



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e medie imprese

Roma, 4 marzo 2022

OGGETTO: *Articolo 10, comma 4, lettera b), legge 12 novembre 2011, n. 183 – Ulteriori chiarimenti in merito alla S.t.p. esercente attività di assistenza fiscale – Rilascio del visto di conformità ex articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*

Con risoluzione n. 23/E del 14 aprile 2016 sono state fornite indicazioni in merito alle condizioni da rispettare affinché il professionista socio di una società tra professionisti, abilitata alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, possa apporre il visto di conformità ex articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzando la partita IVA della società tra professionisti.

In tale occasione, nell'equiparare la S.t.p. alla società commerciale di servizi contabili, è stato evidenziato che *«il presidio della qualificazione professionale e della fede pubblica appare rafforzato nella s.t.p. rispetto alla società commerciale di servizi contabili, posto che i soci della prima sono unicamente professionisti iscritti ad ordini, albi e collegi (soci non professionisti sono ammessi solo per prestazioni diverse da quelle professionali), il cui numero e la cui partecipazione al capitale sociale devono essere tali da determinare, in ogni caso, la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci.»*

Tale principio è in linea con quanto disposto dall'articolo 10, comma 4, lettera b), della legge 12 novembre 2011, n. 183 secondo cui *«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.»*

Sull'argomento, tuttavia, l'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato con la segnalazione AS1589 - DISTORSIONI DELLA CONCORRENZA NEL SETTORE DELLE PROFESSIONI REGOLAMENTATE - MODALITÀ DI APPLICAZIONE DELL'ARTICOLO 10 COMMA 4 LETTERA B) DELLA LEGGE 183/2011 (LEGGE DI STABILITÀ 2012) - del 12 giugno 2019, indirizzato al Ministero della giustizia e al Ministro dello Sviluppo economico, nel valutare se potesse essere lesiva della libera concorrenza l'interpretazione dell'articolo 10, comma 4, lett. b), della legge n. 183 del 2011, adottata da alcuni Consigli e/o Federazioni di Ordini professionali, *«in base alla quale i due requisiti di partecipazione ivi indicati maggioranza dei due terzi in termini di numero di soci professionisti e di partecipazione al capitale sociale devono ricorrere cumulativamente, a prescindere da chi esercita l'effettivo controllo sulla società»*, ha chiarito come, *«al fine di consentire ai professionisti di cogliere appieno le opportunità offerte dalla normativa in materia di STP e le relative spinte pro concorrenziali, vada privilegiata l'interpretazione della norma, secondo la quale i due requisiti della maggioranza dei due terzi "per teste" e "per quote di capitale" di cui all'articolo 10, comma 4, lett. b), della legge n. 183/2011 non vengano considerati cumulativi. Al riguardo, si richiama la ratio sottesa alla richiesta di tali due requisiti, rappresentata dalla necessità di limitare la capacità decisionale dei soci non professionisti, così da evitare che questi ultimi possano influire sulle scelte strategiche della STP e sullo svolgimento delle prestazioni professionali.*

Tale obiettivo può essere assicurato ricorrendo ai diversi strumenti previsti dal codice civile che consentono di limitare o espandere i diritti e i poteri attribuiti ai soci in relazione al tipo di società scelta e alla relativa governance. Infatti, le STP non costituiscono una tipologia societaria autonoma, ma possono assumere una delle forme societarie previste dal codice civile e sono quindi soggette alla disciplina legale del modello prescelto. Invero, a seconda del modello societario adottato, possono essere adottati dei patti parasociali o delle clausole statutarie che garantiscano ai soci professionisti di esercitare il controllo della società, anche nella situazione in cui, nella compagine societaria, essi siano in numero inferiore ai

due terzi e/o detengano quote di capitale sociale inferiore ai due terzi (ad esempio, nel caso delle società a r.l., conferendo ai soci professionisti i diritti particolari di cui all'articolo 2468, comma 3, c.c., oppure nel caso delle s.p.a., limitando il diritto di voto dei non professionisti ricorrendo ad una misura massima ovvero a scaglionamenti ai sensi dell'articolo 2351, commi 2 e 3, c.c., o ancora ricorrendo ad azioni speciali prive di voto). [...]»., concludendo, che «L'Autorità auspica che i Ministeri in indirizzo vogliano intraprendere, nell'ambito delle rispettive competenze, iniziative idonee a garantire una interpretazione uniforme di quanto disposto dall'articolo 10, comma 4, lett. b), della Legge n.183/2011, in linea con la ratio della norma e i consolidati principi concorrenziali a cui la stessa è ispirata.».

Con l'atto di segnalazione al Governo e al Parlamento AS1589B - DISTORSIONI DELLA CONCORRENZA NEL SETTORE DELLE PROFESSIONI REGOLAMENTATE - ARTICOLO 10 COMMA 4 LETTERA B) DELLA LEGGE 183/2011 (LEGGE DI STABILITÀ 2012) – sempre del 12 giugno 2019, indirizzato al Senato della Repubblica, alla Camera dei Deputati e alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, nel ribadire i principi sopra enunciati, il Garante ha auspicato «*un intervento sul testo dell'articolo 10, comma 4, lett. b), della Legge n. 183/2011 in relazione ai requisiti ivi indicati, al fine di renderne più chiara la formulazione, assicurando così una sua applicazione uniforme da parte di tutti gli Consigli e/o Federazioni di Ordini professionali, che tenga conto dello spirito della norma e dei consolidati principi concorrenziali a cui la stessa è ispirata.*».

Tanto premesso - in attesa del propugnato intervento normativo sul citato articolo 10, comma 4, della legge n. 183 del 2011 per gli aspetti più propriamente civilistici, per quanto riguarda i risvolti fiscali che qui interessano, si accoglie l'invito della medesima Autorità ad adottare, in via interpretativa, i principi innanzi enunciati, preso anche atto dell'Informativa n. 60 del 8 luglio 2019 adottata dal CNDCEC e rivolta ai Presidenti dei Consigli degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, con la quale si suggerisce un adeguamento dell'indirizzo interpretativo precedentemente seguito alla luce delle segnalazioni

sopra citate e si forniscono nuove indicazioni per la valutazione dei requisiti richiesti per l'iscrizione nella Sezione Speciale dell'albo. Peraltro, il CNDCEC è recentemente tornato sulla questione con il "*Pronto Ordini n. 132 del 22 novembre 2021*", per approfondire la costituzione di una S.t.p. nella forma di società semplice con la maggioranza della partecipazione al capitale sociale attribuita ai soci non professionisti.

Pertanto, è plausibile consentire l'inserimento nell'elenco dei soggetti abilitati al visto di conformità anche ai professionisti soci di S.t.p. che risultano validamente costituite ed iscritte nel registro delle imprese e nel relativo ordine professionale, ciò anche quando la maggioranza del capitale sociale non è detenuta da professionisti iscritti nei relativi albi, purché tali soci detengano il controllo dei diritti di voto della S.t.p. garantito attraverso l'adozione di "patti parasociali o clausole statutarie" e cioè possano esprimere la maggioranza dei 2/3 nell'assunzione delle decisioni societarie.

In particolare, nel presupposto che l'iscrizione nel registro delle imprese e nella sezione speciale S.t.p. dell'ordine di appartenenza è subordinata al preventivo controllo della presenza, in capo ad una S.t.p., dei requisiti di cui all'articolo 10 della legge n. 183 del 2011 e della ricorrenza delle condizioni di validità espressamente indicate nel D.M. 8 febbraio 2013, n. 34, recante il "*Regolamento in materia di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, ai sensi dell'articolo 10, comma 10, della Legge 12 novembre 2011, n. 183*", compresa la presenza di eventuali patti parasociali - controllo eseguito, in genere:

- i. dal notaio rogante;
- ii. dal Registro delle imprese, per procedere all'iscrizione presso la sezione ordinaria della Camera di Commercio;
- iii. dall'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili al fine di iscrivere la società nella sezione speciale riservata alle S.t.p. dello stesso Ordine;

- iv. una volta iscritta presso l'Ordine di competenza, nuovamente dal Registro delle imprese per iscrivere la società anche nella sezione speciale riservata alle S.t.p.;

si può assumere che l'assetto societario della S.t.p. regolarmente iscritta sia in linea con le disposizioni normative che regolano la disciplina delle società tra professionisti, e garantisca “*il presidio della qualificazione professionale e della fede pubblica*” della S.t.p., anche quando la maggioranza del capitale sociale non è detenuta da professionisti iscritti nei relativi albi, ma nei patti parasociali sia disposto che i soci certificatori detengono il controllo dei diritti di voto della S.t.p..

È chiaro che va poi operato un controllo in ordine alla permanenza di detti requisiti (ad esempio, verificando se in CCIA sono stati depositati atti successivi a quello di iscrizione) ed eventuali modifiche allo statuto sociale e/o ai patti parasociali devono essere tempestivamente comunicate alle strutture competenti al fine di verificare che la modifica non faccia venir meno il controllo di diritto attribuito ai soci professionisti.

Per quanto sopra, devono intendersi parzialmente superate le indicazioni fornite con la risoluzione n. 23/E del 14 aprile 2016, laddove, equiparando di fatto la S.t.p. alla società di servizi, è stato conseguentemente ritenuto necessario, per l'iscrizione del socio professionista di una S.t.p. nell'elenco dei soggetti abilitati al visto di conformità, che i soci professionisti costituissero la maggioranza e che possedessero la maggioranza del capitale sociale della S.t.p. .

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

LA DIRETTRICE CENTRALE
Danila D'Eramo
(firmato digitalmente)