24ORE BUSINESS SCHOOL BS.ILSOLE24ORE.COM
MASTER FULL TIME - POST LAUREA
CORPORATE FINANCE MANAGEMENT
Servizio Clienti
tel. 02 (06) 3022/6372/6379
fax 02 (06) 3022.4462/6280
masterfulltime@ilsole24ore.com
GRUPPO24ORE

NORME & TRIBUTI

Il Sole 24 ORE

Domenica
3 Settembre 2017

IL GIORNALE DEI PROFESSIONISTI

www.ilsole24ore.com
@24NormeTributi

24ORE BUSINESS SCHOOL BS.ILSOLE24ORE.COM
ROMA, dal 25 OTTOBRE 2017 - 20ª Ed.
6 mesi di aula e 4 di stage
Il Sole 24 ORE Business School ed Eventi
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
Milano - via Monte Rosa, 91
business.school@ilsole24ore.com
GRUPPO24ORE

DOMANI SUL SOLE 24 ORE

FISCO
Riserve post fusione con più certezze

IMMOBILI
Le opzioni sui bonus per la riqualificazione

L'ESPERTO RISPONDE
Affitti agli studenti, gestire gli sconti

Albi & mercato. Come gestire le opportunità dopo la legge sulla concorrenza e passare dall'associazione a nuove forme organizzative

Studi e società, percorso a scelta

Per l'«evoluzione» spazio alla trasformazione omogenea o al conferimento a Stp

Angelo Busani

L'approvazione della legge sulla concorrenza (la n. 124/2017) ha riportato l'attenzione sull'esercizio dell'**attività professionale** in forma societaria. Un modello che, nella forma delle **società fra professionisti**, non ha finora avuto un grande impatto: al 31 luglio scorso, le Stp iscritte al Registro imprese erano appena 1.718 (si veda Il Sole 24 Ore del 7 agosto). La legge 124 ha, inoltre, rivisto alcune regole sulle società fra avvocati, di ingegneria e per la gestione delle farmacie (si veda la tabella qui sotto).

In ogni caso l'introduzione della possibilità di esercitare la libera professione in forma societaria - al di là dei nodi fiscali ancora da sciogliere - mette a disposizione di chi inizia l'attività un assetto organizzativo ulteriore rispetto ai "vecchi" schemi dello "studio individuale" e dello **"studio associato"**. Inoltre, le nuove società tra professionisti rappresentano un'opportunità da vagliare per tutti coloro che già esercitano la professione, per verificare l'interesse a proseguire l'attività inquadrandola nella nuova struttura organizzativa della Stp. I professionisti devono quindi affrontare il problema e valutare se convenga fare evolvere in forma societaria l'attività professionale che già esercitano in forma individuale o in forma di studio associato e le possibile strade da seguire.

Si può pensare, innanzitutto, all'ipotesi della **cessione** dello studio professionale a una società. Si tratta di un'operazione perfettamente praticabile sia civilisticamente (Cassazione 370/74 e 2860/2010), sia fiscalmente (l'agenzia delle Entrate ha affrontato la questione in alcune risoluzioni: 108/E/2002, 30/E/2006, 177/E/2009 e 255/E/2009; e in alcune circolari: 11/E/2007 e 8/E/2009). L'operazione però non sempre è praticabile in concreto, poiché presuppone il pagamento di un prezzo d'acquisto da parte del cessionario.

LE ALTERNATIVE
Maggiori complicazioni per la trasformazione eterogenea progressiva o con la cessione
Da sciogliere i nodi fiscali

Per passare da studio associato a società si può poi pensare a un'operazione di "trasformazione". A questo riguardo, nessun problema dovrebbe sorgere se si inquadrasse l'operazione come **trasformazione "omogenea"**, cioè come operazione che ha, sia come punto di partenza, sia come punto di arrivo, un'entità societaria. Per realizzarla è, però, necessario che lo studio associato sia equiparato a una società semplice: sul fatto che sia possibile non dovrebbero esserci più dubbi (si veda, per esempio, la sentenza della Cassazione 16500/2004).

Più in salita appare la strada della qualificazione del "passaggio" da studio associato a Stp come **trasformazione "eterogenea progressiva"**, cioè l'operazione che conduce un ente non societario ad assumere la veste di società di capitali. Questo perché l'articolo 2500-octies del Codice civile, che regola la trasformazione eterogenea in società di capitali, prevede come possibile punto di partenza solo «i consorzi, le società consortili, le comunioni d'azienda, le associazioni riconosciute e le fondazioni»: in questo perimetro (sempre che si tratti di un'elencazione esaustiva), le associazioni professionali non sembrano comprese. C'è, tuttavia, un'assai forte corrente di pensiero che legge, con argomentazioni indubbiamente "forti", l'articolo 2508-octies come norma esemplificativa di alcuni casi e non come norma tassativa.

Un'alternativa alla trasformazione può essere poi quella del **conferimento** dello studio individuale o dello studio associato **in una Stp** (già costituita o di nuova costituzione). In questo modo, il professionista singolo o i soci dello studio associato diventano soci della Stp conferitaria. Questa operazione ha avuto anche un avallo fiscale: con la circolare 8/E/2009 (risposta 1.3) e la risoluzione 177/E/2009, l'agenzia delle Entrate ha dettato le condizioni in presenza delle quali non si formano plusvalenze fiscalmente rilevanti.

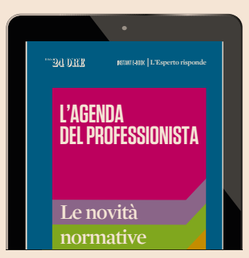
Si entra così nel campo minato della qualificazione degli studi professionali come "aziende" e della loro clientela in termini di "avviamento". Si tratta di concetti che l'impostazione tradizionale di questa materia considera inapplicabili alla professione perché antitetici al principio per il quale nello studio l'organizzazione, se esiste, ha una natura assolutamente ancillare rispetto all'elaborazione intellettuale del professionista.

Ma il sistema si sta muovendo in un senso diverso da quello tracciato dall'opinione tradizionale. La Cassazione, con la sentenza 11896/2002, ha chiarito, ad esempio, che gli studi professionali «possono anche essere organizzati sotto forma di azienda professionale tutte le volte in cui, al profilo personale dell'attività svolta, si affianchino un'organizzazione di mezzi e strutture». Mentre, già nella sentenza 5848/1979, la Corte ha affermato che «è giuridicamente configurabile la cessione di uno studio professionale insieme con il suo avviamento».

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

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole 24 ORE.com



DOMANI IN REGALO
Con Il Sole l'ebook completo dell'Agenda del professionista

Domani chi acquista Il Sole 24 Ore del Lunedì potrà scaricare - con un codice pubblicato sulla copertina de «L'Esperto risponde» - l'«Agenda del professionista», un ebook che raggruppa e riordina le 24 puntate di agosto con gli approfondimenti sulle novità fiscali, giuridiche e giuslavoristiche di quest'anno.

ilsole24ore.com

Le soluzioni a confronto

	STUDIO ASSOCIATO Ex legge 1089/1939	SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI Legge 183/2011	SOCIETÀ TRA AVVOCATI Dlgs 96/2001	SOCIETÀ TRA AVVOCATI Legge 124/2017	SOCIETÀ DI INGEGNERIA Dlgs 50/2016	SOCIETÀ TRA FARMACISTI Legge 362/1991
Tipo societario	Non è una società (è consistente la tesi che allo studio associato comunque si applichino le regole della società semplice nelle materie in cui lo statuto associativo non disponga)	Società di persone, società di capitali e cooperative (le cooperative devono avere un numero di soci non inferiore a tre)	Società in nome collettivo	Società di persone, società di capitali e cooperative	Società di capitali o società cooperative	Società di persone, società di capitali, società cooperative a responsabilità limitata
Denominazione	La legge 1089/1939 (ora abrogata, ma ancora punto di riferimento) imponeva che nella denominazione vi fosse il nome degli associati	Deve contenere l'espressione "società tra professionisti"	Il nome di uno o più soci e l'espressione "società tra professionisti"	La legge non detta alcuna specifica regola (quindi c'è libertà di denominazione)	La legge non detta alcuna specifica regola (quindi, c'è libertà di denominazione)	La legge non detta alcuna specifica regola (quindi, c'è libertà di denominazione)
Oggetto	Esclusivamente l'esercizio dell'attività professionale	L'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale da parte dei soci	Esclusivamente l'esercizio della professione forense da parte dei propri soci	L'esercizio della professione forense	Studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto, nonchè eventuali attività di produzione di beni connesse allo svolgimento di detti servizi	Esclusivamente la gestione della farmacia
Amministrazione	Solo associati professionisti	Il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci	Spetta ai soci disgiuntamente (salvo diversa norma statutaria) e non può essere affidata a terzi	Devono essere soci e, per 2/3 almeno, avvocati	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola tranne che il direttore dalla farmacia deve essere un farmacista (ma non deve essere né socio né amministratore della società)
Soci	Solo professionisti	Professionisti iscritti a ordini, cittadini degli Stati Ue in possesso del titolo di studio abilitante, soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche o per finalità di investimento	Solo avvocati	I soci, per almeno due terzi del capitale sociale e dei diritti di voto, devono essere avvocati iscritti all'albo ovvero avvocati iscritti all'albo e professionisti iscritti in albi di altre professioni	Chiunque	Chiunque
Partecipazione di un socio ad altra società professionale	Si può partecipare a una pluralità di associazioni professionali	La partecipazione a una Stp è incompatibile con la partecipazione ad altra società tra professionisti	Non consentita la partecipazione ad altra società tra avvocati	La legge non detta alcuna specifica regola; quindi, non vi sono divieti	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, non vi sono divieti	Il socio non può essere medico, né titolare, gestore provvisorio, direttore o collaboratore di altra farmacia, né esercente qualsiasi altra attività nel settore della produzione e informazione scientifica del farmaco
Nuovi soci	In mancanza di norma statutaria, si applicano le norme del codice civile sulla società semplice	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	Ammessi solo con il consenso di tutti gli altri soci (salvo diversa norma statutaria)	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile
Morte del socio	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	Gli eredi sono liquidati, salvo che siano avvocati i quali vogliano essere (e siano) ammessi in società	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile
Modifiche statutarie	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	All'unanimità (o a maggioranza se lo statuto lo consente)	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile	La legge non detta alcuna specifica regola; in mancanza di norma statutaria, si applica il codice civile
Responsabilità	La legge non detta alcuna specifica regola	La legge non detta alcuna specifica regola	Dei soci illimitatamente e della società	Dei soci e della società	Della società e del progettista che firma il progetto	Della società
Fallimento	Non fallisce	Non fallisce	Non fallisce	Non fallisce	Fallisce	Fallisce

INTERVISTA Paola Severino

«Sul denaro digitale servono regole internazionali»

Vittorio Da Rold
CERNOBBIO. Dal nostro inviato

«Internet - spiega il rettore della Luiss, Paola Severino, a margine del forum Ambrosetti di Cernobbio - rappresenta la fonte di nuovi modelli d'impresa, crea nuovi mercati, nuove professioni e nuovo benessere attraverso la sharing economy. Ma ci sono anche effetti collaterali, come lo sviluppo di attività illecite e fenomeni criminali: l'anonimato e la mancanza di regole sulle criptovalute creano grandi pericoli per la società». Paola Severino, oggi relatrice a Cernobbio sul tema della sicurezza informatica e sul cybercrime, anticipa alcuni temi-chiave della discussione.

Internet è un mondo senza confini: come si possono contrastare le attività illecite?

La diffusione di strumenti digitali è fonte di nuovi rischi, implementati dalle dimensioni che con essi possono assumere la violazione della privacy, il furto di dati sensibili per le imprese e per l'amministrazione. Rischi che sono poi amplificati dall'anonimato che viene spesso garantito dal mezzo informatico: la certezza di non essere identificati è un incentivo alla pirateria elettronica e informatica perchè moltiplica le possibilità di successo. Penso, ad esempio, all'uso dei Bitcoin per il riciclaggio o nelle estorsioni di denaro alle aziende: per sbloccare i computer infettati con virus, i pirati pretendono pagamenti in Bitcoin su conti anonimi. Nel giro di poche ore si aprono e si chiudono indirizzi web e di posta elettronica per realizzare truffe e reati contro il patrimonio. Senza parlare dei furti di identità e della clonazione dei dati finanziari personali.

Quale pericoli vede nelle criptovalute?

Per esempio il rischio del "cyber-laundering": la moneta virtuale, accompagnata dall'anonimjato, sfugge a ogni forma di controllo e di regolamentazione da parte delle autorità di vigilanza e di polizia. Il fenomeno è difficile da controllare poichè le transazioni vengono spesso effettuate nella parte oscura della rete (il cosiddetto dark web) e in linea di principio potrebbero essere legate a operazioni economicamente tanto lecite quanto illecite. Sempre più spesso vengono denunciati attacchi informatici alle reti di computer allo scopo di estorcere un riscatto, che in generale è pagato in criptovaluta. La caratteristica del Bitcoin è quella di avere una camera di compensazione nella quale l'operazione viene registrata e quindi è conosciuta, ma sono gli ordinanti dell'operazione che spesso rimangono nell'ombra grazie alla possibilità dell'anonimato: senza l'obbligo dell'identificazione certa si può consumare facilmente ogni genere di illecito, soprattutto in campo finanziario.

IMAGOECONOMICA

Paola Severino. Rettore della Luiss, già ministro della Giustizia

«La possibilità di realizzare operazioni anonime è un incentivo al riciclaggio»

«Per governare il fenomeno delle frodi via internet necessario un nuovo diritto»

Che cosa si può fare per contrastare il fenomeno?

Bisogna ricorrere a mezzi più efficaci di quelli attuali. L'economia digitale ha globalizzato i commerci e le transazioni finanziarie: la prevenzione e la repressione dei fenomeni criminali deve quindi avere una dimensione transnazionale. L'insediamento di operatori in Paesi che favoriscono l'anonimato può rendere inefficace anche la migliore normativa nazionale di prevenzione: servono regole concordate tra nazioni.

Com'è la situazione normativa in Italia?

L'Italia è un paese ricco di norme sulla frode informatica. Ma ora serve un cambio di mentalità, poiché le norme tradizionali sono superate o non bastano più. Per affrontare le sfide poste dalla digitalizzazione dell'economia e dalla globalizzazione degli affari serve un approccio interdisciplinare, oltre che transnazionale. In conclusione, abbiamo bisogno di un nuovo diritto per garantire la protezione alle imprese e ai consumatori e per governare le insidie delle frodi su internet.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'approfondimento

Il Sole 24 ORE
Il bitcoin tocca un nuovo record a 4.900 dollari
Le criptovalute «sorvegliate speciali» anche dall'Ocse
Possono sfuggire alle autorità fiscali le transazioni con monete virtuali
Il «caso» delle monete virtua... dall'altra il rischio di riciclaggio

Criptovalute sotto sorveglianza
Sul Sole 24 Ore di ieri le indicazioni sui problemi normativi che apre il mercato delle criptovalute. Il possibile anonimato delle transazioni effettuate con le monete virtuali può aprire la strada all'impossibilità di effettuare controlli fiscali e agevolare il riciclaggio. Il tema è arrivato anche sul tavolo dell'Ocse