse, seppure strumentali, dall'esercizio della professione. Una simile interpretazione consentirebbe di coordinare il disposto dell'art. 17 co. 2 con il comma 1 dell'art. 16, ove è previsto che l'attività professionale di rappresentanza, assistenza e difesa in giudizio può essere esercitata in forma comune solo secondo il tipo della s.t.p., "denominata di seguito società tra avvocati".

Dal combinato disposto delle due disposizioni si può argomentare che:

- l'attività forense giudiziale può essere esercitata facendo ricorso solamente al tipo sociale ivi indicato (art. 16);
- l'oggetto sociale della società tra avvocati può non essere limitato all'attività di assistenza e rappresentanza in giudizio, ma comprendere tutte quelle attività che risultino strumentali all'esercizio della professione forense (art. 17).

La società può, inoltre, rendersi acquirente di beni e diritti che siano strumentali all'esercizio della professione e compiere qualsiasi attività diretta a tale scopo (art. 17 co. 2).

Tale previsione sembra distinguere tra particolari atti (acquisto di beni e diritti) volti a facilitare l'esercizio della professione e attività dirette all'esercizio della medesima⁴³.

Ciò posto, potrebbero annoverarsi tra i primi gli acquisti di beni strettamente necessari all'esercizio della professione, quali, ad esempio, l'acquisto di libri, *computer*, arredamento o la conclusione di contratti di lavoro subordinato per i dipendenti dello studio. Diversamente potrebbero rappresentare attività dirette all'esercizio della professione, e per questo motivo essere strumentali all'attività professionale principale, quelle che solitamente vengono compiute nell'esercizio della professione in relazione a un particolare aspetto trattato, quale ad esempio l'attività investigativa svolta dal penalista.

Iscrizione della s.t.p. in una sezione speciale dell'albo degli avvocati

L'art. 16 co. 4 e l'art. 17 co. 1 del DLgs. 96/2001 disciplinano l'iscrizione della società in una sezione speciale dell'albo degli avvocati, prevedendo che la medesima si costituisca con atto pubblico o scrittura privata autenticata con sottoscrizione dei contraenti.

5.2 RAGIONE SOCIALE

Ai sensi dell'art. 18 co. 1 del DLgs. 96/2001, la ragione sociale della società tra

si è ravvisato nella disposizione in commento una norma di chiusura rispetto alla possibilità di creare società interprofessionali. Cfr. Codazzi E., in *Alcuni brevi commenti al Decreto Legislativo 2 febbraio 2001, n. 96 in tema di società di avvocati*, cit., p. 305; Stella Richter jr. M., cit., p. 336. Sul punto si rimanda anche al successivo § 6.

⁴³ Minervini E., cit., p. 1029; Montalenti P. "La società tra avvocati", cit., p. 1169.

avvocati è costituita dal nome e dal titolo professionale di tutti i soci ovvero di uno o più soci, seguito dall'indicazione "e altri"; si stabilisce, inoltre, e che la ragione sociale deve contenere l'indicazione di società tra professionisti, abbreviata in s.t.p.⁴⁴.

Una simile struttura della ragione sociale garantisce al cliente la massima trasparenza di informazioni, visto che costui potrà identificare, attraverso la ragione sociale, non solo il tipo di società, ma anche i professionisti che ne fanno parte.

Soci cessati o receduti

L'art. 18 co. 2 dispone, inoltre, che non è consentita l'indicazione nella ragione sociale della società tra avvocati del socio dopo la sua cessazione, salvo diverso accordo tra il socio e la società o i suoi eredi. In tale ultimo caso nella ragione sociale dovrà comparire, accanto al nominativo utilizzato, l'indicazione di "ex socio" o di "socio fondatore", purché non sia mutata l'intera compagine dei soci professionisti presenti al momento della cessazione della qualità di socio⁴⁵.

Si deve notare che nella norma non viene adoperata alcuna distinzione tra socio receduto, escluso o defunto, a differenza di quanto disposto dall'art. 2292 co. 2 c.c. per la snc, ove si consente la conservazione nella ragione sociale del nome del socio defunto o receduto ma non di quello escluso⁴⁶.

Utilizzo del nome di un socio defunto (Cass. 23.1.2007 n. 1476)

La Corte di Cassazione, nella sentenza 23.1.2007 n. 1476, ha stabilito che gli studi legali possono operare soltanto con l'identità dei soci viventi ed attivi nell'associazione professionale. L'uso del cognome di un professionista defunto, infatti, non risponde ai necessari requisiti di trasparenza, evocando, nei potenziali clienti, la figura di un soggetto non più in vita.

Irrilevante, da questo punto di vista, risulta essere l'art. 17 del Codice deontologico forense che consente l'indicazione di un avvocato defunto previo consenso degli eredi. Il Codice deontologico, infatti, al di fuori dell'ambito disciplinare, non è assimilabile ad una fonte di diritto e non può derogare o integrare norme di legge.

5.3 AMMINISTRAZIONE, INCARICO PROFESSIONALE E LIQUIDAZIONE

L'art. 23 del DLgs. 96/2001 disciplina il regime di amministrazione della

⁴⁴ In tal modo, viene riconfermata la natura della società tra avvocati come *species* del più ampio *genus* della società tra professionisti.

⁴⁵ Per un'attenta ricostruzione delle problematiche relative alla conservazione del nome del socio defunto o receduto nella denominazione di studi professionali associati, si veda, tra gli altri, Zaccarelli G. "Il «nome» delle associazioni professionali", in *Contratto e impresa*, 1997, p. 1212 ss.

⁴⁶ La previsione è improntata ad un'esigenza di tutela dei consumatori senza recare pregiudizio al "valore di quegli elementi organizzativi e di professionalità apportati dall'ex socio e di cui la società continua a valersi" (così espressamente la Relazione governativa al DLgs. 96/2001).

società tra avvocati. L'amministrazione della società spetta ai soci e non può essere affidata a terzi; salvo diversa pattuizione, il regime prescelto sarà quello dell'amministrazione disgiuntiva in capo a tutti i soci⁴⁷.

Occorre evidenziare che all'interno della società tra professionisti va tenuta distinta:

- la tipica attività gestionale, che concernerebbe l'aspetto più propriamente organizzativo del rapporto sociale (es.: tenuta della contabilità, redazione dei bilanci, organizzazione del personale dipendente, ecc.);
- l'espletamento dell'incarico professionale che viene gestito esclusivamente dal professionista o dai professionisti cui è affidato.

La disposizione in commento appare dunque destinata esclusivamente a regolare l'attività amministrativa *strictu sensu* della società tra avvocati.

Conferimento e assunzione dell'incarico

Ai sensi dell'art. 24 del DLgs. 96/2001, l'incarico professionale viene conferito alla società tra avvocati – e non ai suoi soci – sebbene possa essere eseguito solo da uno o più soci in possesso dei requisiti richiesti per l'esercizio della professione.

Viene, in tal modo, effettuata una netta separazione tra momento in cui l'incarico è conferito e momento in cui l'incarico viene eseguito e si stabilisce una netta distinzione tra chi viene investito dell'incarico (la società tra avvocati) e chi è tenuto ad eseguirlo (il socio o i soci prescelti).

Di conseguenza, l'attività – benché esercitata in comune – continua a mantenere la peculiare caratteristica della personalità⁴⁸; infatti:

- l'incarico deve essere affidato comunque ad un socio avvocato o a più soci avvocati, scelti dal cliente, ovvero dalla società (art. 24 co. 2 e 3);
- accanto ai soci viene indicato un nuovo soggetto affidatario dell'incarico (la s.t.p.) e per ciò responsabile (art. 26 co. 2).

Compensi

Ai sensi dell'art. 25 del DLgs. 96/2001, i compensi derivanti dall'attività professionale dei soci costituiscono crediti della società. Se la prestazione è svolta da più soci trova applicazione il compenso spettante a un solo professionista, salvo diversa pattuizione espressa con clausola approvata per iscritto dal cliente.

⁴⁷ Un simile criterio, come è dato leggere nella Relazione governativa, risponde all'esigenza di responsabilizzare i soci alla gestione della società, escludendo la possibilità che terzi estranei vengano in possesso di informazioni riservate attinenti alla società medesima, la cui diffusione e il cui utilizzo possano arrecare pregiudizio alla società.

⁴⁸ Così Montalenti P. "La società tra avvocati", *cit.*, p. 1178. Altra parte della dottrina ha, invece, osservato che la disposizione in commento rappresenta un primo momento verso il superamento dell'antica concezione della personalità della prestazione (Colavitti G. "Concorrenza, società e consulenza: le libertà che cambiano la professione", in *Diritto e giustizia*, 13, 2001, p. 49; Minervini E., *cit.*, p. 1038).

La norma in esame non prevede alcunché per l'ipotesi in cui la prestazione sia svolta:

- da un avvocato socio della s.t.p. e da un avvocato che, seppur interno alla società medesima, non rivesta la qualità di socio;
- ovvero per il caso in cui la prestazione sia resa da un socio e da un avvocato esterno alla società.

Mentre nel primo caso sembra potersi ammettere l'applicazione dell'art. 25 (relativamente ai compensi di più professionisti), nel secondo caso l'applicazione analogica della citata disposizione appare quanto meno dubbia⁴⁹.

Liquidazione della società tra avvocati

A differenza di quanto previsto in materia di amministrazione, l'art. 20 co. 3 del DLgs. 96/2001 prevede che nel caso in cui venga pronunciata la nullità o l'annullamento della società tra avvocati si proceda allo scioglimento della società con nomina dei liquidatori, in persona dei soci o di terzi purché "*professionisti esercenti con il titolo di avvocato*"⁵⁰.

5.4 NATURA DEI CONFERIMENTI DEI SOCI

Qualche considerazione deve essere spesa anche con riguardo alla natura del conferimento dei soci.

Visto l'oggetto speciale della società e la circostanza che l'incarico professionale viene affidato direttamente alla società e non al professionista socio, e vista, inoltre, la qualificazione dei compensi dei soci come crediti della società, si ritiene che quello del socio avvocato sia un conferimento d'opera⁵¹.

Si deve notare, infatti, che la società tra avvocati è stata pensata esclusivamente come società di persone in cui l'elemento personalistico prevale su quello capitalistico.

6 SOCIETÀ MULTIDISCIPLINARI

L'art. 2 co. 1 lett. c) del DL 223/2006 convertito nella L. 248/2006 consente di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di persone o associazioni tra professionisti⁵².

⁴⁹ In tal senso, Minervini E., *cit.*, p. 1040.

⁵⁰ Dalla disposizione si evince, dunque, che liquidatori della società tra avvocati possono essere solamente professionisti avvocati, ancorché non soci, che esercitano effettivamente la professione. In questo senso, Minervini E., *cit.*

⁵¹ In questo senso, Montalenti P., *cit.*, p. 1176; Minervini E., *cit.*, p. 1034, il quale giunge a concludere che i soci avvocati possono, "*ma non debbono*", essere soci d'opera ai sensi dell'art. 2295 c.c.

⁵² L'intento perseguito è quello di creare studi italiani più competitivi a livello internazionale ed aumentare, a beneficio dell'utente, l'offerta dei servizi integrati. Così la sintesi del provvedimento normativo, pubblicata su *Il Sole - 24 Ore*, 1.7.2006, p. 26.

Tale possibilità è subordinata alle seguenti condizioni:

- l'oggetto sociale relativo all'attività libero professionale deve essere esclusivo⁵³;
- il medesimo professionista non deve partecipare a più di una società;
- la specifica prestazione deve essere resa da uno o più soci professionisti previamente indicati, sotto la propria personale responsabilità⁵⁴.

6.1 SOCIETÀ DI PERSONE E ASSOCIAZIONI TRA PROFESSIONISTI

La fornitura di servizi interdisciplinari, come evidenziato, è riservata a società di persone o ad associazioni tra professionisti.

La norma non sembra presentare novità con riguardo alle associazioni professionali; risulta, infatti, lecita, nonché diffusa, l'istituzione di associazioni professionali tra diverse categorie professionali (ad esempio, tra avvocati e dottori commercialisti) sulla base dell'art. 1 della L. 1815/39.

Diversa è la situazione che si presenta con riguardo alle società di persone, in seguito alla già richiamata abrogazione del divieto di esercizio della libera professione in forma societaria. Nonostante la mancata emanazione del regolamento di attuazione, un espresso riconoscimento si è avuto dapprima per gli ingegneri (art. 17 della L. 109/94) e successivamente per gli avvocati (DLgs. 96/2001)⁵⁵.

Un incentivo alla creazione di società di persone tra professionisti potrebbe ora derivare proprio dal riconoscimento della possibilità di fornire, tramite esse, servizi professionali interdisciplinari.

Necessità di un regolamento attuativo

La circolare del Consiglio Nazionale Forense 4.9.2006 n. 22-C/2006 (§ 8) evidenzia come l'art. 2 del DL 223/2006, in relazione all'esercizio di attività professionali in forma societaria, non innovi in alcun modo la disciplina recata dall'art. 24 della L. 266/97 (abrogativo dell'art. 2 della L. 1815/39, di cui si è già detto).

Esso, inoltre, non supererebbe l'esigenza di un regolamento di attuazione che individui i requisiti e il contenuto della disciplina delle società professionali

⁵³ *"Il limite di esclusività stabilito dalla norma non può essere inteso nel senso che la società o l'associazione possa esercitare solo nell'ambito di un singolo settore di attività professionale, ma piuttosto nel senso che la società o l'associazione non possa esercitare un'attività diversa da quella, più generica, della prestazione di servizi professionali. L'attività può ricomprendere l'intero ambito delle diverse discipline di elezione dei professionisti che partecipano alla società"* (circolare del Consiglio Nazionale Forense 4.9.2006 n. 22-C/2006, § 8).

⁵⁴ Cfr. Dominelli C. "Professionisti senza tariffa minima", *Il Sole - 24 Ore*, 1.7.2006, p. 4 e Marino I. "Professioni, c'è la liberalizzazione", *Italia Oggi*, 1.7.2006, p. 35.

⁵⁵ Cfr. l'art. 16 del DLgs. 96/2001. Sul tema si vedano: Busani A. "Porte aperte alle società multidisciplinari", *Il Sole - 24 Ore*, 11.7.2006, *Gli speciali di Norme e Tributi*, p. 105 e De Vivo A. "Ordini professionali: cadono i divieti su tariffe, pubblicità e interdisciplinarietà", *Guida Normativa*, 29, 2006, p. 131.

multidisciplinari, posto che l'art. 24 co. 2 della L. 266/97 risulta ancora in vigore. Anzi, la nuova normativa presenterebbe un'apparente portata abrogativa del divieto di esercizio di attività professionali in forma societaria più restrittiva, "in quanto ammette società professionali multidisciplinari costituite soltanto nella forma delle società di persone"⁵⁶.

Rapporti con le società tra avvocati

A giudizio del Consiglio Nazionale Forense (circ. 4.9.2006 n. 22-C/2006, § 8), l'art. 16 co. 1 del DLgs. 96/2001 sembra porsi quale norma speciale, escludendo che l'attività di rappresentanza, assistenza e difesa in giudizio possa essere esercitata in forma societaria diversa da quella della società tra avvocati⁵⁷.

6.2 SOCI DI CAPITALE

Qualche incertezza si presenta in ordine alla legittimazione della presenza nelle società interdisciplinari di soci non professionisti, apportatori di solo capitale⁵⁸.

La lettera della norma, riferendosi a "società di persone" o associazioni "tra professionisti", sembra deporre nel senso del divieto di partecipazione da parte di soci di "capitale"⁵⁹. Questa soluzione troverebbe conferma anche nell'art. 2232 c.c., "che impone al prestatore d'opera di eseguire personalmente l'incarico (in tal senso, Tar Lazio, sez. III, 19/5/2000, n. 4107). Il principio della personalità della prestazione, posto a presidio del rapporto fiduciario tra cliente e professionista, esclude che, in difetto di un'espressa e diversa previsione normativa

⁵⁶ Circolare del 4.9.2006 CNF n. 22-C/2006 (§ 8).

⁵⁷ "Se così fosse, l'art. 2 del decreto convertito, avendo portata generale, non potrebbe derogare la disciplina speciale e avrebbe il solo effetto di consentire l'esercizio, in forma di società, multidisciplinare della sola attività di consulenza".

⁵⁸ Sul tema, Danovi R. "Le proposte per non cedere sui principi", *Guida al Diritto*, 29, 2006, p. 87, sottolinea l'importanza di non rimettere in discussione, con la nuova disciplina, "il principio per cui non possono far parte di queste società i soci di capitale (almeno per le società in cui siano previsti anche servizi legali) ... Che poi, per le (sole) associazioni professionali che hanno a oggetto prestazioni di carattere tecnico (quelle degli ingegneri, ad esempio, e altre) siano convenienti anche i soci di capitale, ciò può essere lasciato alla determinazione dei rispetti Consigli nazionali ...".

⁵⁹ Cfr. Busani A. "Porte aperte alle società multidisciplinari", *Il Sole - 24 Ore*, 11.7.2006, Gli speciali di *Norme e Tributi*, p. 105, il quale, peraltro, in "In studio l'opzione società", *Il Sole - 24 Ore*, 15.8.2006, p. 21, sottolinea come la norma non escluda espressamente la presenza di soci non professionisti. *Contra*: Parigi P. "Le società multidisciplinari aprono la porta al futuro", *Il Sole - 24 Ore*, 24.7.2006, p. 29, che, dopo aver segnalato la scarsa diffusione delle società tra avvocati, osserva: "Ora, con l'apertura interdisciplinare, qualcosa, probabilmente, cambierà. L'ingresso di soci non avvocati e la gestione dei diversi assetti delle quote, infatti, oltre che aprire all'ingresso di soci di capitale negli studi, consentirebbe, soprattutto ai giovani, di accedere alla professione con la collaborazione di altri che volessero investire sulle loro capacità, pur non contando su propri capitali nella fase di start-up".

l'incarico professionale possa essere conferito direttamente alla società professionale, ma non esclude l'imputazione del compenso alla stessa"⁶⁰.

6.3 ABROGAZIONE DELLE DISPOSIZIONI LEGISLATIVE E REGOLAMENTARI INCOMPATIBILI

Ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DL 223/2006, le abrogazioni delle disposizioni legislative e regolamentari che vietano la fornitura di servizi interdisciplinari sono operative dal 4.7.2006 (data di entrata in vigore del DL 223/2006).

Adeguamento delle disposizioni deontologiche e pattizie

Il successivo co. 3, peraltro, ha stabilito che le disposizioni deontologiche e pattizie e i codici di autodisciplina che contengono le prescrizioni e i divieti abrogati avrebbero dovuto essere adeguate entro l'1.1.2007, anche con l'adozione di misure a garanzia della qualità delle prestazioni professionali.

In caso di mancato adeguamento, le norme in contrasto con le nuove indicazioni sono nulle a decorrere dalla medesima data (art. 2 co. 3 del DL 223/2006).

7 REDDITO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE IN FORMA ASSOCIATA E SOCIETARIA

Ai sensi dell'art. 53 co. 1 del TUIR, è considerato reddito di lavoro autonomo anche quello derivante dall'esercizio di arti e professioni in forma associata.

Il reddito:

- è determinato in capo all'associazione professionale *ex art. 54 del TUIR*;
- viene imputato ai soci in base al principio di trasparenza (art. 5 co. 3 lett. c) del TUIR).

7.1 ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA - TIPOLOGIE

In merito alla identificazione delle possibili tipologie di esercizio della professione in forma associata, il disposto normativo sembra fare riferimento alla forma associativa "tipica" dello studio associato di cui all'art. 1 della L. 1815/39, anche costituito in forma di società semplice.

L'art. 5 co. 3 lett. c) del TUIR si limita a precisare che rientrano nella previsione normativa le associazioni senza personalità giuridica agli effetti fiscali (diverse da quelle dell'art. 73 co. 2 del TUIR). Si ritiene, inoltre, che il legislatore non abbia inteso riferirsi:

- alle associazioni in partecipazione di cui all'art. 2549 c.c. (nota Min. Finanze 31.12.77 n. 8/1250);
- alle mere associazioni interne tra più professionisti ai fini della ripartizione delle spese di gestione dello studio;
- alle ipotesi di collaborazione "limitata all'opera", qualora l'incarico professionale venga assunto, disgiuntamente o congiuntamente, da più professionisti.

⁶⁰ Circolare del Consiglio Nazionale Forense 4.9.2006 n. 22-C/2006 (§ 8).

L'esercizio di arti e professioni in forma societaria, di tipo personale o di capitali, comporta la qualificazione del reddito come reddito d'impresa⁶¹.

7.2 IMPUTAZIONE AI SOCI DEI REDDITI DELL'ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

Le associazioni costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni sono equiparate alle società semplici:

- i redditi sono imputati ai soci indipendentemente dall'effettiva distribuzione, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili;
- le quote di partecipazione agli utili si presumono uguali se non risultano determinate diversamente con atto pubblico o scrittura privata autenticata;
- l'atto pubblico o la scrittura privata autenticata che fissa le quote di partecipazione agli utili può essere redatto (o variato) fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione.

Nella stessa proporzione sono ripartite tra i soci anche le ritenute d'acconto subite dall'associazione.

7.3 ACQUISTO DI IMMOBILI STRUMENTALI

La ris. Agenzia delle Entrate 15.2.2008, n. 48 ha precisato che l'acquisto di un immobile strumentale da parte di uno studio associato comporta, ai fini delle imposte dirette:

- la possibilità di dedurre le relative quote di ammortamento (ai sensi dell'art. 54 co. 2 del TUIR), a condizione che l'immobile risulti iscritto nei pubblici registri immobiliari "*a nome dei partecipanti all'associazione*" e sia "*utilizzato come bene strumentale per l'esercizio della professione*";
- l'imponibilità della plusvalenza conseguente ad un'eventuale atto di realizzo (es. cessione) dell'immobile stesso (ai sensi dell'art. 54 co. 1-bis del TUIR), sempre che l'immobile risulti acquistato nel triennio 2007-2009;
- la necessità di iscrivere il bene nel registro dei beni ammortizzabili ai sensi dell'art. 19 co. 2 del DPR 600/73 (salva la possibilità di eseguire l'annotazione sul registro IVA acquisti).

Ai fini IVA, invece, l'acquisto in oggetto comporta:

- il diritto alla detrazione dell'imposta assolta, al ricorrere delle condizioni di cui all'art. 19 e ss. del DPR 633/72;
- in caso di cessione intervenuta dopo 10 anni dall'acquisto, l'esclusione della necessità di effettuare la rettifica della detrazione IVA (ex art. 19-bis2 del DPR 633/72).

7.4 PERDITE

Anche le perdite delle associazioni professionali sono deducibili dal reddito complessivo di ciascun socio o associato in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, ai sensi dell'art. 8 co. 2 del TUIR.

⁶¹ Società di progettazione industriale, di revisione, di mezzi o di servizi, ecc.

7.5 SOCIETÀ TRA AVVOCATI

Qualche problema si è posto con riguardo alla qualificazione fiscale del reddito della società tra avvocati di cui al DLgs. 96/2001.

In mancanza di regole in materia fiscale dettate dal richiamato decreto legislativo, non era chiaro se il rinvio operato dall'art. 16 co. 2 alle norme codicistiche in materia di società in nome collettivo comportasse "automaticamente" la qualificazione del reddito della società tra avvocati come reddito d'impresa ovvero se rilevasse la natura oggettivamente professionale dell'attività svolta.

Sul punto, la dottrina ha osservato che la disciplina del DLgs. 96/2001 – e il richiamo residuale alle norme della snc – non poteva giustificare la qualificazione del reddito della società tra avvocati come reddito d'impresa, in quanto in contrasto con la natura oggettivamente professionale dell'attività svolta dalla società⁶².

Tale impostazione è stata confermata dall'Agenzia delle Entrate, con la ris. 28.5.2003 n. 118. Rispondendo ad un'istanza di interpello inoltrata ai sensi dell'art. 11 della L. 27.7.2000 n. 212, l'Agenzia ha chiarito che l'esercizio in forma associata dell'attività di avvocato ai sensi del DLgs. 96/2001 deve essere ricondotto nell'ambito del lavoro autonomo; infatti:

- il modello societario della società tra avvocati risulta del tutto peculiare rispetto allo schema societario, in virtù del rilievo che assume la prestazione professionale dei soci rispetto all'incidenza del capitale;
- il rinvio alle disposizioni della snc "*opera ai soli fini civilistici, mentre ai fini fiscali, per ragioni di coerenza del sistema impositivo, occorre dare risalto al reale contenuto professionale dell'attività svolta*".

Ne consegue che i redditi prodotti dalla società tra avvocati costituiscono redditi di lavoro autonomo in quanto ad essi si applica la disciplina dettata per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni di cui all'art. 5 co. 3 lett. c) del TUIR.

I compensi corrisposti alla società tra avvocati sono, inoltre, soggetti a ritenuta d'acconto *ex art.* 25 del DPR 600/73.

7.6 ASSOCIAZIONE MEDICA ESERCENTE LA MEDICINA DI GRUPPO

L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 13.12.2007 n. 369, ha illustrato la natura

⁶² In tal senso, Schiavolin R. "Prime riflessioni sul trattamento della «neonata» società tra avvocati ai fini delle imposte sui redditi", *Rivista diritto tributario*, 2001, p. 1014-1015 e 1020. Nello stesso senso Ferlazzo Natoli L. "Il regime fiscale delle società tra avvocati alla luce del D.LGS. 2/2/2001, N. 96", *Bollettino tributario*, 2001, p. 1525. Si veda anche Donella D. "Società tra avvocati: previdenza e fisco", *La Previdenza Forense*, 2001, p. 164; Brignolo G. "I profili fiscali", *Le Società*, 2001, p. 1186; Busani A. "Società «minima» agli avvocati", *Il Sole - 24 Ore*, 4.2.2001, p. 9; Roscini Vitali F. "La vera svolta dalla cassa alla competenza", *Il Sole - 24 Ore*, 4.2.2001, p. 9; Gheido M.R. "Legali, società al nodo-red-diti. La Stp è equiparata per la deontologia al singolo, ma in base al Tuir i proventi sono d'impresa", *Il Sole - 24 Ore*, 10.2.2001, p. 21.

giuridica e la conseguente disciplina fiscale di un'associazione medica esercente l'attività di medicina generale convenzionata nel lavoro di gruppo, come previsto dall'art. 40 co. 3 lett. a) del DPR 270/2000. In via di estrema sintesi, si ricorda che tale provvedimento regola il rapporto di lavoro autonomo che si instaura tra le Aziende sanitarie locali e i medici di medicina generale, individuando, inoltre, i principi a cui i medici di medicina generale devono ispirarsi nel concordare e nel realizzare tra di loro forme di lavoro associativo per l'espletamento dell'attività di assistenza primaria, al fine di migliorare le modalità organizzative del lavoro e di favorire la condivisione funzionale delle strutture di più professionisti.

In particolare, nel caso di specie:

- i compensi erogati dall'Azienda sanitaria locale vengono corrisposti direttamente ai singoli medici e non sono riversati all'associazione;
- l'associazione può acquisire a qualunque titolo e gestire beni mobili ed immobili, servizi, compiere operazioni mobiliari, immobiliari e finanziarie, prestare e ricevere servizi, procurarsi mezzi finanziari necessari allo svolgimento della propria attività, contrarre mutui, aprire conti correnti e compiere ogni altra operazione di finanziamento con privati o istituti di credito.

Per quanto sopra, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, lo studio medico in oggetto assume la veste di una società di servizi o di mezzi, nata con lo scopo di mettere a disposizione dei singoli associati strutture e servizi, differenziandosi sia dall'associazione tra professionisti, sia dall'istituto della medicina di gruppo.

Ne deriva che:

- le operazioni fornite dalla società devono essere considerate imponibili ai fini IVA, per cui l'associazione è tenuta a richiedere l'attribuzione della partita IVA;
- al fine di ripartire le spese comuni per il mantenimento e l'organizzazione dello studio medico, l'associazione dovrà emettere fatture imponibili nei confronti degli associati.

7.7 GEIE

Anche la disciplina fiscale del GEIE si fonda sul principio di trasparenza.

I redditi e le perdite del GEIE sono imputati ai partecipanti in proporzione alle quote previste dal contratto (o, in mancanza, in parti uguali), indipendentemente dalla percezione.

Il GEIE è soggetto passivo ai soli fini dell'accertamento. La tassazione ai fini IRPEF o IRES e IRAP si applica in capo a ciascun membro.

8 ATTIVITÀ PROFESSIONALE SVOLTA CON ORGANIZZAZIONE D'IMPRESA

La giurisprudenza della Cassazione⁶³ ha operato una distinzione tra studi associati e società di professionisti, da un lato, e società di mezzi e società di

⁶³ Si vedano, tra le altre, Cass. 14.2.2001 n. 2028 (in Ced Cassazione) e Cass. 13.5.92 n. 5656 in *Giur. Comm.*, 1994, II, 73.

servizi costituite tra professionisti, dall'altro, qualificando queste ultime come società la cui prestazione consiste in servizi che trascendono l'oggetto delle professioni "protette".

E ancora, tra prestazione intellettuale di consulenza, propria del professionista, e attività di organizzazione dei mezzi tecnici posti a servizio dei professionisti e dei terzi.

Le società di servizi offrono sul mercato servizi strumentali o complementari rispetto all'attività professionale vera e propria, mentre le società di mezzi hanno ad oggetto la fornitura di beni strumentali e servizi accessori che consentono o facilitano l'esercizio della professione⁶⁴.

8.1 SOCIETÀ DI SERVIZI

Anche il giudice amministrativo⁶⁵ ha di fatto legittimato la libera prestazione di attività "meramente esecutive" e di supporto all'attività professionale, limitandola però all'attività di prestazione di servizi non strettamente professionali, per i quali non sono previste "esclusive"⁶⁶.

Si tratta di servizi che non implicano l'uso di conoscenza e di esperienza tecnico-giuridica che possono essere resi dal personale dello studio professionale direttamente al cliente, senza concreto intervento del professionista^{67, 68}.

⁶⁴ Da un punto di vista fiscale, trovano applicazione le norme degli artt. 6 co. 3 e 73 co. 1 del TUIR, a seconda che si tratti di società di persone (snc o sas) o di società di capitali (srl, spa o società cooperative). I redditi sono considerati in ogni caso d'impresa e determinati in base alla disciplina del reddito d'impresa.

⁶⁵ Parere del Consiglio di Stato 17.5.93 n. 358 (in *Boll. trib.*, 1993, p. 1326). Il parere conferma la sentenza del TAR della Lombardia 17.4.89 n. 159, in materia di revisione da parte della Camera di Commercio di Milano del ruolo dei periti ed esperti tributari.

⁶⁶ Nel caso di specie, in materia contabile e tributaria.

⁶⁷ Il parere del Consiglio di Stato 17.5.93 n. 358 (*cit.*) ha osservato che, in materia di tributi, "per la complessità della materia e per le conseguenze che ne possono derivare al contribuente", l'attività professionale deve essere riservata agli iscritti negli albi professionali. La residua attività "meramente esecutiva o di supporto dell'attività intellettuale" può essere esplicita "liberamente a prescindere dall'inclusione in un apposito elenco degli esperti della camera di commercio"; "la tenuta delle scritture contabili, la relazione e presentazione della dichiarazione dei redditi e la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto implicano l'esplicazione di funzioni non di carattere essenzialmente pratico, in quanto non consistono nella mera compilazione di stampati, o nella sola riproduzione di semplici notizie anagrafiche o comunque deducibili da dati certi ed obiettivi forniti dal soggetto d'imposta, ma al contrario richiedono un'attività preventiva di individuazione, interpretazione ed applicazione di una normativa quale quella fiscale, complessa, di difficile interpretazione, molto articolata e spesso contraddittoria".

⁶⁸ Sempre con riferimento ai servizi contabili e fiscali, il Tribunale di Milano, con sentenza del 16.5.91, ha rilevato che "l'aggiornamento della contabilità ... non è necessariamente attività professionale, nella parte in cui ha implicato la semplice (ed elementare) immissione di dati forniti dalla cliente negli elaboratori gestiti dalla società mandataria per il fine della materiale tenuta della contabilità. Essa, tuttavia, configura attività riservata ai professionisti nella parte in

I servizi di cui sopra normalmente hanno carattere strumentale o complementare rispetto all'attività professionale vera e propria⁶⁹. Quando tali servizi assumano una rilevanza prevalente nell'ambito dell'attività complessiva dello studio, sembra consigliabile scindere l'attività di servizi dall'attività di consulenza e concentrarla in apposita società a carattere d'impresa.

La Corte di Cassazione, nella sentenza 18.4.2007 n. 9237, ha stabilito che deve considerarsi nullo il contratto stipulato da una società di servizi che, oltre all'attività di elaborazione dati, fatturi anche importi per consulenza e assistenza in materia legale e tributaria, prestazioni che possono essere svolte soltanto da professionisti iscritti in Albi professionali.

In particolare, la Suprema Corte, ribadendo un suo precedente orientamento (cfr. Cass. 8.9.99 n. 9507) ha rilevato che la nullità di un contratto per violazione del divieto di costituzione di società di capitali aventi ad oggetto l'espletamento di professioni intellettuali protette (art. 2 della L. 1815/39) si produce per il solo fatto che l'attività oggetto del contratto consista in una prestazione interamente ricompresa nell'attività tipica della professione protetta (in modo tale che, contrattualmente, tale prestazione sia imputabile in via diretta alla società e non ai professionisti che alla stessa facciano capo), senza che assuma rilievo la circostanza che la prestazione sia stata, in concreto, effettuata da un professionista iscritto all'Albo.

Per quanto riguarda la forma societaria, sono da evitare le società di persone per il divieto posto da taluni ordinamenti professionali ai singoli professionisti di esercitare attività d'impresa ed essere soci illimitatamente responsabili. Una società a responsabilità limitata può risultare idonea, specie se si intende nominare amministratori a tempo indeterminato, limitare la trasferibilità delle quote, prevedere prestazioni accessorie per i soci. Tale impostazione può presentare altri vantaggi operativi: la società può essere costituita tra gli stessi soci dello studio professionale o anche con terzi, con previsione di idonei compensi agli amministratori.

Quanto agli eventuali utili, questi saranno assoggettati a tassazione in capo ai soci solo in caso di distribuzione. Da ultimo, la società potrà essere intestataria di beni per svolgere la propria attività e potrà inquadrare collaboratori esterni, anche non professionisti.

8.2 SOCIETÀ DI MEZZI

Nulla quaestio in ordine alla legittimità delle società di mezzi, con cui i professionisti ripartiscono le spese o disciplinano l'utilizzazione in comune dei beni

cui ... ha riguardato la classificazione dei documenti e dei dati secondo le norme giuridiche civili e fiscali e con l'uso di nozioni e criteri creati dalla dottrina ragionieristica in materia di contabilità e di bilancio, e in quella che ha richiesto il controllo e la riconciliazione dei conti, o, a maggior ragione, la predisposizione delle dichiarazioni annuali IVA e dei sostituti d'imposta".

⁶⁹ Si pensi ai servizi contabili e fiscali già richiamati.

strumentali per l'esercizio della professione – quali, ad esempio, l'acquisto o la locazione di locali necessari all'esercizio della professione, l'acquisto o la locazione di mobili, arredi e macchine, l'aggiornamento di una biblioteca, l'assunzione di personale, la stipula di contratti con consulenti – avendo questi accordi rilevanza solo interna⁷⁰.

È, infatti, perfettamente lecito il contratto atipico che intercorre tra uno o più professionisti e una società di capitali che abbia ad oggetto la fornitura di beni strumentali e di servizi accessori che consentono o facilitano l'esercizio della professione.

La società si pone come soggetto terzo e autonomo nei confronti dei professionisti e dei fornitori; sostiene i costi per i mezzi utilizzati dai professionisti e provvede a riaddebitare i corrispettivi dei servizi. I beni strumentali vengono, in tal modo, attribuiti alla titolarità di un diverso soggetto, la società di mezzi.

È invece esclusa alla società ogni attività riservata agli iscritti ad albi professionali; pertanto i soci continueranno ad esercitare la professione individualmente o in forma associata o societaria, nel rispetto della L. 1815/39.

9 CONTRATTI PER LA DIVISIONE DELLE SPESE RELATIVE A BENI E SERVIZI UTILIZZATI IN COMUNE

Nella realtà operativa quotidiana si assiste all'esercizio della professione negli stessi locali da parte di più professionisti individuali.

Si tratta di "mere associazioni interne" tra professionisti ai fini della ripartizione delle spese di gestione dello studio in parti uguali o secondo quote di partecipazione che tengano conto della differente misura di utilizzo dei locali e dei servizi⁷¹.

In tali casi:

⁷⁰ Il Trib. Milano 16.5.91 (in *Le Società*, 11, 1991, p. 1546) precisa che il disposto dell'art. 1 della L. 1815/39 non opera qualora la società non abbia come oggetto l'esecuzione di compiti propri di professioni "protette", ma si limiti a porre a disposizione dei professionisti (soci o terzi) un apparato di strutture e di mezzi che possa facilitare lo svolgimento della prestazione senza intaccare il rapporto fiduciario che si instaura tra il cliente ed il professionista, in modo che la prestazione gli sia direttamente imputabile.

In tema di legittimità, Cass. 13.5.92 n. 5656 (in *Giur. it.*, 1993, I, 1, p. 354) rileva come non trovino applicazione i divieti di cui alla L. 1815/39 qualora la società "... abbia ad oggetto soltanto la realizzazione e la gestione di mezzi strumentali per l'esercizio di una attività professionale ancorché protetta (immobili, arredamenti, macchinari, servizi ausiliari), che resti però nettamente separata e distinta dalla organizzazione dei beni di cui si serve, anche sul piano contabile".

⁷¹ Per approfondimenti circa i contratti per la divisione delle spese dei beni e dei servizi utilizzati in comune si rimanda alla relazione del Gruppo di lavoro dell'Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti coordinato da Michelotti F., presentata al Convegno nazionale di Noto (settembre 1992) e riportata in AA.VV. "Manuale del professionista. Obblighi civilistici e adempimenti fiscali", Milano, 1997, p. 395 - 405 e 521 - 546; si veda anche Forte N. "Il reddito dei professionisti", Milano, 2001, p. 66 - 86.

- i professionisti continuano a svolgere l'attività professionale individualmente;
- si pone il problema della ripartizione delle spese comuni⁷²; di regola, uno dei professionisti è intestatario delle forniture dei servizi comuni e provvede a ripartire le spese *pro quota* tra gli altri professionisti.

In caso di apporto di nuovi beni, occorrerà procedere alla ripartizione delle relative spese pro-quota tra gli altri professionisti.

In caso di ingresso nei locali di un nuovo professionista, ci si limiterà a riattribuire le quote di spese comuni relative a contratti e utenze.

Profili fiscali

La circ. Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58/E (§ 2.3), in risposta ad un quesito posto nel corso di una videoconferenza, ha chiarito che *“il riaddebito, da parte di un professionista, delle spese comuni dello studio utilizzato da più professionisti non costituiti in associazione professionale, da lui sostenute, deve essere realizzato attraverso l'emissione di fattura assoggettata ad IVA. Ai fini reddituali, le somme rimborsate dagli altri utilizzatori comportano una riclassificazione in diminuzione del costo sostenuto dal professionista intestatario dell'utenza”*⁷³.

⁷² Relative a beni strumentali, beni di consumo, servizi inerenti i beni o l'attività professionale.

⁷³ Si segnala che la norma di comportamento n. 93 del maggio 1987, predisposta dalla Associazione dei Dottori Commercialisti di Milano (in Norme di comportamento in materia tributaria, Milano, 1993) aveva precisato che *“i riaddebiti di spese che l'esercente arti e professioni titolare di studio, ed intestatario di specifici documenti di costo, effettua nei confronti di altri esercenti arti e professioni che utilizzano promiscuamente servizi ed utenze non rientrano nel campo applicativo IVA. È ben vero che sotto il profilo oggettivo tali operazioni, anche se effettuate al puro costo, costituiscono prestazioni di servizi resi ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Ma per quanto riguarda invece il profilo soggettivo l'effettuazione delle stesse da parte dell'esercente arti e professioni non rientra nell'ambito dell'esercizio dell'attività artistica e professionale, con conseguente mancanza del presupposto soggettivo identificato nell'art. 5 del citato D.P.R. n. 633. Pertanto, per la mancata concomitanza dei due presupposti, oggettivo e soggettivo, l'operazione risulta estranea al campo applicativo dell'IVA”*. Per approfondimenti si rimanda a Forte N. *“Il reddito dei professionisti”*, Milano, 2001, p. 66 - 86 e a Fanelli R. *“L'addebito di spese ai fini IVA per i servizi utilizzati in «comune»”*, *Corriere.Tributario*, 1990, p. 1543.

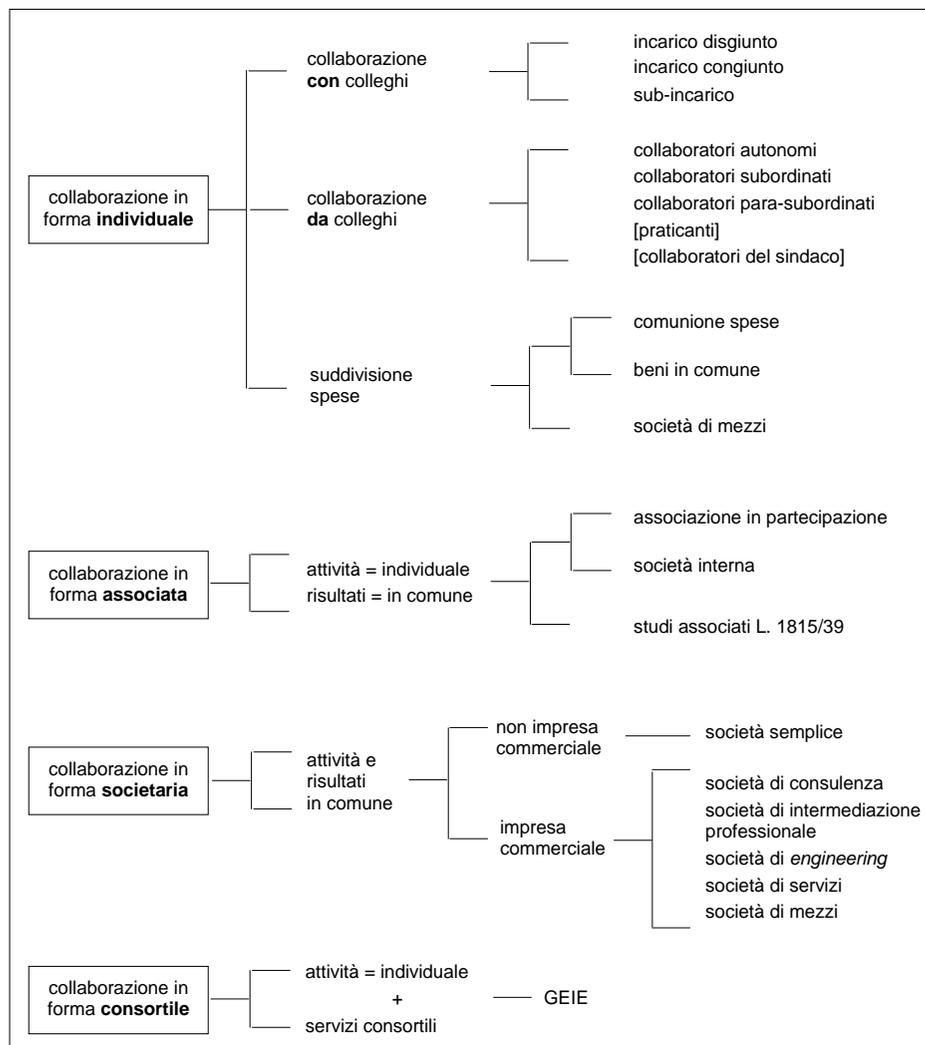


Fig. 1 - Forme di collaborazione tra professionisti - Quadro riepilogativo