

**Albi & mercato.** Le regole su Srl o Spa con soci finanziatori: la prevalenza non va misurata in base al capitale

# Società, ai professionisti 2/3 dei voti

Il regolamento 34/2013 sarà pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» di oggi

Angelo Busani

La legge sulle società tra professionisti (legge 12 novembre 2011 n. 183) prescrive, all'articolo 10, comma 4, lettera b), che «In ogni caso il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci; il venir meno di tale condizione costituisce causa di scioglimento della società e il consiglio dell'Ordine o collegio professionale presso il quale è iscritta la società procede alla cancellazione della stessa dall'Albo, salvo che la società non abbia provveduto a ristabilire la prevalenza dei soci professionisti nel termine perentorio di sei mesi».

Dalla normativa si desume che il requisito indispensabile è rappresentato dal fatto che nelle Stp non si decide, a livello di soci, se nel voto favorevole i soci professionisti non concorrono per almeno i due terzi. Questa previsione va ovviamente declinata a seconda di quale sia il tipo societario concretamente adottato e di come sia articolato lo statuto della società caso per caso osservata. Per altro, questo aspetto non è preso in

considerazione dal Dm 34/2013, che regolamenta la disciplina delle società: il decreto sarà pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» di oggi, la n. 81/2013.

Se ci sono una Srl o una Spa con capitale 90, suddiviso in parti eguali su tre soci (due dei quali professionisti e uno di capitale), l'obiettivo della legge si raggiunge se lo statuto consen-

## IL MECCANISMO

Al di là del possesso delle quote lo statuto può essere valido anche se prevede azioni senza «diritti»

te che le decisioni dei soci vengono assunte con il voto favorevole di entrambi i soci professionisti. Non parrebbe legittimo uno statuto che, invece, consentisse l'adozione delle decisioni dei soci con il voto favorevole di due soci qualsiasi (così che le decisioni dei soci potrebbero essere assunte con l'alleanza tra un socio professionista e un socio non professionista) oppure che consentisse l'adozione delle decisioni dei soci con il voto favorevole del 51% del capi-

itale sociale presente all'assemblea, poiché in tal caso il requisito della necessità del voto dei soci professionisti per almeno i due terzi parrebbe bypassato.

Se poi si immagina una Srl, la situazione pare legittima se, nonostante il capitale sia suddiviso al 50% tra un socio professionista e un socio non professionista, al socio professionista sia attribuito un "particolare diritto" (in base all'articolo 2468, comma 3 del Codice civile) consistente nel porre il veto su qualsiasi decisione dei soci: in tal caso, occorrendo il consenso del socio professionista su qualsiasi decisione da adottarsi dai soci, pare che il requisito dei due terzi prescritto dalla legge sia soddisfatto.

Ancora, se si pensa a una Spa, si può immaginare ad esempio un capitale di 500mila euro, suddiviso in 250 mila azioni ordinarie (spettanti ai soci professionisti) e in 250 mila azioni privilegiate (spettanti ai soci non professionisti); anche in tal caso la situazione appare conforme a quella prevista dalla legge, poiché solo ai soci professionisti competono le decisioni assembleari e quindi si ha, per i soci professionisti, una posizione addirittura mi-

gliore di quella (dei due terzi) prescritta dalla legge.

Insomma, nonostante che il testo della legge non aiuti, poiché i due terzi dei voti appaiono in effetti correlati dal legislatore al "numero dei soci professionisti" e alla "partecipazione al capitale sociale dei professionisti" deve probabilmente ritenersi che, quando si giunge a un assetto nel quale i soci professionisti "pesano" per almeno due terzi nelle decisioni dei soci, qualsiasi altro requisito non abbia rilevanza. E così, in particolare, dovrebbe desumersi che:

- la legge non detti requisiti di "teste" e, quindi, una Stp può ad esempio essere formata da nove soci di capitale e da un socio professionista, basta che costui conti per 1/3 nelle decisioni dei soci;
- la legge non detti requisiti di capitale e quindi il capitale sociale pare poter essere formato con qualsiasi tipo di apporto da parte delle varie categorie di soci, ma a condizione che ne derivi un assetto di rapporti tale da non permettere l'adozione di decisioni dei soci se la maggioranza occorrente non sia formata per almeno due terzi da soci professionisti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## I principi generali



**01 | INCARICO PROFESSIONALE**  
Il cliente della Stp ha diritto di pretendere la prestazione professionale da parte di un determinato professionista

**02 | INFORMAZIONE DEL CLIENTE**  
La società deve fornire al cliente l'elenco dei soci professionisti e deve informare il cliente che, in mancanza di scelta, l'incarico professionale potrà essere eseguito da uno qualsiasi dei soci della Stp in possesso dei requisiti per l'esercizio dell'attività professionale

**03 | AUSILIARI E SOSTITUTI**  
Il professionista può avvalersene, ma il cliente ha diritto di dissenso, da esercitare in forma scritta entro tre giorni

**04 | ONORABILITÀ**  
Devono possederla tutti i soci di capitale e gli amministratori delle società socie della Stp

**05 | DIVIETO DI PARTECIPAZIONE A UNA PLURALITÀ DI STP**  
Vale sia per tutti i soci della Stp, sia mono che multi professionali

**06 | PUBBLICITÀ**  
La Stp deve iscriversi al Registro delle imprese

avvalersene, ma il cliente ha diritto di dissenso, da esercitare in forma scritta entro tre giorni

Devono possederla tutti i soci di capitale e gli amministratori delle società socie della Stp

Vale sia per tutti i soci della Stp, sia mono che multi professionali

La Stp deve iscriversi al Registro delle imprese

**Il fisco.** I regimi possibili

## Competenza difficile da gestire

Franco Roscini Vitali

Principio di competenza di difficile applicazione per le società tra professionisti. È difficilmente applicabile alle prestazioni professionali la tassazione per competenza prevista ordinariamente per tutte le società, di persone e di capitali, dall'articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir.

Dal punto di vista civilistico, per le società, il principio di competenza si applica in base alla previsione dell'articolo 2423-bis del Codice civile, che elenca i principi generali di redazione del bilancio, integrato dal

punto di vista tecnico dal principio contabile Oic 11.

Quest'ultimo rammenta che per ottenere il rispetto del principio di competenza i costi devono essere correlati ai ricavi: in sostanza, la determinazione del risultato di esercizio implica un

## IL PROBLEMA

I ricavi sono datati in base al termine della prestazione ma il principio mal si applica ai servizi professionali

procedimento di identificazione, misurazione e correlazione di proventi e costi relativi all'esercizio stesso. Con riferimento ai servizi, i ricavi sono generalmente riconosciuti quando gli stessi sono completati e resi e, pertanto, sono fatturabili.

Il rispetto del principio di competenza con riferimento alla cessione/acquisto di beni, generalmente, non presenta particolari difficoltà, mentre per le prestazioni di servizi il discorso è più delicato e complesso. Stabilire, alla fine dell'esercizio, se una prestazione è ultimata o sta-

bilire a tale data lo stato di avanzamento della stessa, pertanto la competenza nell'esercizio è piuttosto che nell'esercizio x+1, non è facile e può essere fonte di dubbi. Passando poi al fronte fiscale, in molti casi, il rischio di contestazioni è più che concreto: per i servizi, l'articolo 109, comma 2, lettera b) del Tuir prevede, in via generale, la rilevanza al momento dell'ultimazione della prestazione.

Per le imprese esistono documentazioni, quali contratti e registrazioni contabili, che supportano il comportamento te-

nuto: si pensi, per esempio, ai contratti di appalto. Per le prestazioni professionali il discorso può essere diverso, in quanto in molti casi possono non esistere contratti che definiscono e delimitano con precisione e in dettaglio il contenuto delle prestazioni. Per esempio, può non essere facile stabilire se l'incarico relativo a una prestazione professionale è concluso con l'ultimazione di una determinata prestazione, e pertanto il compenso è definitivamente acquisito anche se non incassato, oppure no se quanto eventualmente incassato dal professionista è a titolo di acconto.

Il tutto si complica per effetto del passaggio successivo, relativo alla correlazione dei costi con i ricavi-compensi: se il ricavo è definitivamente acquisito i costi seguono lo stesso, in caso contrario devono essere "sospesi", perché sono i costi che seguono i ricavi.

Pertanto, la tassazione delle società professionali dovrebbe seguire il più facile criterio di cassa che il legislatore dovrebbe prevedere anche per gli aspetti civilistici.

Infine, per molti professionisti, in particolare delle professioni non economiche, si tratterebbe di acquisire concetti, quali principio di competenza, correlazione costi-ricavi, differenza tra ricavi-compensi e volume d'affari Iva che non fanno parte delle abituali conoscenze.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Tar Lazio sull'elenco per la scelta

## Negli enti locali revisione anche ai commercialisti

Maria Carla De Cesari

Il Dm 15 febbraio 2012 che ha regolato l'elenco dei candidati per la revisione negli enti locali, includendo - a domanda - sia i revisori legali sia gli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti, è conforme alla legge. Lo ha stabilito il Tar del Lazio, sezione prima ter, con la sentenza 3092/2013, respingendo il ricorso dell'Istituto nazionale revisori legali. Il Tar ha chiarito che il Dm 15 febbraio 2012, in seguito alla legge 148/2011, si pone in continuità con l'articolo 234 del Testo unico sugli enti locali, laddove si prevede che il collegio dei revisori è costituito da tre componenti, uno iscritto al «collegio dei revisori contabili, con funzione di presidente, uno tra gli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti, l'altro tra gli iscritti all'Albo dei ragionieri». Non vale l'obiezione dell'Istituto nazionale revisori legali, secondo cui la legge 148 e il Dm non hanno rispettato la direttiva comunitaria in materia di revisione legale, attuata con decreto legislativo 39/2010, che ha la prevalenza sulla disciplina nazionale.

Il Tar esamina le attività del revisore nell'ente locale. Tra le altre, pareri su: strumenti di programmazione economico-finanziaria; bilancio; ricorso all'indebitamento; riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni; regolamento di contabilità. «Appare evidente - scrive il Tar - che la funzione di revisore dei conti presso gli enti locali, stante le attribuzioni (...) presenta proprie peculiarità e specificità connesse soprattutto alla funzione pubblica dei soggetti presso i quali la funzione medesima è esercitata». Peraltro, il decreto legislativo 39/2010 riguarda - nota il Tar - lo svolgimento della revisione legale presso soggetti di diritto privato, nonché enti di interesse pubblico, ma non gli enti locali.

«Questa sentenza - commenta l'ex presidente del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti, Claudio Siciliotti - chiarisce come la revisione sia una delle funzioni della più ampia professione di commercialista. Proprio sulla necessità di far definitiva chiarezza tra i concetti di professione e funzione, il Consiglio nazionale da me presieduto aveva condotto una lunga battaglia». Per il presidente dell'Istituto nazionale revisori, Virgilio Baresi, invece, la sentenza è irragionevole e si andrà al Consiglio di Stato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## CONSIGLIO NAZIONALE

### All'Istituto nuovo mandato per Baresi

Virgilio Baresi è stato confermato alla presidenza dell'Istituto nazionale revisori legali, al termine dell'assemblea annuale dei delegati provinciali, ieri a Milano. «Vogliamo vivere insieme un grande passaggio per la libera professione del revisore legale, sancita dal decreto legislativo 39. Vogliamo creare - ha detto Baresi - un circuito per tutti gli iscritti in quelle realtà internazionali dove potranno operare i revisori legali. Un network

di professionisti che opererà per l'Italia e per l'Europa». Tra gli obiettivi, Baresi ha indicato il riconoscimento ai revisori della rappresentanza tributaria e la realizzazione della Cassa di previdenza condivisa con i ragionieri. Paolo Saltarelli, presidente della Cassa ragionieri, siede ora in Consiglio nazionale. Tra i nuovi arrivi in Consiglio nazionale, Antonio Tamborino, ex presidente dei dottori commercialisti (durante il suo mandato è stata definita la disciplina dell'Albo unico con i ragionieri), e Giovanni Morano, ex direttore dell'Istituto revisori, la "vecchia" società dei commercialisti per la gestione del Registro, ora passato all'Economia.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

# IL. LE IDEE TORNANO DI MODA.

**ATTACCO ALL'EUROPA** - Una creatura incompiuta, aggredita da scettici e demagoghi, da cui mezzo miliardo di persone si aspetta una risposta comune per uscire dalla crisi. Interventi di Niall Ferguson, Daniel Cohn-Bendit, Josef Joffe, Peter Mandelson.

**SPECIALE DESIGN DALLA A ALL'AK-47** - "Tra il pensare e il fare" curato dal guest editor Martino Gamper e "Branding Terror", loghi e iconografia di gruppi di rivolta e organizzazioni terroristiche. Con un saggio di Francesco Bonami.

in edicola venerdì 12 aprile con

