

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori SCEVAROLLI, BOZZELLO VEROLE e CIMINO

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 3 LUGLIO 1987

Interpretazione autentica dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, concernente condizioni di applicabilità delle agevolazioni tributarie alle cooperative e loro consorzi

ONOREVOLI SENATORI. — L'esigenza di ricorrere allo strumento legislativo, ed in specie ad una norma di interpretazione autentica, onde contribuire a meglio definire i contorni dei principi della mutualità, scaturisce da preoccupanti orientamenti che stanno emergendo in campo giurisprudenziale ed amministrativo, in ordine alla destinazione di parte degli utili di esercizio delle cooperative a fini di mutualità.

L'indirizzo giurisprudenziale poggia sulla sentenza della Corte di cassazione n. 271, depositata il 13 gennaio 1981, che, prendendo avvio da fattispecie inerente la abolita imposta sulle società, ha ritenuto incompatibili l'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577,

(requisiti mutualistici richiesti ai fini tributari) e l'articolo 2536, ultimo comma, del vigente codice civile, che prevede la destinazione degli utili che residuano, dopo aver remunerato il capitale sociale e alimentato le riserve, a fini mutualistici.

La Cassazione ha sostanzialmente sentenziato che il beneficio tributario viene meno laddove lo statuto della cooperativa contiene la previsione di utilizzazione di parte degli utili di bilancio per finalità mutualistiche.

A parere della Corte la tassatività dei requisiti contemplati nell'articolo 26 predetto imporrebbe rigidamente di patrimonializzare l'intero ammontare degli utili, al netto della sola remunerazione delle quote di capitale sociale.

Tale assunto ha trovato poi recepimento nella risoluzione n. 11/545 del Ministero delle finanze in data 7 maggio 1983. Il Ministero ha ritenuto infatti di accogliere integralmente l'indirizzo della Corte di cassazione, confermando quindi che i benefici fiscali per la cooperazione vadano negati agli enti cooperativi che destinano gli utili residuali a fini di mutualità.

È evidente che l'indirizzo richiamato è maturato anche in presenza di un indubbio scoordinamento legislativo e di disorganicità delle norme che si sono via via succedute nel tempo sulla materia.

Occorre tuttavia rammentare che il legislatore, agli albori della cooperazione, con l'articolo 7 del regolamento del 1911 per le cooperative di produzione e lavoro ed agricole, legittimava l'assegnazione di parte degli utili a fondi destinati per scopi di previdenza, di mutualità, di cooperazione o di istruzione.

Successivamente il codice civile, con l'articolo 2536, ha generalizzato tale principio.

In particolare ciò che sorprende nel giudizio della Corte e nel successivo orientamento ministeriale è la completa omissione di un precedente legislativo in materia che, seppur in via indiretta, legittimava la costituzione dei fondi mutualistici. Trattasi dell'articolo 13 della legge 17 febbraio 1971, n. 127, che, risolvendo con interpretazione autentica una annosa controversia con l'Amministrazione finanziaria circa la qualificazione patrimoniale (ai fini dell'imposta sulle società) dei fondi predetti, ne sanciva il carattere di passività per la cooperativa, con netta distinzione, quindi, rispetto ai fondi aventi natura patrimoniale.

Ciò in quanto i fondi mutualistici si distinguono dai fondi di riserva per il fatto che, mentre questi ultimi sono destinati a rafforzare la base patrimoniale nell'interesse dei creditori sociali, i primi sono destinati a conservare ed a rafforzare il carattere mutualistico proprio della società cooperativa.

In sostanza il legislatore del 1971 ha inteso, nel sancire la natura non patrimoniale dei fondi costituiti per finalità mutualistiche, indirettamente affermare che la destinazione ad essi di una parte residua degli avanzi di gestione non costituisce una vera e propria ripartizione degli utili, proprio perchè trattasi

di fondi destinati alla copertura di oneri specifici per fini mutualistici e quindi per adempiere agli scopi mutualistici tipici dell'istituto cooperativo.

Al tempo stesso, si è implicitamente sancita la piena compatibilità della previsione statutaria e della erogazione effettiva di una quota parte degli utili di esercizio per finalità mutualistiche rispetto ai requisiti della mutualità di cui all'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato del 1947, tuttora rilevante ai fini tributari (articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 601).

Occorre altresì considerare che la citata sentenza della Corte di cassazione attiene ad una fattispecie verificatasi nella vigenza dell'articolo 151 del testo unico delle leggi sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica n. 645 del 1958; la materia ha poi subito profonde modificazioni legislative in sede di riforma tributaria, visto che l'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 601 ha previsto l'applicazione delle agevolazioni «alle società cooperative e loro consorzi, che siano disciplinati dai principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato e siano iscritti nei registri prefettizi e nello schedario generale della cooperazione», stabilendo, al secondo comma, che i requisiti della mutualità si ritengono sussistenti in presenza delle condizioni di cui all'articolo 26 del citato decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577.

Pertanto, come ha correttamente osservato la Commissione centrale per le cooperative nella propria deliberazione del 21 marzo 1984, «la vigente normativa pone in luce come, a fronte dei principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato, le condizioni di cui al citato articolo 26 costituiscono soltanto una presunzione ad effetti particolari, lasciando pieno spazio a tutti gli altri principi mutualistici emergenti dalle leggi dello Stato, e quindi in primo luogo dall'articolo 2536 del codice civile».

Il Ministro del lavoro e della previdenza sociale ha poi fatto proprio il richiamato orientamento della Commissione centrale, chiedendo, con nota del 27 aprile 1984

X LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

indirizzata al Ministro delle finanze, una riconsiderazione della precedente direttiva dell'Amministrazione finanziaria.

Giova considerare che gli orientamenti a tal fine espressi dal Ministero del lavoro e dalla Commissione centrale per le cooperative assumono particolare rilievo, visto che il più volte citato articolo 26 assegna ad essi un ruolo primario nell'accertamento della sussistenza

dei requisiti mutualistici; tale competenza è stata d'altronde riconosciuta in passato dallo stesso Ministero delle finanze, con circolare numero 33 dell'11 maggio 1955, della Direzione generale delle imposte dirette.

È pertanto indilazionabile un intervento del legislatore con norma interpretativa, onde recuperare definitivamente chiarezza normativa ed applicativa.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

1. Ai fini dell'applicazione delle agevolazioni tributarie di cui al titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, i requisiti della mutualità si ritengono sussistenti anche quando gli statuti delle cooperative prevedano, oltre alle condizioni indicate nell'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, la destinazione di una quota degli utili a fondi costituiti per finalità mutualistiche ai sensi dell'articolo 2536, ultimo comma, del codice civile.

2. La presente legge costituisce interpretazione autentica dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601.