



Società professionali multidisciplinari: obblighi contributivi e regime previdenziale

Parte 1

L'aggregazione dei professionisti in forme più evolute rispetto allo studio professionale personale in Italia è ancora poco diffuso rispetto alle esigenze del mercato dei servizi, pur tuttavia non mancano strumenti che abilitano lo sviluppo organizzato delle attività "protette" sia in forma mono-specialistica sia in forma multi-specialistica. Le Società tra Professionisti (S.t.P.) rappresentano l'ultima categoria introdotta nel nostro ordinamento e si aggiunge alle forme associative preesistenti (studi associati, società di professionisti, società di ingegneria). Ciascuna di esse presenta caratteristiche proprie sotto il profilo amministrativo, fiscale e previdenziale.

Abbiamo ricevuto da parte di associati richieste di chiarimento sulle modalità di **fatturazione delle prestazioni** professionali e sugli **obblighi contributivi** derivanti dall'esercizio di **attività multidisciplinari** (con soci iscritti a Ordini o Collegi diversi). Quali sono gli adempimenti in capo alle società e in capo ai soci? Dedichiamo questa rassegna a chiarire questi aspetti.

L'esercizio associato delle professioni protette di ingegneria ed architettura può essere esercitato mediante una delle seguenti forme giuridiche:

- 1) *Associazioni professionali o studi associati* (art. 1 legge 1815/1939);
- 2) *Società di professionisti* – SdP (art. 46 d.lgs. 50/2016);
- 3) *Società di ingegneria* – SdI (art. 46 d.lgs. 50/2016);
- 4) *Società tra Professionisti* – StP (art. 10 legge 183/2011).

La riforma del 2011 che ha introdotto la nuova figura della Società tra Professionisti non ha abrogato i modelli societari o associativi preesistenti che restano pertanto in vigore. In **Tabella 1** sono rappresentate le principali caratteristiche delle diverse forme societarie.

Modelli societari per l'esercizio di attività professionali - Tabella 1

	<i>Sdp (società di professionisti)</i>	<i>Stp (società tra professionisti)</i>	<i>SdI (società di ingegneria)</i>
Forma giuridica	società di persone, società cooperativa omogenea	società di persone, società di capitali, società cooperative >= 3 soci	società di capitali società cooperative miste
Registro imprese	SI	SI	SI
Iscrizione Albo/Ordine/Collegio	NO	SI	NO
Compagine sociale	Solo Professionisti	Professionisti >= 2/3	Senza limitazioni
Oggetto sociale	Attività professionale esclusiva	Attività professionale esclusiva	Attività professionale commerciale
Imponibile professionale contributo integrativo Inarcassa	Quota societaria	Quota societaria (riproporzionata se presenti soci non investitori)	Quota lavoro (valore del progetto ingegneria/architettura)
Obbligo direttore tecnico D. Lgs. 50/2016	NO	NO	SI

Società professionali e tutela previdenziale del socio. Tutti i modelli proposti, fatta eccezione per le Società di Ingegneria, abilitano il socio professionista ingegnere o architetto all'iscrizione ad Inarcassa e alla relativa copertura previdenziale e assistenziale, qualora non sia già soggetto ad altra forma di previdenza obbligatoria (**Tabella 2**).

Modelli societari e tutela previdenziale - Tabella 2

Forma societaria	Obblighi in capo all'associazione/società		Obblighi in capo al socio		Tutela previdenziale per i soci
	Dichiarazione annuale	Versamento contributivo	Dichiarazione annuale	Versamento contributivo	
Associazione professionale	NO	NO	SI	SI	SI
Società di Professionisti	SI	NO	SI	SI	SI
Società tra Professionisti	SI	NO	SI	SI	SI
Società di Ingegneria	SI	SI	NO	NO	NO (1)

(1) Altre Casse di previdenza (Cassa Geometri, Eppi, Epap) prevedono l'iscrizione anche dei soci delle società di ingegneria

1) Società tra Professionisti (StP): inquadramento normativo

Una caratteristica peculiare della forma societaria recentemente istituita (art. 10 legge 183/2011) è l'ammissione di *soci investitori* nell'ambito della compagine sociale. Il legislatore ha voluto promuovere un modello di aggregazione tra soggetti che svolgono attività "riservate" al cui interno possono coesistere soci professionali e soci di capitale in una prospettiva di maggiore competitività del settore, in relazione alla complessità giuridica, tecnica e scientifica propria delle professioni intellettuali e alla naturale espansione geografica e merceologica dei mercati tradizionali, in ambito domestico e internazionale.

La regolamentazione attuativa è stata emanata con Decreto Ministero della Giustizia 8 febbraio 2013, entrato in vigore il 21 aprile 2013. La disciplina individua alcune caratteristiche imprescindibili per la StP:

- costituzione secondo una delle **forme giuridiche** previste dal nostro Ordinamento (titoli V e VI del codice civile);
- esercizio in **via esclusiva** di una o più attività professionali "protette" e regolamentate dalla legge;
- l'ammissione di **soci non iscritti all'albo** ma soltanto per prestazioni tecniche (v. socio d'opera o socio amministratore) o per finalità di investimento, a condizione tuttavia che i soci professionisti mantengano la maggioranza di 2/3 nelle deliberazioni o decisioni assembleari. Il venire meno di tale condizione costituisce causa di scioglimento della società;
- **obbligo di iscrizione della società** nel registro delle imprese e in una sezione speciale dell'**ordine o collegio professionale** di appartenenza dei soci professionisti;
- **divieto di partecipazione** del socio **a più società tra professionisti**. La partecipazione ad una società è incompatibile con altra società tra professionisti. La previsione di legge non fa riferimento ai soli soci professionisti, quindi la limitazione si applica a tutti i soci, anche ai soci per prestazioni tecniche o per finalità di investimento.

E' espressamente **escluso** dall'ambito di applicazione della società tra professionisti l'**esercizio delle professioni "non protette"**, cioè di quelle professioni non organizzate in ordini e collegi. Queste attività possono essere comunque esercitate sia attraverso un contratto d'opera intellettuale sia nell'ambito di attività imprenditoriale, in forma individuale o societaria. Gli esercenti una professione "non protetta" non possono partecipare quale soci professionisti. Rimane aperta tuttavia, la possibilità degli esercenti una professione "non protetta" di partecipare a una StP in qualità di soci per prestazioni tecniche o per finalità di investimento. Tra i soci finanziatori possono rientrare anche soggetti societari, quali ad esempio una Società di Ingegneria.

Le StP possono essere costituite nelle forme di:

- 1) **Società mono-disciplinari**, aventi ad oggetto l'esercizio di una attività professionale per la quale sia prevista l'iscrizione in albi o elenchi regolamenti nel sistema ordinistico;
- 2) **Società multidisciplinari** per l'esercizio di più attività professionali.

In caso di esercizio di attività multidisciplinari la società tra professionisti è iscritta presso l'albo o collegio relativo all'attività individuata come prevalente nello statuto o atto costitutivo.

Sia le società mono-disciplinari sia quelle multidisciplinari possono essere costituite nelle forme della società di persone (s.s., s.n.c., s.a.s.) società di capitali (s.p.a., s.a.p.a, s.r.l.), società cooperative (con un numero di soci non inferiori a tre).

2) StP e Inarcassa: fatturazione delle prestazioni e obblighi contributivi

Analizziamo adesso il regime previdenziale di una Società tra Professionisti. Va premesso che ne la norma istitutiva delle StP (legge 183/2011) ne il relativo regolamento di attuazione (D.M. 34/2013) si sono occupati di definire la natura del reddito prodotto dalla società ed il conseguente trattamento fiscale e previdenziale.

Per quanto riguarda l'inquadramento fiscale, in assenza di una esplicita norma di rango primario, è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che con interpello del 9 maggio 2014 ha chiarito che "*Dette società professionali (StP) non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del codice civile e, pertanto, sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto (...). Ne consegue che **anche per le StP** trovano conferma le previsioni del TUIR, per effetto delle quali il reddito complessivo delle società,..... da qualsiasi fonte provenga, è considerato **reddito d'impresa.**"*

L'Agenzia delle Entrate ha tenuto a precisare che i chiarimenti forniti riguardano esclusivamente i profili fiscali e non implicano una valutazione sugli aspetti civilistici e previdenziali.

Le Casse professionali hanno tuttavia colmato questo vuoto legislativo recependo nei propri ordinamenti il nuovo modello societario professionale. La disciplina previdenziale che ne è derivata replica quella della Società di Professionisti (SdP), di cui costituisce tuttavia una variante:

- Il **reddito da StP** è assimilabile sotto il profilo previdenziale al **reddito professionale**: il *contributo soggettivo* è calcolato sul reddito del singolo socio professionista, in ragione della *quota societaria* detenuta;
- Il **volume di affari professionale da StP**, su cui viene calcolato il *contributo integrativo*, segue una analoga applicazione, facendo attenzione alla circostanza che la società può essere partecipata anche da *soci di capitale* e in questo caso la contribuzione integrativa fatturata andrà redistribuita sui soli soci professionisti, (quota societaria riproporzionata). Una attenzione particolare va inoltre rivolta alle società aventi un oggetto *multidisciplinare*, costituite cioè da soggetti iscritti a più albi, ordini o collegi, in quanto si complicano gli adempimenti relativi alla fatturazione della prestazione professionale, agli obblighi dichiarativi e alla determinazione della base imponibile contributiva, dovendo rispettare i *criteri impositivi specifici delle diverse Casse di appartenenza*.

Gli adempimenti previdenziali derivanti dall'esercizio di un'attività professionale mediante la StP ricadono sia in capo alla società sia in capo ai soci. Proviamo a illustrare anche con l'aiuto di qualche esempio le varie casistiche.

Obblighi della società - La Società è tenuta a *dichiarare* annualmente il volume di affari professionale su cui viene addebitato il contributo integrativo del 4% dovuto ad Inarcassa. La comunicazione non comporta obblighi diretti in capo alla società in quanto il pagamento del contributo integrativo è ad esclusivo carico dei soci ingegneri e/o architetti. Nel caso di *società mono-disciplinare* tutto il volume di affare professionale va dichiarato ad Inarcassa. Nel caso invece di *società multidisciplinare* il volume di affare professionale da dichiarare ad Inarcassa è quello riferito alla sola attività di ingegneria ed architettura.

Obblighi dei soci - L'iscritto ad Inarcassa che svolge l'attività tramite una StP ha un **duplice obbligo**: *dichiarare* il reddito e del volume di affari professionali e *versare la contribuzione soggettiva*

(14,5% del reddito) e *integrativa* (4% dei corrispettivi professionali), rapportata alla quota di partecipazione societaria, indipendentemente dalla distribuzione degli utili ai soci. Il professionista **non iscritto** è tenuto al versamento del contributo integrativo ad Inarcassa mentre dovrà corrispondere il contributo sul reddito professionale alla Gestione Separata INPS.

Quanto alla determinazione della base imponibile del contributo integrativo possono verificarsi le seguenti situazioni tipo (**Tabella 3 e fac-simile di fatturazione**):

- a) **Società mono-disciplinare con compagna omogenea** (solo soci professionisti ingegneri ed architetti): vale il criterio descritto della quota societaria (**Tabella 3 caso A**);
- b) **Società mono-disciplinare con compagne mista** (soci professionisti ingegneri ed architetti e soci di capitale): nel caso siano presenti soci non professionisti nella compagine sociale, la quota del contributivo integrativo a carico di ciascun socio professionista viene determinata riparametrando le quote societarie, escludendo quelle dei soci di capitale (non tenuti al versamento), in modo da garantire il pagamento integrale della contribuzione (**Tabella 3 caso B**);

Società tra Professionisti - Tabella 3		
Determinazione della quota previdenziale dei soci		
CASO A) - Società mono-disciplinare senza socio investitore		
Socio	Quota societaria %	Quota previdenziale %
Ingegnere	50	50
Architetto	50	50
100		100
CASO B) - Società mono-disciplinare con socio investitore		
Socio	Quota societaria %	Quota previdenziale %
Ingegnere	40	50
Architetto	40	50
Non professionista	20	
100		100
CASO C) - Società multidisciplinare con socio investitore		
Socio	Quota societaria %	Quota previdenziale %
Ingegnere/Architetto	40	50
Geometra	20	25
Perito	20	25
Non professionista	20	
100		100

- c) **Società multidisciplinare** (professionisti iscritti ad albi diversi con o senza soci di capitali): ciascun socio professionista è tenuto a dichiarare il volume di affari professionale in rapporto alla propria quota societaria (**Tabella 3 caso C**) e a versare il corrispondente contributo integrativo secondo l'aliquota stabilita dalla propria Cassa di previdenza (4% Inarcassa, 5% Eppi, 5% Cassa Geometri, 2% Epap, etc.), riproporzionando le quote individuali in presenza di soci di capitali (**v. fac-simile fatturazione**).

A) Fac-simile fattura StP multidisciplinare

Società Tra Professionisti - Rossi & Bianchi		
Partiva IVA:.....		
<i>Soci</i>	<i>societaria</i>	
Socio A - Ingegnere/Architetto	50%	
Socio B - Geometra	30%	
Socio A - Perito	20%	
		Spett.le Società Partita IVA:....
Oggetto: Prestazione professionale		
N. fattura: 105		
Data Fattura: 31 gennaio 2018		
Descrizione	Aliquota	Importi
Compenso professionale		€ 10.000,00
Contributo integrativo Inarcassa (su 5.000 €)	4%	€ 200,00
Contributo integrativo Cipag (su 3.000 €)	5%	€ 150,00
Contributo integrativo Eppi (su 2.000 €)	5%	€ 100,00
Imponibile ai fini IVA		€ 10.450,00
IVA	22%	€ 2.299,00
Totale Fattura		€ 12.749,00
Ritenuta fiscale 20% su compenso professionale		€ 2.000,00
Netto a pagare		€ 10.749,00

B) Fac-simile fattura - StP multidisciplinare con socio investitore

Società Tra Professionisti - Rossi & Bianchi		
Partiva IVA:.....		
<i>Soci</i>	<i>societaria</i>	<i>riproporzionata</i>
Socio A - Ingegnere/Architetto	60%	75,0%
Socio B - Geometra	20%	25,0%
Socio C - Finanziatore	20%	
	100%	100,0%
		Spett.le Società Partita IVA:....
Oggetto: Prestazione professionale		
N. fattura: 105		
Data Fattura: 31 gennaio 2018		
Descrizione	Aliquota	Importi
Compenso professionale		€ 15.000,00
Contributo integrativo Inarcassa (su 11.250 €)	4%	€ 600,00
Contributo integrativo Cipag (su 3.750 €)	5%	€ 250,00
Imponibile ai fini IVA		€ 15.850,00
IVA	22%	€ 3.487,00
Totale Fattura		€ 19.337,00
Ritenuta fiscale 20% su compenso professionale		€ 3.000,00
Netto a pagare		€ 16.337,00

Parte 2

Proseguiamo con la disamina delle forme societarie possibili e delle problematiche previdenziali connesse.

3) Altri modelli per l'esercizio delle professioni protette

Il superamento del divieto di esercizio dell'attività professionale in forma societaria è avvenuto con la emanazione della legge Merloni (legge 109/94 e successive modifiche) che ha introdotto le figure della Società di Professionisti e della Società di Ingegneria. Come già visto solo successivamente sono state inserite le Società tra Professionisti.

a) Società di Professionisti (SdP) art. 46, lett. b) d.lgs. 50/2016 - Può essere costituita *esclusivamente tra professionisti iscritti negli appositi albi* previsti dai vigenti ordinamenti professionali per l'esercizio di attività riservate, nelle forme delle *società di persone* (s.s., s.n.c., s.a.s.) ovvero nella forma di *società cooperativa* con compagna sociale omogenea, composta da cioè tutti iscritti all'Albo (requisito soggettivo).

L'oggetto sociale deve contenere la possibilità di svolgimento delle attività professionali riferite a "*studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale*" ovvero attività strettamente assimilabili (requisito oggettivo).

A differenza della StP, per tale società non sono ammessi soci di capitali e non è previsto alcun obbligo di registrazione negli albi professionali.

Quanto agli *effetti previdenziali* i soci delle Società di Professionisti, sono *assimilati ai professionisti* che svolgono l'attività in forma associata. In proposito valgono le stesse regole, diritti e obblighi sopra illustrati per le StP. Sui compensi professionali delle società si applica il *contributo integrativo* che i singoli soci sono tenuti a versare alle rispettive Casse previdenziali di appartenenza (4% per Inarcassa), in rapporto alla *quota societaria*.

b) Società di Ingegneria (SdI) art. 46, lett. c) d.lgs. 50/2016 - Le Società di Ingegneria possono essere costituite nella forma delle *società capitali* (s.r.l., s.p.a., s.a.p.a.) ovvero nella forma di *società cooperativa* (requisito soggettivo), cui possono partecipare anche soggetti non professionisti, senza alcun limite specifico.

La società deve avere come oggetto sociale "*studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale, nonché eventuali attività di produzione di beni connesso allo svolgimento di detti servizi*" (requisito oggettivo). Sui corrispettivi professionali si applica il *contributo integrativo* previsto dalle Cassa di previdenza (4% per Inarcassa) "*cui ciascun firmatario del progetto fa riferimento in forza della iscrizione obbligatoria al relativo albo professionale*" (art. 8 D.M. Trasporti n. 263/2015).

A differenza delle SdP e delle StP, gli *obblighi previdenziali* di una società di ingegneria sono posti *esclusivamente in capo alla società* e non ai soci. Detto contributo dovrà essere quindi versato dalla Società pro-quota alle rispettive Casse.

Disciplina delle Casse tecniche sulle società - Per quanto riguarda il sistema impositivo delle Casse tecniche possiamo rilevare una sostanziale uniformità di disciplina in tema di Società di Professionisti (SdP) e di Società tra Professionisti (StP), in quanto tutte prevedono un prelievo del contributo integrativo sul volume di affari professionale commisurato alla "*quota societaria*" dei singoli soci professionisti.

Non è uniforme invece tra le Casse il criterio adottato per il calcolo della contribuzione integrativa dovuta dalla Società di Ingegneria (SdI). Al riguardo mentre Inarcassa e l'Eppi adottano il criterio della c.d. "*quota lavoro*" ai fini della determinazione dell'imponibile tenendo conto della effettiva tipologia di prestazione eseguita (conformemente al Decreto ministeriale citato), la Cassa Geometri e l'Epap utilizzano il criterio della "*quota societaria*" ovvero della quota posseduta dai soci iscritti alle rispettive Casse (**Tabella 4**).

Base imponibile del contributo integrativo - Tabella 4

Scheda comparativa Casse Tecniche

	<i>Inarcassa</i>	<i>Cassa Geometri</i>	<i>Eppi</i>	<i>Epap</i>
Aliquota contributiva	4%	5% (4% verso PA)	5%	2%
SdP/StP	Quota societaria	Quota societaria	Quoa Societaria	Quota societaria
SdI	Quota lavoro (ingegneria/ architettura)	Quota societaria	Quota lavoro	Quota societaria

In questo caso la presenza nell'ambito societario delle SdI di soci appartenenti a Casse che determinano l'aliquota contributiva con modalità diverse (quota lavoro o societaria) rende impossibile determinare quale sia la forma di compilazione della fattura che sia compatibile con le discipline di tutte le Casse coinvolte.

c) Associazione professionale (art. 1 legge 1815/1939) – Per ultimo citiamo, per completezza di analisi, lo Studio associato, prima forma di collaborazione organizzata per l'esercizio di attività professionale, costituito *esclusivamente tra soggetti regolarmente iscritti ad un albo* e comprendente nella denominazione il nome e il cognome di tutti gli associati (art. 1 legge 1815/1939). L'incarico viene affidato dal cliente al singolo professionista e non allo studio che non ha personalità giuridica e assume rilievo solo nei rapporti tra gli associati.

La collaborazione tra soggetti che esercitano una professione "protetta" e soggetti che esercitano una professione "non protetta" non può avvenire nella forma dell'associazione professionale, essendo espressamente vietata la costituzione di una associazione "mista" (art. 1 legge 1815/1939).

L'Associazione professionale *non ha obblighi* diretti verso Inarcassa, in quanto sia gli obblighi dichiarativi che quelli contributivi ricadono *unicamente sugli associati*, in rapporto alla rispettiva *quota associativa*.