

### DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori MENGHI, GRAVA, ANGELILLI, DARDANELLI, FERRARI, CAROLI, FOCACCIA, MAGLIANO, TARTUFOLI, PELIZZO, PICARDI, MILITERNI, DE BOSIO, ANGELINI Nicola, SANTERO, BUSSI, GRANZOTTO BASSO, CORNAGGIA MEDICI, CARELLI, MONALDI, VACCARO, RUSSO, CEMMI, DESANA, CADORNA, PAJETTA, ZACCARI, ZAMPIERI, MERLIN e SCHIAVONE

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 14 GIUGNO 1961

#### Agevolazioni fiscali per le cooperative

ONOREVOLI SENATORI. — In questi ultimi anni il movimento cooperativo si è notevolmente sviluppato e rafforzato sia per il numero degli enti, sia per le raggiunte loro dimensioni.

Tale sviluppo si deve al ravvivato spirito di solidarietà soprattutto dei piccoli e medi produttori agricoli e dei lavoratori, tesi a mettere insieme le loro forze per fronteggiare i bisogni della vita, all'azione di promuovimento svolta dallo Stato e da enti pubblici, per l'attuazione dell'articolo 45 della Costituzione e all'attività delle Associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo e dei loro organi periferici. È certo ormai che per la risoluzione di determinati problemi si deve fare perno sulla cooperazione considerata « strumento di solidarietà umana e di progresso sociale », assunta a vero e proprio sistema di organizzazione economica, che consente in particolar modo alle classi meno abbienti la realizzazione di apprezzabili risultati che da sole non potrebbero conseguire.

Nel presupposto che la cooperazione, e soltanto la cooperazione, possa accingersi a risolvere determinati problemi economici oltre che sociali, sono stati emanati numerosi provvedimenti legislativi, di cui vale la pena ricordare:

a) il decreto legislativo luogotenenziale 19 ottobre 1944, n. 279, ha reso possibile la concessione ai contadini costituiti in cooperativa di terreni di proprietà privata o di enti pubblici risultanti non coltivati o insufficientemente coltivati in relazione alle loro qualità, alle condizioni agricole del luogo ed alle esigenze colturali dell'azienda ed alle necessità della produzione agricola nazionale;

b) la legge 12 maggio 1950, n. 230, recante provvedimenti per la colonizzazione dell'Altopiano della Sila e dei territori ionici contermini, fa obbligo agli assegnatari di terre, per la durata di 20 anni dalla stipulazione del contratto di vendita, di far parte di cooperative e consorzi promossi dalla stessa Opera (art. 23). Questa disposizione è

## LEGISLATURA III - 1958-61 — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

stata estesa dalla legge 21 ottobre 1950, numero 841 (legge stralcio) a tutti gli assegnatari di terre degli Enti di riforma fondiaria;

c) la legge per la costituzione della piccola proprietà contadina, 24 febbraio 1948, n. 114, ed i successivi provvedimenti legislativi, prendono in particolare considerazione le cooperative di lavoratori manuali della agricoltura che si propongono l'acquisto e suddivisione ed assegnazione di fondi rustici ai propri soci concedendo maggiori agevolazioni tributarie rispetto a quelle concesse nei casi di acquisti individuali di terreni aventi le caratteristiche della piccola proprietà coltivatrice;

d) la legge 25 luglio 1952, n. 949, così detta di rotazione, reca provvedimenti per lo sviluppo dell'economia e l'incremento della occupazione e prevede a favore di agricoltori, singoli od associati, con preferenza dei piccoli e medi e delle cooperative, la concessione di prestiti e di mutui destinati allo acquisto di macchine agricole nonchè alla costruzione di impianti di irrigazione, di edifici rurali destinati ad abitazione degli agricoltori, al ricovero del bestiame, alla conservazione, manipolazione e trasformazione dei prodotti agricoli;

e) la legge 25 luglio 1956, n. 860, disciplina giuridicamente le imprese artigiane, e prevede la costituzione di cooperative ed il raggruppamento di esse in consorzi per la migliore tutela degli artigiani, considerando esplicitamente imprese artigiane non solo quelle individuali ma anche le loro cooperative ed i relativi consorzi;

f) particolari disposizioni sono state emanate allo scopo di incoraggiare la costituzione di organismi cooperativistici aventi per oggetto la manipolazione e la trasformazione dei prodotti agricoli; così: la legge 29 dicembre 1930, n. 1737, prevede la dichiarazione di pubblica utilità ai fini anche dell'espropriazione del terreno agli effetti della legge 25 giugno 1865, n. 2359, per la costituzione di cantine sociali, distillerie, latterie, caseifici e simili, da parte di società cooperative costituite fra agricoltori. Per le cantine cooperative la legge 6 gennaio 1931, n. 22, autorizzò il Ministero dell'agricoltura

e delle foreste a promuovere, di concerto con altri Ministeri, incoraggiamenti a favore di associazioni di viticoltori per l'impianto nei maggiori centri vinicoli di cantine sociali, di stabilimenti cooperativi per la utilizzazione razionale dei sottoprodotti della vinificazione, nonchè di enopoli cooperativi ai fini della più perfetta organizzazione della produzione e per il collocamento del prodotto;

g) anche le casse rurali ed artigiane hanno formato oggetto di particolare disciplina giuridica con la legge 6 giugno 1932, n. 656, e successive modificazioni ed integrazioni, trasfuse nel testo unico approvato con regio decreto 26 agosto 1937, n. 1706, modificato ed integrato con la legge 4 agosto 1955, n. 707;

h) particolari norme agevolative — ormai divenute insufficienti — furono concesse alle mutue assicuratrici agrarie regolate dal regio decreto-legge 2 settembre 1919, numero 1759 e successive modificazioni.

Queste mutue, come risulta chiaramente dall'articolo 2546 del Codice civile, pur avendo una struttura ed una regolamentazione giuridica diversa da quelle proprie delle società cooperative, sono state assoggettate alle disposizioni riguardanti le società cooperative a responsabilità limitata, in quanto compatibili con la loro natura;

i) per le cooperative tra pescatori e associazioni similari sono previsti particolari contributi erogabili dal Ministero dell'agricoltura e da quello delle finanze, ai fini del migliore incremento e potenziamento della pesca e della piscicoltura nelle acque interne, dalla legge 21 marzo 1958, n. 290: questa legge purtroppo diventa inoperante dopo l'esercizio 1960-61. Sarebbe perciò utile prorogarne la durata, tenuto conto delle condizioni che permangono disagiate dei benemeriti lavoratori della piccola pesca. Maggiori previdenze sono concesse per le cooperative fra pescatori operanti nei territori nei quali agisce la Cassa per il Mezzogiorno (legge 29 luglio 1957, n. 634);

l) anche la legge 1° agosto 1959, numero 703, che prevede la concessione di prestiti di favore alle imprese individuali od in forma associata che esercitano l'attività di

esportazione dei prodotti ortofrutticoli ed agrumari, per la creazione ed il miglioramento degli impianti e delle attrezzature, si applica ovviamente alle cooperative tra produttori ortofrutticoli esportatrici, alle quali dovrebbe essere data la preferenza nella erogazione dei prestiti.

Un ruolo importante viene assegnato alla cooperazione operante nel settore dell'agricoltura nel piano quinquennale per lo sviluppo dell'agricoltura (piano verde) (soprattutto negli articoli 20 e 21).

Come è messo in rilievo nella relazione al disegno di legge, deve essere facilitata la costituzione di associazioni di secondo grado, di consorzi veri e propri formati da cooperative, capaci di affrontare vittoriosamente quei problemi che per la loro entità esorbitano dalle possibilità degli enti cooperativi di primo grado (centrali del vino, dell'olio, ortofrutticole, centri di conservazione).

Il rafforzamento della cooperazione agricola è reso urgente anche dall'attuazione del Trattato di Roma sul mercato comune. Ma il rafforzamento ed il potenziamento delle cooperative nel settore dell'agricoltura possono essere realizzati alle seguenti condizioni:

1) che sia reso agevole e sia facilitato il conferimento di capitali da parte dei soci, ciò che si potrà ottenere:

a) elevando il valore massimo delle quote o delle azioni che ciascun socio può possedere;

b) assicurando agli agricoltori che fanno parte di queste cooperative, il recupero delle somme che essi forniscono al proprio ente, sia mediante il versamento del capitale sociale e delle cosiddette quote di ammissione, sia mediante il versamento delle somme di cui all'articolo 2525, ultimo comma del Codice civile, sia mediante trattenute fatte alla fine di ciascun esercizio sociale da parte della cooperativa per la estinzione dei prestiti dalla medesima contratti per procurarsi i finanziamenti necessari onde dotare la azienda di adeguate attrezzature tecniche e commerciali; trattenute queste che non possono essere accreditate ai soci in conto capitale quando sia stato raggiunto il limite massimo del valore nominale della quota di

partecipazione o delle azioni che ciascuno di essi può possedere;

2) che sia facilitata la fusione tra cooperative esistenti. È da rilevarsi in proposito che tra le cooperative, soprattutto tra quelle operanti nel settore dell'agricoltura, esistono numerosissimi piccoli organismi, tuttora costituiti come società semplici o di fatto, che non sono in grado di far fronte alle spese necessarie al rimodernamento delle attrezzature tecniche ed alla loro sostituzione con impianti moderni e tecnicamente idonei.

Si dovrebbe perciò consentire la partecipazione anche di questi organismi cooperativi agli atti di fusione.

La fusione dovrebbe quanto meno essere facilitata per le cooperative legalmente costituite, tanto più che l'auspicato raggruppamento delle piccole cooperative si è reso necessario tra le cooperative della riforma fondiaria, non poche delle quali sono inattive ed operano con scarso profitto per i soci a causa della modestia delle loro attrezzature;

3) che sia agevolata la costituzione di consorzi e cioè di società cooperative di 2° grado che, pur mantenendo piena l'autonomia aziendale degli enti consorziati, provvedano a quei servizi più costosi e più difficili ad essere organizzati, come ad esempio la conservazione dei prodotti agricoli, l'imbottigliamento del vino, l'utilizzazione dei sottoprodotti e l'industrializzazione dei prodotti non vendibili proficuamente allo stato naturale.

Al conseguimento degli scopi suddetti mira il presente disegno di legge.

Ecco, ora, una rapida illustrazione degli articoli del provvedimento.

## TITOLO I

### DISPOSIZIONI GENERALI

*Art. 1.* — L'articolo 2521 del Codice civile, riproducendo una disposizione già contenuta nell'articolo 1 della legge 19 gennaio 1940, n. 1913, aveva fissato il valore massimo della quota o delle azioni che ciascun

socio di una cooperativa può possedere in lire 50.000. Questo valore è stato elevato a lire 250.000 dall'articolo 24 del decreto legislativo 14 dicembre 1947, n. 1577, ratificato con la legge 2 aprile 1951, n. 302. Questo articolo elevò anche il limite minimo del valore nominale di ciascuna quota di partecipazione o azione, da lire 100 a lire 500 e stabilì che il valore nominale di ciascuna azione non può essere superiore a lire 10.000.

Lo stesso articolo 24, nell'evidente scopo di facilitare la partecipazione di persone giuridiche e particolarmente di enti cooperativi alle imprese cooperative, ha stabilito che i suddetti limiti non si applicano nei confronti di persone giuridiche socie, di cui al terzo comma dell'articolo 2532 del Codice civile.

Se si tiene conto del diminuito valore di acquisto della lira rispetto al 1940 in cui fu emanata la citata legge 19 dicembre 1940, n. 1913, e fu poi (1942) emanato il vigente Codice civile, il limite fissato al valore nominale della quota di partecipazione o delle azioni che ciascun socio può possedere appare eccessivamente ristretto e rende estremamente difficile, se non addirittura impossibile, l'auto-finanziamento per molte cooperative. La pratica di questi ultimi anni ha dimostrato l'urgente necessità che sia elevato il valore nominale della quota sociale o delle azioni che ciascun socio può possedere almeno a lire 2 milioni per le cooperative operanti nel settore dell'agricoltura ed a lire 1 milione per tutte le altre cooperative. È da notare, peraltro, che la legge 25 febbraio 1960, n. 164, modificando l'articolo 2 della legge 11 dicembre 1952, n. 3093, ha stabilito che nelle banche popolari aventi un capitale non inferiore a lire 50 milioni il valore nominale delle azioni che ciascun socio può possedere è elevato a lire 1 milione e quando il capitale sociale sia inferiore a lire 50 milioni a lire 500.000.

Ora se si considera che nel settore della agricoltura le cooperative possono esercitare una efficace azione rivolta all'incremento ed alla tutela della produzione e dei produttori solo quando riescono a realizzare adeguate attrezzature tecniche e commerciali, non si può fare a meno di riconoscere che l'attuale limite del valore nominale della quota sociale rende a queste cooperative pra-

ticamente impossibile il raggiungimento del loro scopo istituzionale.

In considerazione di ciò la Commissione centrale per le cooperative due anni fa espresse parere favorevole su un disegno di legge predisposto dal Ministero del lavoro e della previdenza sociale, nel quale è previsto lo aumento del valore nominale della quota di partecipazione o delle azioni che ciascun socio può possedere a lire 2 milioni per le cooperative operanti nel settore dell'agricoltura e da lire 1 milione per tutte le altre cooperative soggette alla vigilanza del Ministero.

Deve, ovviamente, rimanere ferma la norma contenuta nel terzo comma dell'articolo 24 del citato decreto legislativo n. 1577, che non pone limiti al valore nominale delle quote o delle azioni possedute da persone giuridiche socie.

*Art. 2.* — Il Codice civile (art. 2529) dispone che nel caso di recesso, esclusione o morte del socio, la liquidazione della quota o il rimborso delle azioni deve avere luogo sulla base del bilancio dell'esercizio in cui il rapporto sociale si scioglie limitatamente al socio. Questa disposizione importa che i soci uscenti e gli eredi del socio defunto hanno diritto, sempre che la cooperativa non abbia perduto in tutto o in parte, oltre che le riserve, pure il capitale sociale, al rimborso anche di una quota di tutte le riserve patrimoniali comunque formate, risultanti dal bilancio dell'esercizio sociale in cui si verifica lo scioglimento del rapporto sociale.

Il regio decreto-legge 30 dicembre 1923, n. 2282, allo scopo di facilitare all'Amministrazione finanziaria la individuazione delle cooperative rette con i principi della mutualità agli effetti tributari, stabilì alcune norme particolari che furono poi trasfuse negli articoli 65, 66 e 67 della legge del registro 30 dicembre 1923, n. 3269. Il Ministero delle finanze, però, nell'illustrare le norme contenute nel testo unico 28 aprile 1938, n. 1165, delle disposizioni sull'edilizia popolare ed economica (circ. n. 149257 in data 10 giugno 1957), aveva riconosciuto che «la mutualità doveva essere retta nel senso che essa ricorre quando la cooperativa attua lo scambio economico tra

i soci e non pure con terzi estranei alla società e cioè si propone di diffondere la proprietà della casa tra i soci e non pure di cederla a terzi estranei, senza peraltro cadere in eccessi ed intendere in modo troppo rigoroso il requisito mutualistico limitato allo scambio di prestazione fra cooperativa e soci, come fu avvertito nella relazione al regio decreto 30 dicembre 1923, n. 2282. Bisogna, cioè — si legge in detta circolare — che i rapporti con i terzi siano di vera e propria speculazione o mediazione per escludere la mutualità.

« È quindi dalla natura dell'ente e dallo insieme delle clausole statutarie — si soggiunge nella stessa circolare — che si può desumere la esistenza del requisito mutualistico, il quale a termini dell'articolo 66 della legge del registro si può ricavare anche dalla speciale pattuizione concernente la misura della distribuzione del dividendo, il divieto del riparto delle riserve durante la vita della società e la particolare destinazione del patrimonio sociale a scopo di pubblica utilità in caso di cessazione dell'ente ».

Come è precisato chiaramente in questa circolare del Ministero delle finanze, il requisito della mutualità anche ai fini tributari dovrebbe esistere pure per le cooperative che non inseriscano nei loro atti costitutivi le norme indicate nell'articolo 66 della legge del registro. Vi si dice, infatti, testualmente: « L'uno e l'altro metodo di ricerca — e cioè quello che tiene conto del modo con cui in concreto si svolge l'attività sociale e quello che si limita a constatare se l'atto costitutivo esprime tutte le condizioni indicate dal citato articolo 66 della legge del registro — possono essere di per sé valevoli a dimostrare il possesso della mutualità, ma il secondo rappresenta la via migliore e più sicura indicata dalla legge ».

In base all'articolo 66 della legge del registro, le cui disposizioni sono state poi trasferite quasi letteralmente nell'articolo 26 del decreto legislativo 14 dicembre 1947, numero 1577, agli effetti tributari si presume la sussistenza dei requisiti mutualistici quando

negli statuti delle cooperative siano contenute le seguenti clausole:

a) divieto di distribuzione dei dividendi superiori alla ragione dell'interesse legale ragguagliato al capitale effettivamente versato;

b) divieto di distribuzione delle riserve fra i soci durante la vita sociale;

c) devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale — dedotti soltanto il capitale versato e i dividendi eventualmente maturati — a scopi di pubblica utilità conformi allo spirito mutualistico. Si presume, si dice in questo articolo, ciò che dovrebbe importare il possesso dei requisiti mutualistici anche da parte di cooperative che non abbiano inserito nei loro statuti le dette clausole e che, per converso, anche cooperative che abbiano statutariamente adottato tali clausole, camuffino imprese speculative.

A tagliare corto alle controversie cui avevamo dato luogo le sopra citate disposizioni, altri provvedimenti legislativi dispongono che una cooperativa, per potersi ritenere in possesso dei requisiti mutualistici agli effetti tributari deve necessariamente inserire nel proprio statuto le clausole suddette.

Così l'articolo 72 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 11 ottobre 1947, n. 1131, recante disposizioni per l'imposta straordinaria sul patrimonio. La stessa disposizione contenuta in questo articolo fu sostanzialmente inserita nell'articolo 3 della legge 6 agosto 1954, n. 603, istitutiva dell'imposta sulle società, e successivamente trasferita testualmente nell'articolo 151, lettera a) del citato testo unico sulle imposte dirette n. 645.

La disposizione che subordina il possesso del requisito mutualistico agli effetti tributari alla condizione che nel caso di scioglimento i soci abbiano diritto al rimborso del solo capitale effettivamente versato, mentre il restante patrimonio netto risultante dalla liquidazione dovrebbe essere destinato a fini di pubblica utilità, è motivo di profonda preoccupazione per gli agricoltori che vogliono investire i propri risparmi nella impresa cooperativa di cui fanno parte.

## LEGISLATURA III - 1958-61 — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

La disposizione, raramente applicata, porterebbe alla assurda ed ingiusta conseguenza che i soci non potrebbero ottenere in nessun caso la restituzione delle somme dai medesimi versate, a termini dell'articolo 2525, ultimo comma del Codice civile, e, quel che è più grave, paradossale ed ingiusto, anche di tutte le somme che essi versano o devono lasciare annualmente alla cooperativa, quale concorso nelle spese occorse ed occorrenti per le attrezzature, tecniche industriali e commerciali della cooperativa stessa. E ciò pur essendo pacificamente riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria che tutte queste somme non costituiscono utili sociali, ma rappresentano veri e propri conferimenti aventi carattere di capitale versato dai soci anche se iscritte nelle riserve. Tale carattere si evince chiaramente, senza possibilità di dubbio, per quanto attiene al soprapprezzo delle quote di partecipazione e delle azioni, dall'articolo 83, lettera b), del testo unico sulle imposte dirette n. 645 che, riproduce sostanzialmente l'articolo unico del regio decreto-legge 15 ottobre 1926, n. 1802, che era stato trasfuso nell'articolo 21 della legge 8 giugno 1936, n. 1231.

Risponde perciò ad equità tributaria che i soci ottengano in restituzione nel caso di scioglimento oppure nel caso di rottura del rapporto sociale, la totalità delle somme dai medesimi versate alla cooperativa nel corso del rapporto stesso, salvo beneinteso diverse disposizioni limitative dei diritti dei soci sul patrimonio sociale, contenute nell'atto costitutivo.

Del resto dal 1923 e cioè dall'introduzione nell'articolo 66 nella legge del registro ed in altre leggi tributarie delle disposizioni sopra illustrate, i casi di cooperative che, sciogliendosi, abbiano destinato a fini di pubblica utilità una parte sia pure modesta del patrimonio netto risultante dalla liquidazione, sono assolutamente insignificanti.

E ciò è facilmente spiegabile: queste cooperative, in previsione dello scioglimento per scadenza del termine della loro durata oppure per deliberazione dell'Assemblea, modificano l'atto costitutivo eliminando quanto meno la clausola che obbliga la cooperativa a destinare il patrimonio netto risultante dalla liquidazione, previo rimborso ai soci

del capitale dai medesimi effettivamente versato, a fini di pubblica utilità conformi allo spirito mutualistico.

La deliberazione che modifica l'atto costitutivo è pienamente valida, sicchè la stessa legge offre a queste cooperative il modo legittimo di distribuire ai soci tutto il patrimonio netto risultante dalla liquidazione, comunque esso sia stato formato.

Il mantenimento nelle leggi tributarie delle clausole in esame può avere un valore puramente psicologico, che danneggia la cooperazione, senza alcun profitto per la finanza e senza escludere eventuali camuffamenti di imprese speculative.

\* \* \*

La norma che eleva dell'1 per cento la misura dei dividendi rispetto al tasso dell'interesse legale, trova un precedente nell'articolo 5, secondo comma, lettera b), del decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1235, sull'ordinamento dei consorzi agrari, e della Federazione italiana dei consorzi agrari; tale articolo, infatti, dispone che in caso di distribuzione di dividendi il loro ammontare non dovrà superare la ragione dell'interesse legale maggiorato dell'1 per cento, ragguagliato al valore nominale delle azioni e della riserva ordinaria.

In questo articolo, come si vede, il dividendo è commisurato non al valore del capitale effettivamente versato ma al valore nominale delle azioni sottoscritte, nonchè all'ammontare della riserva ordinaria, costituita con gli avanzi netti di gestione, derivanti dalle maggiorazioni dei costi dei servizi e dei prodotti forniti dal consorzio in prevalenza ai propri soci.

Il proposto articolo 2, perciò, attenua per le cooperative in generale la misura dei dividendi già fissata per i consorzi agrari, perchè la rapporta alle somme effettivamente versate dai soci alla propria cooperativa ed a quelle ai medesimi trattenute o fatte pagare in più rispetto al costo dei servizi e delle cose ai medesimi forniti.

La norma che obbliga le cooperative a destinare a fini di pubblica utilità tutto il patrimonio netto risultante dalla liquidazione a fini di pubblica utilità, dedotto soltanto

il capitale effettivamente versato dai soci conferisce alle cooperative un carattere che esse non hanno e non debbono avere. Le cooperative sono imprese economiche volontariamente costituite; il patrimonio è di regola formato con gli apporti diretti ed indiretti dei soci; gli stessi contributi della pubblica Amministrazione sono dati indirettamente a soci specie quando questi *uti singuli* potrebbero ottenerli direttamente.

Non è ragionevole, perciò, a meno che non si voglia accogliere il principio che la cooperativa, una volta costituita, perda il carattere di impresa privatistica, mantenere nella nostra legislazione norme che ripugnano alla concezione ed alla difesa della proprietà privata.

Poichè, peraltro, le agevolazioni di cui godono le cooperative rendono possibile il conseguimento di profitti che altri tipi di imprese non sono in grado di realizzare, lo articolo 2 in esame limita la parte del patrimonio sociale al quale i soci hanno diritto ed assicura che tutte le cooperative, in caso di scioglimento, debbono obbligatoriamente destinare a fini di pubblica utilità una parte almeno del patrimonio netto risultante dalla liquidazione.

*Art. 3.* — Questo articolo precisa quali sono i diritti dei soci uscenti e degli eredi del socio defunto sul patrimonio sociale, e precisa che essi hanno diritto al rimborso:

- a) del valore nominale della quota di partecipazione o delle azioni versate;
- b) delle somme versate a titolo di soprapprezzo della quota o delle azioni a norma dell'articolo 2525, terzo comma del Codice civile;
- c) delle somme versate o trattenute dall'ente a titolo di concorso nelle spese occorse ed occorrenti per le attrezzature tecniche, industriali e commerciali della cooperativa.

Tutte le somme suddette sono da considerarsi conferimenti dei soci alla cooperativa, anche se affluite in parte alla voce capitale ed in parte ai fondi di riserva. Come è stato già messo in rilievo illustrando l'articolo 2, le somme versate tanto a titolo di soprapprezzo delle quote o delle azioni quanto quelle versate e trattenute dall'ente quale con-

corso nelle spese occorse ed occorrenti all'ente stesso per le attrezzature tecniche, industriali e commerciali, non possono considerarsi in nessun caso utili sociali, ciò che peraltro è stato riconosciuto legislativamente per il soprapprezzo, e dalla stessa Amministrazione finanziaria per i versamenti effettuati dai soci per mettere la propria cooperativa in grado di fare fronte alle spese necessarie alle sue esigenze aziendali.

Poichè, in sostanza, si tratta di veri e propri conferimenti, anche se solo una parte di essi è destinata all'incremento della voce « capitale », sarebbe oltremodo ingiusto che essi, uscendo dalla cooperativa nel corso dell'esistenza di essa, perdano il diritto al rimborso delle somme stesse.

È previsto, però, ciò che risponde alla prassi statutaria seguita di regola dalle cooperative, che l'atto costitutivo possa limitare i diritti del socio uscente o degli eredi del socio defunto sul patrimonio sociale, così come può addirittura annullarli.

Si tratta, invero, di una disposizione di carattere patrimoniale che, come quelle contenute nell'articolo 2529 del Codice civile, può essere derogata statutariamente.

È previsto poi che ai soci ed agli eredi del socio defunto spetta una quota della riserva ordinaria risultante dal bilancio dell'esercizio in cui il rapporto sociale si scioglie limitatamente al socio. Anche questa norma risponde ad equità, perchè le cooperative in generale, non avendo finalità lucrative pur perseguendo scopi oltre che sociali anche economici, dovrebbero fornire ai propri soci cose, servizi ed occasioni di lavoro al prezzo di costo.

Tuttavia è nella prassi dell'organizzazione cooperativa che i soci paghino beni e servizi ad un prezzo maggiore di quello di costo allo scopo di rafforzare la consistenza patrimoniale della cooperativa.

Si tratta in definitiva di somme che i soci pagano in più nel corso degli esercizi sociali; conseguentemente non sarebbe equo che fosse in ogni caso negata la partecipazione dei soci uscenti alla ripartizione della riserva, formata con somme che essi avrebbero potuto percepire e che si sono impegnati invece di lasciare alla cooperativa.

Nella regolamentazione giuridica dei concorsi agrari esiste già una norma simile. L'articolo 6, secondo comma, lettera c), del decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1235, dispone infatti che in caso di recesso, esclusione o morte del socio la quota di rimborso deve essere calcolata tenuto conto anche della riserva ordinaria (legale) nella evidente considerazione che essa viene costituita con concorsi indiretti degli stessi soci.

Ovviamente se in base al bilancio dello esercizio in cui il rapporto sociale si scioglie limitatamente al socio il valore della quota di partecipazione dovesse risultare inferiore a quello nominale, i soci non possono pretendere di ottenere la restituzione di quanto essi hanno versato direttamente o indirettamente alla cooperativa durante la loro appartenenza alla medesima, ma dovranno sopportare una parte delle perdite proporzionali all'interesse che esse hanno nella cooperativa, interesse che è normalmente rappresentato dai conferimenti.

Questa è la portata del primo comma dell'articolo 3 del disegno di legge.

Nell'articolo 2529 del Codice civile è stabilito che il pagamento della quota di rimborso e delle azioni ai soci uscenti ed agli eredi del socio defunto deve essere fatto entro sei mesi dalla approvazione del bilancio dell'esercizio nel quale il rapporto sociale si scioglie limitatamente al socio.

Anche questa è una norma di carattere meramente dispositivo ed è nella prassi statutaria delle cooperative che tale termine venga portato almeno a due anni e cioè fino al termine in cui il socio uscito è responsabile verso i terzi nei limiti della quota o delle azioni sottoscritte se la cooperativa è a responsabilità limitata.

Per evitare comunque dubbi sul carattere della norma il terzo comma dell'articolo 3 chiarisce e precisa la derogabilità della disposizione inserita nell'articolo 2529 del Codice civile.

L'ultimo comma dell'articolo 3 ha lo scopo di impedire che venga frustrata la norma che limita i diritti dei soci sul patrimonio sociale. Essa vieta infatti sia la ripartizione delle riserve fra i soci durante l'esistenza della società oltre i limiti fissati, sia

il trasferimento delle riserve stesse a capitale.

In questo modo si assicura l'osservanza dell'obbligo da parte della cooperativa di destinare a fini di pubblica utilità una parte del patrimonio sociale risultante, in caso di scioglimento, dalla liquidazione, essendo espressamente stabilito nell'articolo 6 che le disposizioni che regolano i diritti dei soci sul patrimonio sociale durante l'esistenza della società ed in caso di scioglimento sono inderogabili e sostituiscono di diritto quelle eventualmente difformi contenute negli atti costitutivi degli enti cooperativi esistenti all'entrata in vigore della legge.

*Art. 4.* — Questo articolo riconferma nella sostanza e nello spirito la disposizione contenuta nella lettera c) dell'articolo 26 del decreto legislativo 14 dicembre 1947, n. 1577, che a sua volta, come è stato già rilevato, trae origine dall'articolo 66 della legge del registro.

Stabilisce, però, in modo inequivocabile e per i motivi già espressi nell'illustrazione fatta dell'articolo 2, quali sono le somme che possono essere restituite ai soci nel caso di scioglimento.

I soci sono da considerarsi veri e propri creditori dell'ente di cui fanno parte per le somme al medesimo versate, sia in conto capitale, sia per accrescere le riserve, sia infine per consentire all'ente stesso di far fronte alle spese necessarie perchè possa raggiungere lo scopo sociale.

La parte residua del patrimonio risultante dalla liquidazione, dispone l'articolo, deve essere destinata a fini di pubblica utilità, conforme allo spirito mutualistico, e, colmando una lacuna esistente nella vigente legislazione, dispone che questi scopi sono fissati dall'Assemblea, ma la deliberazione relativa è soggetta all'approvazione del Ministero del lavoro e della previdenza sociale di concerto con quello delle finanze e del tesoro, così come avviene sotto il regime dell'ultimo comma dell'articolo 26 del decreto legislativo n. 1577, modificato dall'articolo 1 della legge 2 aprile 1951, n. 302. Si è aggiunto, però, che quando si tratta di cooperative operanti nel settore dell'agricol-



tura è anche necessario il concerto del Ministero dell'agricoltura e delle foreste.

Poichè i diritti dei soci sul patrimonio sociale non rientrano tra i diritti indisponibili, l'ultimo comma dell'articolo prevede che l'atto costitutivo può ridurre tali diritti come può addirittura annullarli. E nella ipotesi in cui l'atto costitutivo non contenga al riguardo alcuna disposizione, è previsto che può provvedere l'Assemblea, purchè la deliberazione sia presa con il consenso unanime di tutti i soci, dato che nel sistema del diritto delle società non è consentito alla maggioranza di annullare o limitare i diritti patrimoniali individuali dei soci.

Un'eventuale deliberazione assembleare presa senza il consenso di tutti i soci deve ritenersi non nulla, a termini dell'articolo 2379 del Codice civile, ma annullabile e soggetta quindi alla impugnazione regolata dall'articolo 2377 dello stesso codice. Ne deriva che trascorso il termine entro il quale è ammessa l'impugnazione della deliberazione viziata, essa diventa operante anche nei confronti dei soci assenti o dissenzienti.

In tal senso si è recentemente pronunziata la Corte suprema (1° ottobre 1960, n. 2542) interpretando l'articolo 2345 del Codice civile che regola l'obbligo dei soci di prestazioni accessorie che, salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, subordina la piena validità della deliberazione assembleare che modifichi gli obblighi di prestazioni accessorie al consenso di tutti i soci.

*Art. 5.* — Questo articolo abroga l'articolo 26 del decreto legislativo del 1947, numero 1577, perchè, nel disegno di legge, con norme inderogabili, è previsto che il dividendo ai soci non può essere superiore all'uno per cento rispetto al tasso legale degli interessi (articolo 2) e perchè sono chiaramente precisati i diritti dei soci uscenti e degli eredi dei soci defunti sul patrimonio sociale.

Come è stato chiarito illustrando l'articolo 3 gli uni e gli altri hanno diritto al rimborso delle sole somme che essi, o il loro dante causa, hanno direttamente o indirettamente versato alla cooperativa, e che, nel caso di scioglimento la quota del patrimonio

sociale, destinata a fini di pubblica utilità, è stabilita dal precedente articolo 4.

L'abrogazione dell'articolo 26 porta come conseguenza anche all'abrogazione delle disposizioni similari contenute nelle leggi tributarie, quale l'articolo 66 della legge del registro, la nota marginale, lettera a) agli articoli 45, 46 e 47 della legge del bollo, eccetera...

In definitiva, con l'articolo 5 si propone di sostituire le disposizioni di tutte le leggi che regolano la mutualità tributaria, limitano la misura dei dividendi, stabiliscono il divieto di distribuzione delle riserve ai soci durante l'esistenza della società e fanno obbligo alla cooperativa di destinare parte del patrimonio netto risultante dalla liquidazione a fini di pubblica utilità, con le disposizioni contenute negli articoli 2, 3 e 4.

*Art. 6.* — L'articolo 6 mette in essere una salvaguardia anche per l'Amministrazione finanziaria, in quanto assicura che le cooperative che abbiano beneficiato di agevolazioni tributarie non possono sopprimere le disposizioni degli articoli 2, 3 e 4 diversamente di come avviene sotto il regime della vigente legislazione, in previsione del loro scioglimento, e quando ritengano di non avere più interesse a mantenere nel loro statuto le clausole di cui all'articolo 26 del decreto legislativo n. 1577 più volte citato.

Il primo comma, infatti, dà il carattere di norme cogenti ed inderogabili a quelle che nel disegno di legge limitano la misura dei dividendi e regolano il diritto dei soci sul patrimonio sociale sia nel caso di scioglimento del rapporto sociale durante la esistenza dell'ente, sia nel caso di scioglimento dell'ente stesso.

## TITOLO II

### IMPOSTE DIRETTE

*Art. 7.* — L'articolo 84, lettera i), del testo unico delle disposizioni sulle imposte dirette 29 gennaio 1958, n. 645, dichiara esenti dall'imposta di ricchezza mobile i redditi realizzati da società cooperative ed associazioni comunque costituite mediante la mani-

polazione, trasformazione o alienazione, in quanto rientranti nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa, dei prodotti conferiti dai soci in misura non eccedente la produzione dei fondi propri o condotti in affitto, a mezzadria o colonia.

Questa norma mette sullo stesso piano tributario i grandi produttori agricoli ed i piccoli e medi produttori che si riuniscono in cooperative od in altre associazioni similari, per effettuare in comune quelle lavorazioni che, compiute dai singoli produttori agricoli, non determinano reddito soggetto ad imposta di ricchezza mobile in quanto i redditi che derivano da tali lavorazioni concorrono alla formazione del reddito agrario accertato catastalmente (articolo 65 del testo unico).

Di regola, peraltro, le cooperative e le associazioni prese in considerazione dall'articolo 84, lettera i), chiudono normalmente i loro bilanci al pareggio, perchè distribuiscono ai soci la totalità delle somme ricavate dalla vendita dei prodotti conferiti, dedotte le spese di manipolazione e trasformazione, quelle di gestione e le quote di ammortamento economico degli impianti. Il fatto che queste cooperative non realizzino redditi propri — in quanto, come ha statuito la Corte suprema (18 marzo 1959, numeri 803 e 809), esse compiono nei confronti dei soci una mera funzione di intermediazione — ha particolare importanza anche agli effetti dell'imposta sulle società. Come è chiaramente stabilito nell'articolo 148, concorrono a formare il reddito complessivo imponibile agli effetti di questa imposta anche i redditi esenti. Impropriamente, però, nell'articolo 84, lettera i), si parla di redditi realizzati dalle cooperative, dopo l'abrogazione dell'articolo 29 della legge 8 giugno 1936, n. 1231, che assoggettava queste cooperative all'imposta sui redditi agrari come unico contribuente per il reddito derivante da lavorazioni successive a quelle prese in considerazione dall'Amministrazione del catasto, nella determinazione degli estimi per il reddito agrario, anche se questo reddito era propriamente non dell'ente ma dei soci.

I redditi propri dell'ente anche agli effetti dell'imposta sulle società sono soltanto quelli che risultano dal bilancio e non la somma dei maggiori eventuali benefici realizzati dai soci affidando la lavorazione, manipolazione o vendita dei propri prodotti alla cooperativa di cui fanno parte.

Nella stessa condizione delle cooperative costituite fra produttori agricoli si trovano quelle formate da lavoratori della piccola pesca nella ipotesi ricorrente di cooperative che effettuano le vendite per conto dei propri soci. Non si tratta, perciò, di una disposizione innovativa, perchè è stato pacificamente riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria che per queste cooperative non può accertarsi a nome dell'ente il presunto maggior reddito conseguito dai soci che effettuano la vendita dei loro prodotti tramite l'ente stesso. Ed è ovvio che sia così, perchè titolari dei redditi derivanti dalle vendite dei prodotti conferiti sono i conferenti *uti singuli*, così come lo sono i committenti per le vendite effettuate per loro conto da commissionari.

Il terzo comma dell'articolo contiene una norma che anch'essa non è affatto innovativa, perchè è stato riconosciuto pacificamente fin dal tempo in cui era in vigore il citato articolo 29 della legge del 1936, che nel caso di cooperative per la lavorazione, manipolazione o vendita collettiva dei prodotti agricoli conferiti dai soci che compivano lavorazioni eccedenti l'ordinario esercizio dell'agricoltura, era da considerarsi reddito agrario ed assoggettato all'imposta nella misura del 5 per cento quello derivante da operazioni rientranti nell'esercizio ordinario dell'agricoltura, e come reddito di categoria B solo quello derivante da operazioni eccedenti l'ordinario esercizio dell'agricoltura.

La norma è tuttavia utile perchè elimina i dubbi anche per l'Amministrazione finanziaria, tanto più che qualche ufficio accertatore non sempre ha tenuto conto della reale portata delle norme sopra citate.

*Art. 8.* — La Commissione centrale e la Amministrazione finanziaria hanno riconosciuto che l'allevamento del bestiame fatto da un'impresa agricola con i prodotti della

propria azienda agricola non dà luogo a reddito accertabile agli effetti dell'imposta di ricchezza mobile di categoria B, in quanto l'allevamento costituisce una migliore e completa utilizzazione dei prodotti del fondo; l'articolo potrebbe, perciò, apparire superfluo. Tuttavia è utile precisare che hanno lo stesso carattere di reddito agrario, e quindi rientrano nell'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile disposta dall'articolo 84, lettera i), del testo unico n. 645, i redditi derivanti dall'allevamento fatto dalle cooperative e dalle associazioni di produttori agricoli con i prodotti conferiti dai soci nei limiti fissati dallo stesso articolo o con quelli ottenuti dalla lavorazione di questi prodotti. E per evitare abusi si è precisato quali allevamenti si devono considerare compresi nei limiti dell'esercizio ordinario dell'agricoltura.

L'articolo 8, quindi, mette in essere una norma di carattere interpretativo.

*Art. 9.* — L'articolo 9 elimina una imperfezione contenuta nell'articolo 151, lettera a), del testo unico sulle imposte dirette, n. 645, imperfezione data dal fatto che l'esenzione dall'imposta sembra data subiettivamente alle cooperative che compiono soltanto le operazioni che normalmente rientrano nell'oggetto sociale di esse.

Se ne potrebbe dedurre, perciò, che quando una delle dette cooperative compia operazioni non specificatamente indicate nella norma debba perdere il beneficio dell'esenzione, anche se queste operazioni rappresentino un'attività marginale.

Il Ministero delle finanze, nell'illustrare l'articolo 3 della legge 6 agosto 1954, n. 603, istitutiva della imposta sulle società, ha dichiarato (circolare a stampa n. 351690, pagina 18) che, quando un ente che gestisce in regime di monopolio un servizio di interesse pubblico svolge pure attività in regime di concorrenza, esso deve essere assoggettato all'imposta sulle società nella parte del patrimonio e nella parte degli utili sociali afferenti a queste utime attività, ferma l'esenzione per il patrimonio e per gli utili afferenti all'attività svolta in regime di monopolio.

È ovvio, ed è soprattutto giusto, che lo stesso principio venga applicato nei casi di

cooperative indicate all'articolo 151, lettere a) e b), che compiono operazioni oltre quelle per le quali è prevista l'esenzione.

Così, per esempio, il caso di cooperative a responsabilità illimitata, che compiono operazioni con estranei oltre i limiti espressamente previsti dalle leggi speciali, oppure il caso di cooperative per la manipolazione e trasformazione dei prodotti agricoli, che compiano più o meno marginalmente, operazioni eccedenti l'esercizio normale dell'agricoltura.

È giusto che queste cooperative corrispondano l'imposta sulle società sul patrimonio impiegato nelle operazioni eccedenti i limiti stabiliti dalla legge e sugli utili che ne derivano e non sull'intero patrimonio e su tutti gli avanzi netti di gestione comunque realizzati.

Se non si riconosce questa discriminazione del patrimonio e dei redditi, le cooperative, per beneficiare dell'esenzione disposta dalla legge, dovrebbero astenersi dal compiere qualsiasi altra operazione oltre quelle specificatamente indicate dalla legge, ciò che ostacolerebbe il rafforzamento ed il potenziamento delle cooperative.

Anche questa norma, perciò, va considerata non come una innovazione, ma come un'interpretazione delle disposizioni già esistenti nella legge.

Gli articoli 2, 3, 4 e 6 del disegno di legge, modificando le norme che regolano nella vigente legislazione la mutualità tributaria, estendono a tutte le cooperative lo obbligo di limitare la misura dei dividendi, di non distribuire riserve ai soci durante la esistenza delle società e di destinare a fini di pubblica utilità conforme allo spirito mutualistico il patrimonio netto risultante dalla liquidazione, consentendo alle medesime di rimborsare ai soci soltanto tutte le somme che essi direttamente o indirettamente hanno versato. L'articolo 151 del testo unico, perciò, si deve applicare a tutte le cooperative di lavoro e di consumo e loro consorzi, a quelle indicate nella lettera i) dell'articolo 84, alle società cooperative di servizi fra coltivatori diretti, quando il capitale sociale versato non superi i 4 milioni di lire ed il patrimonio imponibile non superi gli 8 milioni di lire.

Per queste cooperative la condizione che esse abbiano inserito nel proprio statuto le clausole di cui all'articolo 26 del decreto legislativo 14 dicembre 1947, viene meno perchè tali clausole sono sostituite con le norme inderogabili contenute negli articoli 2, 3 e 4.

*Art. 10.* — L'articolo 10 ha lo scopo di estendere a tutte le cooperative la riduzione dell'imposta sulle società, disposta per alcune categorie di esse.

Il Ministero delle finanze, con nota numero 351280, in data 1° luglio 1959, ha riconosciuto che i consorzi agrari rientrano fra le cooperative che svolgono attività di utilità sociale e di pubblico interesse e li ha ammessi al godimento dell'attenuazione dell'imposta sulle società disposta dall'articolo 152 del testo unico delle disposizioni per le imposte dirette più volte citato.

Nulla da dire su tale riconoscimento, ma non si può disconoscere che tutte le cooperative, sempre che attuino i principi della cooperazione e della mutualità, debbono considerarsi costituite a fini di utilità sociale o di pubblico interesse, anche se la costituzione non è obbligatoria ed avviene per quell'istintivo bisogno delle categorie meno abili di trovare nell'impresa cooperativa lo strumento più adatto per la difesa dei propri interessi.

È pacificamente riconosciuto che la funzione sociale della cooperazione dipende soprattutto dal fatto che l'azione delle cooperative esercita una benefica influenza nell'ambiente in cui esse operano. Così, ad esempio, si è constatato che nelle località in cui opera una cooperativa che ha come scopo la lavorazione, manipolazione, trasformazione o vendita collettiva dei prodotti agricoli, anche i produttori non soci beneficiano della azione svolta dalla cooperativa e realizzano nella vendita dei loro prodotti prezzi uguali o comunque molto vicini a quelli corrisposti dalla cooperativa ai soci conferitori.

Così pure nelle località in cui operano cooperative di consumo anche gli ordinari imprenditori debbono allinearsi e per i prezzi e per la qualità dei prodotti venduti alle cooperative che perciò esercitano una evidente funzione calmieratrice, che si traduce nella realizzazione di un'utilità sociale ed

evidentemente di pubblico interesse. In considerazione di ciò il legislatore ha concesso l'attenuazione dell'imposta a determinate categorie di cooperative.

Il beneficio che discende dall'applicazione della norma proposta per le cooperative non è rilevante per il fisco, ma ha un apprezzabile effetto psicologico per i cooperatori, ed influisce favorevolmente sul potenziamento e sullo sviluppo della cooperazione, sviluppo e potenziamento che, voluti dall'articolo 45 della Costituzione, costituiscono lo scopo di numerosi provvedimenti legislativi con cui sono stati concessi contributi a fondo perduto ed in conto capitale, ad esempio a cooperative agricole ed a cooperative fra pescatori.

La norma agevolatrice estesa a tutte le cooperative non importerà gravi perdite per l'erario perchè sono poche le cooperative che chiudono i loro bilanci con avanzi di gestione superiori al 6 per cento del patrimonio imponibile.

Le stesse cooperative edilizie, comprese quelle a contributo statale, è da ritenersi che diano un gettito insignificante per l'erario. Queste cooperative, infatti, hanno generalmente un capitale modesto perchè i soci invece di sottoscrivere quote di partecipazione elevate versano alle cooperative quote di anticipo in conto costruzioni che sono contabilizzate come veri e propri prestiti senza interessi fatti dai soci prenotari degli alloggi.

L'Amministrazione finanziaria, peraltro, ha riconosciuto che non va compreso tra i componenti del patrimonio imponibile l'ammontare dei contributi corrisposti dallo Stato e che dal reddito imponibile vanno dedotti tutti i prestiti o mutui contratti dalle cooperative per la realizzazione dell'oggetto sociale, qualunque ne sia il mutuante (circolare ministeriale 4 dicembre 1957, n. 352010).

Queste cooperative non hanno redditi veri e propri, perchè una volta costruiti gli alloggi essi vengono assegnati ai soci, che ne effettuano il pagamento mediante rate normalmente semestrali e, talvolta, anche mensili.

\* \* \*

L'attenuazione dell'imposta sulle società per le cooperative indicate nell'articolo 151 del testo unico — e cioè per le cooperative di lavoro e di consumo e loro consorzi, per le cooperative aventi per oggetto la manipolazione, trasformazione o alienazione dei prodotti conferiti dai soci in misura non eccedente la produzione dei fondi propri o condotti in affitto, a colonia o mezzadria, sempre che le lavorazioni effettuate rientrino nell'esercizio normale dell'agricoltura, nonchè per le cooperative di servizi fra coltivatori diretti — è una diretta conseguenza dell'applicazione delle norme contenute negli articoli 2, 3, 4, 5 e 6 del progetto di legge. Queste cooperative infatti, come del resto tutte le altre, fatta eccezione di quelle alle quali non si applicano le disposizioni del progetto a termini del successivo articolo 27, sono da considerarsi rette con i principi della mutualità a tutti gli effetti e conseguentemente realizzano in pieno le condizioni alle quali l'articolo 152 del testo unico subordina l'attenuazione dell'imposta per le cooperative, sempre che esse non beneficino addirittura dell'esenzione nell'ipotesi in cui il capitale versato non sia superiore a lire 4 milioni ed il patrimonio non sia superiore a lire 8 milioni.

*Art. 11.* — L'articolo 2536 del Codice civile dispone che la quota degli utili che non è assegnata alla riserva legale o statutaria e non è distribuita ai soci a titolo di dividendo deve essere destinata a fini mutualistici. Questa disposizione trae origine evidentemente dall'articolo 7 del regolamento per le cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi ammessi a pubblici appalti, approvato con regio decreto 12 febbraio 1911, n. 278. In questo articolo si dice, infatti, che gli utili disponibili dedotta la quota destinata alla riserva legale possono essere assegnati a scopi di previdenza, di mutualità, di cooperazione e di istruzione.

L'articolo 84, lettera g), del citato testo unico, riproducendo l'articolo 28 della legge 5 gennaio 1956, n. 1, ammette in detrazione dal reddito imponibile le somme erogate dalle imprese a titolo di liberalità in

favore del personale dipendente, e quelle allo stesso titolo da chiunque erogate in favore di enti, istituti o associazioni legalmente costituiti, fino alla concorrenza del 5 per cento del reddito dichiarato, purchè scopo precipuo della liberalità sia l'istruzione, l'educazione, l'assistenza sociale, il culto e la beneficenza.

L'articolo 111 pone una sola limitazione alle somme che le cooperative possono destinare a fini mutualistici, in quanto consente alle medesime di destinare la totalità degli utili a tali fini, previa, però, detrazione del 20 per cento che obbligatoriamente deve essere destinato alla riserva legale, così come è disposto nell'articolo 2536 del Codice civile.

Nell'articolo in esame si indicano quali possono essere gli scopi che rientrano nei fini mutualistici e demanda all'Assemblea di stabilirli, sottoponendo però all'approvazione del Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con quello delle finanze, sentita la Commissione centrale per le cooperative oppure il Comitato centrale per le cooperative, il piano d'impiego delle somme destinate a fini mutualistici qualora queste eccedano il 20 per cento di detti utili.

Si noti che in questo articolo non si parla di utili, ma di avanzi netti di gestione, ed a noi sembra più propria questa dizione, perchè le cooperative perseguendo scopi mutualistici e non avendo fini di lucro non realizzano veri e propri utili, in quanto dovrebbero fornire ai propri soci beni e servizi a prezzo di costo, mentre le cooperative di lavoro dovrebbero distribuire ai soci la totalità delle somme ricavate con il lavoro prestato dai medesimi.

Più propriamente perciò si deve parlare di avanzi netti di gestione, piuttosto che di utili sociali.

Tra i fini mutualistici non sono stati indicati i contributi versati dalle cooperative alle associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo, perchè il Ministero delle finanze ha ammesso pacificamente che i contributi o quote associative ordinarie sono deducibili dal reddito in quanto sono da considerarsi spese obbligatorie.

Per la stessa ragione ha anche riconosciuto che tali contributi sono esenti da imposta generale sull'entrata (Risoluz. Minist. 19 aprile 1947, n. 61417) al pari dei contributi o quote associative corrisposte alle organizzazioni sindacali (circolare 28 novembre 1946, n. 63964).

*Art. 12.* — Con il primo comma di questo articolo si eleva da lire 720.000 a lire 2 milioni la parte dei redditi imponibili per i quali le aliquote sia di categoria B che di categoria C/1, sono ridotte a metà (articolo 90, secondo comma del testo unico delle imposte dirette).

Il secondo comma dello stesso articolo dà una portata logica alla norma contenuta nella lettera b) dell'articolo 111 del detto testo unico.

La norma che dichiara detraibili dal reddito imponibile le somme erogate dalle società cooperative di produzione e lavoro ai loro soci a titolo di integrazione dei salari già corrisposti fino al limite di quelli correnti, contrasta con le finalità proprie di tutte le cooperative di lavoro, e non solo di quelle di produzione e lavoro disciplinate dal Regolamento 12 febbraio 1911, n. 278. Queste cooperative infatti hanno tutte lo scopo di creare ed assicurare ai soci condizioni di lavoro e di remunerazione più favorevoli di quelle che essi potrebbero ricevere dall'ordinario imprenditore.

La norma contenuta nell'articolo 111, lettera b), del testo unico n. 645, è da ritenersi antisociale se non addirittura anticostituzionale, perchè ammette implicitamente che le cooperative di lavoro possano, senza venir meno alla loro funzione, corrispondere ai soci salari inferiori a quelli stabiliti nei contratti collettivi di lavoro per i lavoratori dipendenti da imprese similari.

È vero che le cooperative di lavoro nei confronti dei propri soci non sono tenute all'osservanza dei contratti collettivi di lavoro valevoli per i dipendenti da imprese similari, ma non si concilia la funzione di queste cooperative con un trattamento ai soci meno favorevoli di quello che esse sono obbligate a fare agli ausiliari e cioè ai non soci per i quali anche le cooperative sono tenute ad applicare i contratti collettivi di lavoro.

Ma quel che è peggio la norma rappresenta un regresso rispetto a quella contenuta nell'articolo 7 del Regolamento 12 febbraio 1911, n. 278, nel quale è previsto che le cooperative di produzione e lavoro possono ripartire ai soci tutti gli utili di esercizio — esclusa la quota da destinarsi alla riserva legale — in proporzione dei salari percepiti da ciascuno di essi. Questa norma mette in risalto la funzione delle cooperative di lavoro in quanto considera i soci come diretti o indiretti titolari dei lavori assunti e compiuti dalla cooperativa ed in genere dell'attività sociale.

E sotto il regime del Regolamento del 1911 le integrazioni salariali fatte in proporzione dei salari da ciascun socio percepiti nel corso dell'esercizio sociale erano ammesse come spese deducibili dal reddito imponibile in quanto considerate salari corrisposti invece che durante l'esercizio sociale, alla chiusura di esso, e naturalmente assoggettate all'imposta di ricchezza mobile di categorie C/2.

È da notare, peraltro, che queste cooperative avrebbero interesse a considerare redditi e non salari le integrazioni salariali, e cioè le somme erogate ad integrazione dei salari perchè l'onere tributario che ne deriverebbe dall'assoggettamento di esse all'imposta di ricchezza mobile sarebbe notevolmente inferiore all'ammontare dei contributi previdenziali, sociali ed assicurativi dovuti sui maggiori salari, senza alcun apprezzabile beneficio per i soci.

In ogni caso deve ritenersi certo che le integrazioni salariali, qualora dovessero essere assoggettate all'imposta di ricchezza mobile perchè non detraibili dal reddito imponibile, non potrebbero contemporaneamente essere assoggettate ai contributi sociali, previdenziali ed assicurativi, come purtroppo si è verificato perchè non è ammissibile che le stesse somme possano essere considerate utili imponibili agli effetti dell'imposta di ricchezza mobile e contemporaneamente salari ai fini dell'applicazione delle leggi previdenziali.

*Art. 13.* — L'organizzazione cooperativa nel settore del lavoro e fra i coltivatori diretti è in continuo incremento: molti di costoro si riuniscono in cooperativa per af-

frontare in forma associata problemi relativi alle necessità della loro non facile attività. Esistono infatti ottime cooperative tra lavoratori manuali, tra piccoli coltivatori, i quali nell'impossibilità di organizzare proficuamente la vendita dei propri prodotti individualmente si riuniscono in cooperativa.

Non di rado la cooperativa organizza l'assunzione di lavori e l'organizzazione di servizi che coloro che ne fanno parte non potrebbero assolutamente nè assumere nè organizzare individualmente.

Classificando espressamente in categoria C/1 i redditi delle cooperative in esame, troveranno implicitamente applicazione le norme agevolative di cui godono individualmente i soggetti, persone fisiche che le costituiscono. Per evitare abusi si dovrebbe eventualmente fare applicare la norma di cui all'articolo 47 del Regolamento 12 febbraio 1911, n. 278, che limita l'assunzione di ausiliari da parte delle cooperative di produzione e lavoro.

*Art. 14.* — L'articolo 43, ultimo comma del testo unico sulle imposte dirette n. 645, modificando la forma ma mantenendo la sostanza dell'articolo 7, secondo comma n. 4 della legge 5 gennaio 1956, n. 1, fa obbligo della tenuta del libro magazzino a tutti i soggetti che esercitano tanto attività industriali dirette alla produzione di beni e servizi, quanto attività intermedie nella circolazione dei beni, comprese quindi anche le imprese cooperative. Questo obbligo non riguarda la stragrande maggioranza delle ordinarie imprese dei dettaglianti, in quanto essi non sono soggetti tassabili in base al bilancio, ma incombe su tutte le cooperative, anche sulle piccolissime cooperative di consumo della montagna che hanno un solo spaccio di vendita al pubblico e lo esercitano a carattere stagionale. Queste cooperative non hanno un vero e proprio magazzino perchè le merci acquistate molto spesso giornalmente vengono immesse direttamente nello spaccio.

La mancata tenuta del libro magazzino, tuttavia, ha giustificato per queste cooperative l'accertamento del reddito con il sistema induttivo e non in base al bilancio, come

è obbligatorio che avvenga per tutti gli enti cooperativi legalmente costituiti.

La norma, perciò, mira a dispensare le cooperative con un solo spaccio ed in generale gli enti cooperativi che non hanno mai tenuto e non tengono un vero e proprio magazzino, dalla tenuta del relativo libro.

Non è prevedibile che la norma possa danneggiare l'erario, anche perchè gli uffici continuano ad accertare l'imponibile pure per le cooperative che tengono in regola tutti i libri obbligatori con il sistema dell'applicazione di determinati coefficienti di presumibili redditività. E le cooperative si sottopongono alle richieste, non sempre fondate, degli uffici, per l'impossibilità o quanto meno per la difficoltà di ammannire la documentazione che ad esse viene richiesta.

*Art. 15.* — L'articolo 157 del testo unico 28 aprile 1938, n. 1165, stabiliva l'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile per gli interessi sui mutui concessi alle cooperative per case popolari ed economiche, sia da cooperative che da privati. Tale disposizione era pacificamente interpretata nel senso che l'agevolazione competeva a tutte le cooperative per case popolari ed economiche, che contraevano mutui e prestiti anche dai soci, per procurarsi i fondi necessari per l'acquisto e la costruzione di case popolari ed economiche da assegnarsi ai soci.

Tali disposizioni del testo unico furono modificate con l'articolo 3 della legge 11 luglio 1942, n. 843, nel senso che l'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile sugli interessi dei mutui contratti dalle cooperative edilizie fu limitata soltanto a quelle che avevano come scopo la costruzione di case popolari. Questo articolo esentava parimenti dall'imposta di ricchezza mobile gli utili di gestione corrisposti ai soci assegnatari di aree e di case a sgravio del prezzo di acquisto e delle pigioni dalle società cooperative o di mutuo soccorso. Successivamente, l'articolo 15 della legge 2 luglio 1949, n. 408, recante disposizioni per l'incremento delle costruzioni edilizie, concesse l'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile sulle anticipazioni fatte per l'acquisto di aree e per l'inizio delle costruzioni, dai soci alle cooperative edilizie di cui fanno parte. Que-

sta disposizione è stata prorogata fino al 31 dicembre 1969 dall'articolo 2 della legge 2 febbraio 1960, n. 35. La portata di questa disposizione è evidente; le anticipazioni fatte dai soci alla cooperativa per lo scopo indicato all'articolo 15, non danno luogo ad imposta di ricchezza mobile anche se la cooperativa corrisponde ai propri soci interessi sulle somme ottenute in prestito.

È ovvio, però, che non si possa accertare induttivamente l'esistenza di redditi di ricchezza mobile di categoria A quando i soci finanziano la propria cooperativa senza interessi, ciò che avviene normalmente soprattutto nel settore dell'agricoltura quante volte la cooperativa ottiene dai soci finanziamenti mediante trattenute sui corrispettivi dei prodotti dai medesimi conferiti, trattenute fatte in relazione all'ammontare dei corrispettivi stessi dovuti a ciascun socio.

L'articolo 15 ha lo scopo di evitare quello che avviene purtroppo molto spesso, e cioè che gli uffici tributari accertino presuntivamente l'esistenza di interessi sui prestiti fatti dai soci alla propria cooperativa, anche quando la deliberazione in base alla quale i prestiti sono stati fatti e le scritture contabili escludono che la cooperativa abbia corrisposto interessi. E si è verificato anche il caso di accertamento per imposta di ricchezza mobile di categoria A su finanziamenti fatti da una pubblica Amministrazione ad un ente cooperativo, nonostante la deliberazione approvata dagli organi tutori stabilisse chiaramente ed esplicitamente che il finanziamento era stato fatto senza interessi.

Questo inconveniente, che accresce il lavoro degli uffici, in quanto debbono giustificare la presunzione di interessi in effetti inesistenti e la preoccupazione per le cooperative che debbono distruggere le presunzioni di interessi, si elimina con la disposizione contenuta soprattutto nel secondo comma dell'articolo 15. L'ufficio può accertare interessi che non appaiono dal titolo, ma può farlo solo in quanto abbia raccolto dati ed elementi concreti, oppure in quanto dalle scritturazioni contabili dell'ente debitore risulti che interessi sono stati corrisposti.

### TITOLO III

#### IMPOSTE INDIRETTE

*Art. 16.* — Questo articolo rappresenta un corollario delle disposizioni con cui è stata regolata la mutualità tributaria negli articoli 2, 3, 4 e 6 del disegno di legge.

Poichè tutte le cooperative non possono corrispondere dividendi al di sopra del limite fissato dall'articolo 2, nè possono distribuire le riserve ai soci nè trasferirle a capitale durante l'esistenza della società, nè possono infine nel caso di scioglimento rimborsare ai soci più delle somme che questi hanno direttamente o indirettamente versato, diventano illogici i limiti di capitale e di tempo ai quali è subordinato ora il godimento dell'esenzione dall'imposta di bollo e delle altre agevolazioni previste nella legge del registro ed in quella sulle imposte ipotecarie.

La vigente legislazione tributaria che concede benefici e privilegi alle cooperative, prende in considerazione soltanto le piccole imprese e solo nel periodo iniziale della loro attività.

Tutti i privilegi, infatti, previsti da tali leggi, sono concessi a condizione che il capitale sociale versato non superi i 3 milioni (10 milioni per le cooperative per case popolari ed economiche) e che non sia trascorso il decennio dalla costituzione dell'ente.

Queste limitazioni possono essere giustificate sotto il regime della vigente legislazione che non impedisce alle cooperative di sopprimere in ogni momento le clausole che mettono in essere la mutualità tributaria, e quindi anche nella immediata vigilia del loro scioglimento.

Stabilito, invece, con norme inderogabili, che i diritti dei soci sul patrimonio sociale sono limitati alle somme che essi direttamente o indirettamente hanno conferito alla loro cooperativa durante l'esistenza della medesima, sarebbe illogico ed anche ingiusto limitare le agevolazioni alle piccole cooperative e per un tempo limitato al decennio dato che difficilmente si sciogliono entro il decennio le cooperative che hanno rag-



giunto un' apprezzabile consistenza patrimoniale.

La norma dell'articolo 16, peraltro, evita quello che non di rado si verifica, nonostante la legge lo vieti, e cioè che una cooperativa alla scadenza del decennio si scioglia e si ricostituisca con gli stessi soci, ma con diversa denominazione e come se la ricostituita cooperativa fosse veramente nuova e diversa da quella alla quale succede.

*Art. 17.* — L'articolo 8 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, dispone espressamente che il primo comma di esso si applica anche alle cooperative di 2° grado e cioè a quegli organismi di carattere consortile che si vanno sempre più costituendo e la cui costituzione è raccomandata nella relazione ministeriale al disegno di legge sul « Piano Verde ».

Poichè l'articolo unico della legge, n. 609, non ha espressamente stabilito che l'agevolazione dell'esenzione dall'imposta generale sull'entrata sulle spese di lavorazione e di gestione si applica anche ai consorzi di cooperative, è ancora dubbio se le spese di lavorazione e di gestione rimborsate dalle cooperative consorziate al proprio consorzio debbano o non debbano essere esenti dalla imposta sull'entrata.

L'articolo 17, perciò, ha carattere interpretativo, per quanto attiene ai consorzi di cooperative aventi per oggetto la lavorazione, trasformazione o vendita collettiva dei prodotti agricoli conferiti dai soci produttori, ma estende le stesse norme agevolative alle cooperative della piccola pesca, che hanno lo stesso scopo di sostituirsi ai singoli piccoli pescatori che individualmente non potrebbero organizzare particolari servizi di interesse comune.

*Art. 18.* — L'articolo 9 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, dispone che non costituisce entrata imponibile il passaggio di merci che ha luogo fra consorzi di cooperative di esclusivo approvvigionamento e cooperative consorziate, quando i consorzi non svolgono alcuna attività di carattere industriale.

Questa disposizione è stata però interpretata dal Ministero delle finanze (circolare ministeriale n. 60344 del 14 aprile 1949) nel senso che fruiscono dell'anzidetto trattamento anche i consorzi che producono merci per

distribuirle alle cooperative consorziate; in questo caso, però, il passaggio delle merci dal luogo di produzione a quello di distribuzione deve scontare l'imposta entrata come se le merci fossero acquistate.

Nell'articolo 9 non si fa cenno dei consorzi di approvvigionamento costituiti fra cooperative agricole. Alla lacuna della legge supplisce l'articolo 18 del disegno di legge il quale, peraltro, aggiunge che nel caso di consorzi fra cooperative agricole non dà parimenti luogo all'applicazione dell'imposta entrata il passaggio delle merci prodotte dallo stesso consorzio ai magazzini di vendita, nonchè la loro distribuzione ai propri soci.

*Art. 19.* — Questo articolo si propone di regolare legislativamente quello che è già stato riconosciuto sia dal Ministero delle finanze, sia dalla giurisprudenza.

È pacifico, infatti, e non dà ormai più luogo a controversie, che non costituisce subappalto e quindi non è soggetto a registrazione l'affidamento della esecuzione dei lavori fatto dal consorzio alle cooperative consorziate.

Questo riconoscimento è in armonia con gli scopi di detti consorzi. Infatti l'articolo 1 della legge 25 giugno 1909, n. 422, che approva la costituzione di cooperative per appalti di lavori pubblici, dispone testualmente: « Le società cooperative di produzione e lavoro, legalmente costituite, possono riunirsi in consorzio per assumere in tutte le parti dello Stato appalti di opere pubbliche ».

Appare chiaro da questo articolo che i titolari degli appalti stipulati dal consorzio sono le cooperative che lo costituiscono e che il consorzio ha solo il compito di facilitare alle cooperative l'assunzione degli appalti.

Comunque, il primo comma dell'articolo non costituisce una innovazione, ma si sostanzia nella regolamentazione giuridica di un riconoscimento già fatto dall'Amministrazione finanziaria.

Il secondo comma, invece, ha lo scopo di eliminare una recente interpretazione data dall'Amministrazione finanziaria sulla natura giuridica del rapporto che intercorre tra consorzio e cooperative consorziate, in-

interpretazione che contrasta con i riconoscimenti fatti dallo stesso Ministero delle finanze per molti anni dalla istituzione dell'imposta generale sull'entrata.

Infatti era stato riconosciuto che erano esenti dall'imposta generale sull'entrata non solo le somme che il consorzio corrisponde alle cooperative che eseguono i lavori, ma anche quelle che esso si trattiene per le sue necessità funzionali.

Successivamente, invece, si è mantenuto il riconoscimento dell'esenzione per le somme dal consorzio versate alle cooperative, ma si sono ritenuti assoggettabili al tributo le somme che il consorzio si trattiene per il suo funzionamento, considerando il consorzio come un vero e proprio intermediario o subappaltante rispetto alle cooperative consorziate.

Anche se questa interpretazione rispondesse alla lettera delle norme che regolano l'atto economico di commissione e intermediazione, si ritiene invece che risponda alle funzioni di questa categoria di imprese cooperative la interpretazione che originariamente aveva dato alla legge lo stesso Ministero delle finanze.

Per ovvi motivi il terzo comma dell'articolo estende l'esenzione ai compensi che i lavoratori della piccola pesca corrispondono alla propria cooperativa che cura la vendita dei prodotti alla medesima conferiti, compensi che costituiscono puro e semplice rimborso delle spese sostenute dalla cooperativa per la organizzazione delle vendite.

L'ultimo comma dell'articolo integra la norma di esenzione dall'imposta di ricchezza mobile, prevista dall'articolo 11, stabilendo che le somme destinate a fini mutualistici, così come sono esenti dall'imposta di ricchezza mobile debbono parimenti essere esenti dall'imposta sull'entrata, tanto più che la destinazione delle somme, quando queste eccedano i limiti del 20 per cento degli avanzi netti di gestione, è soggetta al controllo dell'autorità governativa.

*Art. 20.* — I provvedimenti legislativi intesi ad agevolare il credito alle cooperative non mancano. Però anche quando è previsto un modico interesse sui finanziamenti fatti alle cooperative il costo del denaro viene notevolmente aumentato dalla elevatezza delle

imposte di bollo sulle cambiali, tenuto conto che non di rado le cooperative, e non solo quelle del settore agricolo, contraggono i prestiti di esercizio con scadenze superiori a sei mesi.

Così l'imposta di bollo per cambiali eleva dell'1,20 per cento il costo del denaro.

Per attenuare l'incidenza delle imposte di bollo sui prestiti cambiari ordinari si propone con l'articolo 20 che l'imposta stessa venga contenuta nella misura del 2 per mille, qualunque sia l'ammontare e la scadenza del prestito.

Questa richiesta non può ritenersi eccessiva, se si considera che l'articolo 20, ultimo comma, della legge sul Piano Verde ha esentato praticamente dall'imposto di bollo le cambiali agrarie.

#### TITOLO IV

#### ORGANIZZAZIONE CONSORTILE E FUSIONI

*Art. 21.* — Questo articolo colma una lacuna esistente nella vigente legislazione nella materia relativa alla costituzione di consorzi tra cooperative.

L'articolo 27 del decreto legislativo 14 dicembre 1947, n. 1577, disciplina, infatti, soltanto la costituzione di consorzi cooperativi ammissibili a pubblici appalti.

Nell'articolo 16 dello stesso decreto si dispone, è vero, che l'iscrizione nei registri prefettizi e nello schedario generale della cooperazione implica il riconoscimento giuridico degli enti di cui alla lettera b) degli articoli 13 e 15 e cioè dei consorzi di cooperative a carattere provinciale, regionale e nazionale, diversi da quelli costituiti fra cooperative di produzione e lavoro ammissibili a pubblici appalti. Ma questo articolo non ha trovato finora pratica applicazione perchè, diversamente da come è disposto per i consorzi di produzione e lavoro, non è stabilito in nessuna legge quali sono la procedura, le modalità e le condizioni relative alla costituzione. Sta di fatto che nessun consorzio di cooperative è stato costituito durante il tempo trascorso dall'entrata in vigore del decreto legislativo n. 1577.

Esistono non poche cooperative a carattere consortile e cioè cooperative di 2° grado, costituite da altre cooperative con la partecipazione talvolta di enti pubblici, e l'articolo 9 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, prende in particolare considerazione espressamente i consorzi di cooperative di approvvigionamento, stabilendo che non costituisce entrata imponibile il passaggio di merci che ha luogo tra consorzio e cooperative consorziate.

I consorzi di cooperative finora costituiti hanno adottato la forma e la procedura proprie delle società cooperative, e cioè si sono costituiti con non meno di 9 cooperative, per atto pubblico, l'atto costitutivo è stato sottoposto al riscontro dell'autorità giudiziaria e successivamente è stato pubblicato nel bollettino delle società per azioni a cura del Ministero del lavoro e della previdenza sociale.

L'articolo 21 si propone due scopi, e cioè quello di colmare la lacuna esistente nella vigente legislazione circa le modalità e le condizioni richieste per la costituzione di consorzi di cooperative e quello di assicurare ai consorzi e cioè alle cooperative di 2° grado una consistenza patrimoniale fin dalla loro costituzione.

L'articolo, perciò, non ha alcuna incidenza nella materia tributaria, perchè è pacifico che la costituzione di questi consorzi come società cooperative gode gli stessi privilegi tributari previsti per la costituzione delle ordinarie società cooperative.

*Art. 22.* — L'articolo 22 potrebbe considerarsi anche pleonastico, perchè, dovendosi i consorzi di cooperative costituire come società cooperativa di 2° grado, è ovvio che essi, come avviene già, abbiano lo stesso trattamento tributario stabilito per le cooperative di 1° grado. Comunque la precisazione è utile perchè evita eventuali dubbi che in materia tributaria non sono infrequenti. Infatti: il primo comma dell'articolo 22, riconferma disposizioni già esistenti nella vigente legislazione in quanto gli atti costitutivi delle società cooperative sono esenti dalla tassa di concessione governativa (note marginali all'articolo 111 della tabella allegata A al testo unico delle disposizioni

in materia di tassa sulle concessioni governative, approvate con decreto del Presidente della Repubblica 1° marzo 1961, n. 121), dalle imposte di bollo (articolo 43, tabella allegata B alla legge del bollo) e dell'imposta di registro (articolo 6 della tabella allegata C alla legge del registro).

Nell'articolo si precisa, peraltro, che gli atti costitutivi dei consorzi sono esenti dall'imposta ipotecaria nella previsione — sia pure rarissima — di eventuali conferimenti di beni immobili e di diritti immobiliari da parte delle cooperative consorziate, come aveva riconosciuto il Ministero delle finanze con la risoluzione 3 agosto 1939, n. 149336.

L'ultimo comma dell'articolo riconferma la esenzione dall'imposta sull'entrata per i conferimenti di prodotti agricoli fatti dalle cooperative consorziate nei limiti dei prodotti dalla medesima ricevuti in conferimento da soci produttori, così come è previsto nell'articolo 8, terzo comma della legge 7 gennaio 1949, n. 1; ma, eliminando i dubbi cui ha dato luogo la legge 25 luglio 1959, n. 609, estende l'esenzione dall'I.G.E. alle spese di lavorazione e gestione sostenute dai consorzi o cooperative di 2° grado e rimborsate sotto qualsiasi forma dalle cooperative consorziate.

*Art. 23.* — Gli atti di fusione delle società cooperative, anche in base alla vigente legislazione, debbono ritenersi esenti dalla tassa sulle concessioni governative e dalle imposte di bollo, di registro ed ipotecarie.

L'esenzione dalla tassa di concessione governativa è espressamente stabilita nella nota marginale al citato articolo 111 della tabella allegata A al testo unico per le tasse sulle concessioni governative. L'esenzione dalla imposta di bollo e di registro, scaturisce dalla considerazione che l'atto di fusione, se mette in essere una nuova cooperativa gode le agevolazioni previste per gli atti costitutivi delle società cooperative in generale, se rimane in vita la società cooperativa incorporante l'acquisizione da parte di essa del patrimonio sociale delle cooperative incorporate si sostanzia in un vero e proprio conferimento non soggetto ad imposte di bollo, di registro ed ipotecarie.

L'articolo è importante perchè stabilisce espressamente che i redditi e le plusvalenze risultanti dall'atto di fusione non danno luogo all'applicazione delle imposte di ricchezza mobile e sulle società. Se si volesse dare a questa norma il carattere della temporaneità si potrebbe limitarne l'applicazione almeno al triennio dall'entrata in vigore della legge.

Questo articolo, peraltro, riproduce testualmente l'articolo 2 del disegno di legge già approvato dal Senato ed ora all'esame della Camera (n. 1375-A) relativo al trattamento tributario delle trasformazioni e fusioni di società commerciali.

## TITOLO V

### FINANZA LOCALE

*Art. 24.* — L'articolo 24 tiene conto della situazione di fatto di non pochi caseifici cooperativi, i quali raccolgono e lavorano il latte prodotto non soltanto nel comune in cui avvengono le lavorazioni, ma anche nei comuni limitrofi.

Il Ministero delle finanze ha riconosciuto che i prodotti caseari ritirati dai soci per il consumo familiare non costituiscono atto imponibile agli effetti dell'imposta di consumo quando essi vengono consumati nello stesso comune in cui sorge il caseificio.

Come era stato disposto dall'articolo 4-ter della legge 27 ottobre 1957, n. 1031, per l'imposta di consumo sul vino, è logico che anche per il consumo familiare dei prodotti caseari da parte dei conferitori di latte si adotti la stessa norma, norma che non mancherà di incoraggiare la dilatazione ed il potenziamento aziendale dei caseifici, rendendo in tal modo più economiche e più rispondenti all'interesse dei produttori le lavorazioni del latte fatte collettivamente.

*Art. 25.* — L'articolo 9 della legge 23 aprile 1949, n. 165 (utilizzo dei fondi E.R.P.) elenca alcune costruzioni che debbono considerarsi rientranti nelle opere di miglioramento fondiario agli effetti sia dell'applicazione della norma per la bonifica integrale, sia delle disposizioni sul credito agrario di miglioramento.

Questa disposizione ha eliminato i dubbi cui aveva dato luogo l'applicazione dell'articolo 43 del testo unico delle norme sulla bonifica integrale 13 febbraio 1933, n. 215, circa le opere da considerarsi rientranti tra i miglioramenti fondiari, precisando che sono da considerarsi tali:

a) le opere edili, gli impianti e le attrezzature occorrenti per la conservazione, la lavorazione e la trasformazione dei prodotti agricoli ed armentizi e per l'allevamento ed il ricovero del bestiame, sempre che tali opere, impianti ed attrezzature siano di potenzialità non eccedente il fabbisogno dell'azienda agricola a cui debbono servire e si inseriscano nella struttura dell'azienda stessa in modo da formare, con gli altri fattori produttivi, un complesso organico ed unitario, nonchè le opere, gli impianti ed il macchinario di cui all'articolo 43 del decreto 13 febbraio 1933, n. 215;

b) la costruzione, l'acquisto, l'ampliamento, il riattamento e l'attrezzatura, da parte di enti di colonizzazione e di cooperative agricole compresi i consorzi agrari, di stabilimenti per la conservazione, lavorazione e trasformazione dei prodotti agricoli, nonchè quando l'ente interessato si proponga la integrale utilizzazione dei prodotti stessi per la conservazione, lavorazione, e trasformazione dei relativi sottoprodotti.

Indipendentemente dalla precisazione contenuta nell'articolo 9 sopra ricordato, sono state sempre ammesse al contributo statale da parte del Ministero dell'agricoltura le costruzioni di fabbricati destinati non soltanto alla raccolta e lavorazione dei prodotti agricoli, ma anche alla utilizzazione dei sottoprodotti mediante l'allevamento di bestiame ed in particolare l'allevamento dei suini.

Tuttavia si è ritenuto da parte dell'Amministrazione finanziaria che non rientrino fra i fabbricati considerati nell'articolo 43 della legge n. 215 e nell'articolo 9 della legge del 1949, n. 165, le porcilaie costruite da caseifici cooperativi con il concorso dello Stato, pur essendo dimostrato che l'allevamento era fatto con l'impiego dei sottoprodotti della lavorazione del latte. Il Tribunale di Cremona, in una recente sentenza ha riconosciuto, invece, il carattere di fabbricato ru-

rale o di opificio industriale alle porcilaie tecnicamente attrezzate ai fini dell'imposta di consumo.

Per troncare ogni controversia, in previsione soprattutto dell'applicazione del « Piano Verde », che prevede larghi interventi per la migliore utilizzazione dei prodotti agricoli e dei sottoprodotti della loro lavorazione, l'articolo 25 precisa, senza possibilità di dubbi, che sono esenti dall'imposta di consumo i materiali impiegati nella costruzione degli opifici indicati nell'articolo 9 della legge 29 aprile 1949, n. 165, e che rientrano tra i fabbricati, i cui materiali sono esenti dall'imposta, quelli destinati alla costruzione di porcilaie ed in genere di costruzioni destinate all'allevamento di determinato bestiame non solo dai singoli produttori, ma anche dalle cooperative che utilizzano i prodotti conferiti dai soci e quelli ottenuti dalla loro manipolazione.

#### TITOLO VI

#### DISPOSIZIONI GENERALI E FINALI

*Art. 26.* — Questo articolo riconferma l'obbligo per le cooperative soggette alla vigilanza del Ministero del lavoro e della previdenza sociale di iscriversi nei registri prefettizi e nello schedario generale.

Il decreto legislativo 14 dicembre 1947, n. 1577, commina per l'inosservanza dell'obbligo di tale iscrizione, la perdita delle agevolazioni tributarie e di ogni altra natura (articolo 16 modificato dall'articolo 3 della legge 13 marzo 1950, n. 114).

L'applicazione di queste disposizioni ha dato luogo a qualche dubbio, perchè dal 1° comma dell'articolo 16 si potrebbe dedurre che gli enti cooperativi soggetti all'obbligo dell'iscrizione debbono chiedere la iscrizione stessa tanto nel registro prefettizio, quanto

nello schedario generale. La norma, però, è stata interpretata nel senso che le cooperative ed i consorzi, iscritti nei registri prefettizi, devono iscriversi nello schedario generale d'ufficio.

D'altra parte, per assicurare un costante controllo sugli enti cooperativi che vorranno beneficiare dei particolari privilegi risultanti dal nuovo provvedimento legislativo è necessario ribadire l'obbligo per questi enti di iscriversi nei registri prefettizi, oppure, quando si tratti di consorzi che svolgono la loro attività oltre l'ambito della provincia, nello schedario generale a termini dell'articolo 15, 2° comma, lettera b).

*Art. 27.* — Questo articolo stabilisce espressamente che le disposizioni del progetto di legge, se come è auspicabile diventerà legge, non si applicano ai consorzi agrari ed alla federazione italiana dei consorzi agrari regolati dal decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1235, alle cooperative che esercitano il credito ed a quelle che esercitano le assicurazioni perchè hanno una particolare regolamentazione giuridica.

\* \* \*

Onorevoli senatori, siamo certi che siete pienamente consapevoli dell'importanza raggiunta dalla cooperazione sotto la spinta delle necessità delle categorie di cittadini maggiormente bisognose di tutela e di assistenza, e che solo potenziando l'organizzazione cooperativa si potranno rendere realizzabili le legittime aspettative del Paese con la spesa dei 550 miliardi previsti nel piano per lo sviluppo dell'agricoltura.

Ma il potenziamento e lo sviluppo della cooperazione richiede un urgente ritocco della legislazione tributaria. A questo ritocco provvede, almeno in parte il presente disegno di legge che confidiamo avrà favorevole accoglimento e piena approvazione.

## DISEGNO DI LEGGE

## TITOLO I

## DISPOSIZIONI GENERALI

## Art. 1.

Nelle società cooperative nessun socio può avere una quota superiore a lire 1.000.000, nè tante azioni il cui valore nominale superi tale somma.

Tuttavia, nelle società cooperative agricole il suddetto limite è elevato a lire 2 milioni.

Il valore nominale di ciascuna quota o azione non può essere inferiore a L. 500. Il valore nominale di ciascuna azione non può essere superiore a lire 50.000.

Il limite di cui al primo comma non si applica nei confronti di persone giuridiche o di associazioni a carattere cooperativo socie

Per esse resta in vigore il limite massimo di cinque voti indicato nell'articolo 2532, terzo comma del codice civile.

## Art. 2.

Nelle società cooperative ai soci non possono essere distribuiti dividendi in misura superiore al saggio dell'interesse legale maggiorato dell'1 per cento, ragguagliato per ciascun socio all'ammontare:

a) dei versamenti fatti per la liberazione della quota o delle azioni sottoscritte;

b) delle somme versate a titolo di sopra-prezzo della quota o delle azioni a norma dell'articolo 2525 terzo comma del codice civile;

c) delle somme versate o trattenute dall'ente quale concorso nelle spese occorse ed occorrenti per le attrezzature tecniche, industriali e commerciali della cooperativa. Queste somme devono essere portate ad aumento della quota di partecipazione o delle azioni di ciascun socio fino al raggiungimento del limite indicato nell'articolo precedente; la parte eccedente questo limite deve essere accantonata in un apposito fondo di ri-

serva che, a tutti gli effetti, deve essere considerato elemento del patrimonio sociale;

d) della quota della riserva legale proporzionata all'ammontare complessivo delle somme di cui alle precedenti lettere a), b) e c).

## Art. 3.

Nel caso di recesso, di esclusione o di morte del socio, egli e gli eredi, avranno diritto soltanto al rimborso del valore nominale della quota di partecipazione o delle azioni versate, delle somme indicate alle lettere b) e c) dell'articolo precedente e della quota ad essi spettante sulla riserva ordinaria, oppure della minore somma corrispondente al valore della quota o delle azioni, secondo l'ultimo bilancio.

L'atto costitutivo può annullare o limitare il diritto dei soci uscenti e degli eredi del socio defunto sul patrimonio sociale.

Il pagamento deve essere fatto entro sei mesi dalla approvazione del bilancio, salvo che l'atto costitutivo stabilisca un termine diverso.

Le rimanenti riserve non sono ripartibili tra i soci durante l'esistenza della società, nè sono trasferibili, neppure in parte, a capitale.

## Art. 4.

Nel caso di liquidazione di un ente cooperativo i soci hanno diritto soltanto alla restituzione delle somme ad essi spettanti a norma dell'articolo 3 nonchè di quelle ai medesimi trattenute nel corso dell'esistenza dell'ente stesso per il pagamento degli impianti, nei limiti però dei valori realizzati dal liquidatore con l'alienazione degli impianti stessi, anche se contabilmente risultino in tutto o in parte ammortizzati.

La somma residua deve essere destinata a fini di pubblica utilità conforme allo spirito mutualistico.

Tali scopi saranno stabiliti dall'assemblea che nomina i liquidatori e ne determina i poteri, ma la deliberazione relativa è soggetta all'approvazione del Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di intesa con quello delle finanze e del tesoro e, se tratta-

## LEGISLATURA III - 1958-61 — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

si di enti cooperativi operanti nel settore dell'agricoltura, anche con quello dell'agricoltura e delle foreste, udita la Commissione centrale per le cooperative o, in caso di urgenza, il Comitato centrale per le cooperative.

L'atto costitutivo o l'assemblea, con deliberazione presa con il consenso di tutti i soci, può annullare o limitare il diritto dei soci sul patrimonio netto risultante dalla liquidazione.

## Art. 5.

È abrogato l'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, ratificato con la legge 2 aprile 1951, n. 302, nonché tutte le disposizioni contenute nelle leggi che subordinano il godimento dei benefici tributari o di altra natura al possesso dei requisiti di tempo, di capitale e di mutualità, purchè sussistano tutte le altre condizioni alle quali secondo le leggi in vigore, è condizionato tale godimento.

## Art. 6.

Le disposizioni degli articoli precedenti sono inderogabili e sostituiscono di diritto quelle eventualmente difformi contenute negli atti costitutivi degli enti cooperativi preesistenti all'entrata in vigore della presente legge.

L'atto costitutivo o l'assemblea, con deliberazione presa col voto favorevole di tanti soci che rappresentino almeno i tre quarti dei voti di tutti i soci, può limitare o annullare i diritti dei soci sul patrimonio sociale.

## TITOLO II

## IMPOSTE DIRETTE

## Art. 7.

Sono esenti dall'imposta di ricchezza mobile i redditi delle società cooperative operanti nel settore dell'agricoltura e di cui siano soci in prevalenza i coltivatori diretti, i mezzadri, i coloni ed i compartecipanti, nonché dei consorzi dalle medesime costituiti per

un periodo di dieci anni dalla loro legale costituzione, semprechè:

a) la loro attività sia svolta soltanto per conto e nell'interesse dei soci e, quando si tratta di enti cooperativi di servizi, che questi siano organizzati soltanto per i soci;

b) che i compensi corrisposti sotto qualsiasi forma dai soci all'ente di cui fanno parte non eccedano i limiti delle necessità dell'organizzazione, dell'attrezzatura tecnica e funzionale nonché della gestione dell'ente stesso.

Per lo stesso periodo indicato nel comma precedente le suddette società cooperative ed i relativi consorzi sono esenti dall'imposta sulle società.

Rimangono salve le disposizioni più favorevoli stabilite nella presente legge ed in altre leggi.

Nel caso di controversia sulla composizione delle cooperative e relativi consorzi e sulla natura della loro attività decide il Ministro dell'agricoltura e delle foreste, di concerto con quello delle finanze.

## Art. 8.

All'articolo 84 del testo unico delle disposizioni sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica, 29 gennaio 1958, n. 645, è aggiunta la seguente lettera l):

« i redditi che vengono realizzati dalle società cooperative e dalle associazioni indicate nella lettera precedente, mediante l'allevamento di suini, bovini, pollame effettuato con l'impiego dei prodotti conferiti dai soci e dei sottoprodotti ottenuti dalla successiva manipolazione e trasformazione di tali prodotti ».

All'articolo 84 del testo unico 29 gennaio 1958, n. 645, sono aggiunti i seguenti commi:

« L'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile disposta dalle lettere e) ed l) del presente articolo si applica anche alle cooperative della piccola pesca, aventi per oggetto la vendita del pesce conferito dai soci che lo hanno pescato.

Sono esclusi dall'esenzione i redditi che vengono realizzati con operazioni che rappresentino un'industria diversa dal normale

ciclo produttivo agrario, secondo i principi ed entro i limiti che lo governa.

Per l'accertamento dell'imponibile derivante da queste operazioni gli enti devono tenere una contabilità distinta e separata ».

#### Art. 9.

Le cooperative indicate nell'articolo 151, lettera a) del testo unico delle disposizioni sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645, ed i consorzi previsti nel secondo comma del successivo articolo 22 della presente legge, sono soggetti all'imposta sulle società su quella parte del patrimonio e degli avanzi di gestione derivanti da attività che non rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa.

Ai fini dell'accertamento di tale imposta, gli enti nel compilare la dichiarazione, devono computare il patrimonio e gli avanzi netti derivanti dalle attività eccedenti l'esercizio normale dell'agricoltura, tenendo distinte le spese e passività inerenti a queste attività.

#### Art. 10.

L'articolo 152 del testo unico delle disposizioni sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645, è sostituito dal seguente:

« Per le società cooperative e loro consorzi, qualunque ne sia il tipo e la procedura di costituzione, l'imposta si applica sul patrimonio eccedente i 5.000.000, e l'aliquota sulla parte del reddito che eccede il 6 per cento del patrimonio determinato ai sensi dell'articolo 147 è ridotta al 7,50 per cento, ferme restando le esenzioni disposte dall'articolo 151, lettere a) e b) ».

#### Art. 11.

Sono esenti dall'imposta di ricchezza mobile le quote degli avanzi netti di gestione che gli enti cooperativi destinano a fini mutualistici, fermo restando l'obbligo di asse-

gnare alla riserva legale almeno il 20 per cento di detti avanzi.

Tra i fini mutualistici di cui all'articolo 2536 del codice civile, e le liberalità di cui all'articolo 84, lettera g) del testo unico delle disposizioni sulle imposte dirette 29 gennaio 1958, n. 645, rientrano l'assistenza, la beneficenza e l'istruzione nonché la devoluzione ad enti ed associazioni aventi scopi di istruzione, di educazione, di assistenza, previdenza e beneficenza a favore di operatori e dei loro familiari, sempre che le dette somme vengano effettivamente destinate a tali scopi e non superino nel complesso la metà degli avanzi netti di gestione.

Il piano di impiego delle somme destinate agli scopi indicati nel comma precedente deliberato dalla assemblea deve essere approvato dal Ministro del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con quello delle finanze, sentita la Commissione centrale per le cooperative, quando le somme stesse superano il 20 per cento degli avanzi netti di gestione.

#### Art. 12.

Ferma l'esenzione dall'imposta di ricchezza mobile sul reddito annuo fino a lire 240.000, disposta dall'articolo 89 del testo unico approvato con decreto presidenziale 29 gennaio 1958, n. 645, sulla parte del reddito degli enti cooperativi eccedente tale importo fino a lire 2.000.000, le aliquote dell'imposta di ricchezza mobile sui redditi di categoria B e di categoria C/1 sono ridotte a metà.

Sono detraibili dal reddito le somme erogate dalle società cooperative di lavoro ai loro soci, a titolo di integrazione salariale, in proporzione dei salari percepiti da ciascun socio nel corso dell'esercizio sociale.

#### Art. 13.

Sono di categoria C/1 i redditi delle cooperative costituite da lavoratori manuali della terra e da coltivatori diretti che assumono affittanze collettive, anche se queste siano a conduzione unita.

Per le cooperative indicate nel comma precedente la quota esente deve essere calcolata in ragione di lire 240.000 per ogni socio



che partecipa effettivamente alla coltivazione dei fondi ed alla ripartizione dei prodotti oppure del ricavato netto della conduzione, in misura non inferiore a lire 300.000.

La suddetta disposizione si applica anche alle cooperative tra lavoratori della piccola pesca che, collettivamente ed in forma associata, effettuano la pesca marittima o interna.

#### Art. 14.

Non hanno l'obbligo della tenuta del libro magazzino indicato nell'articolo 43, ultimo comma del testo unico 29 gennaio 1958, n. 645, le cooperative di consumo con un solo spaccio nonchè in generale gli enti cooperativi i quali, per l'esplicazione della loro attività, non tengono un vero e proprio magazzino.

#### Art. 15.

Ferma la disposizione di cui all'articolo 15 della legge 2 luglio 1949, n. 408, prorogata dall'articolo 2 della legge 2 febbraio 1960, n. 35, si presume che non siano produttive di interessi le somme che i soci versano alla propria cooperativa a titolo di prestito, a condizione che le somme versate siano proporzionate all'interesse che ciascun socio ha nell'attività sociale.

Rimane ferma la disposizione di cui al secondo comma dell'articolo 86 del testo unico delle imposte dirette 29 gennaio 1958, numero 645, ma l'accertamento è subordinato alla condizione che gli interessi siano accertati sulla scorta dei libri, scritture e documenti contabili, nonchè in base ad elementi e dati concreti raccolti dall'ufficio.

### TITOLO III

#### IMPOSTE INDIRETTE

#### Art. 16.

Gli atti relativi alle operazioni degli enti cooperativi sono esenti dalle imposte di bollo e sono soggetti alla imposta fissa minima di registro ed all'imposta ipotecaria ridotta

al quarto, purchè le operazioni rientrino nell'oggetto sociale, quali che siano il valore delle operazioni stesse, il tempo trascorso dalla costituzione dell'ente ed il capitale versato, purchè tali operazioni non concernano opera di mediazione o di rivendita a terzi.

#### Art. 17.

Le disposizioni dell'articolo 8 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, integrato dalla legge 25 luglio 1959, n. 609, si applicano anche alle cooperative della piccola pesca, che hanno come scopo la vendita dei prodotti conferiti dai soci a condizione che questi li abbiano pescati.

Non danno parimenti luogo ad entrata imponibile le forniture di merci e prodotti dalle cooperative ai propri soci che le impiegano quali sementi o le destinano nelle loro lavorazioni.

All'articolo 8 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, è aggiunto il seguente comma:

« È parimenti esente dal tributo il passaggio dal luogo di produzione ai negozi di vendita al pubblico del produttore e degli enti cooperativi indicati nel primo comma ».

#### Art. 18.

All'articolo 9 della legge 7 gennaio 1949, n. 1 sono aggiunti i seguenti commi:

« Le disposizioni del comma precedente si applicano pure ai consorzi di cooperative agricole, i quali si propongono, fra l'altro, la fornitura agli enti consorziati dei prodotti e merci necessari alla conduzione dei fondi coltivati dai soci delle cooperative stesse, anche se le merci fornite risultino prodotte dal consorzio.

Non danno parimenti luogo all'applicazione del tributo il passaggio di queste merci dal luogo di produzione ai magazzini di vendita, nonchè la distribuzione fatta dalle cooperative ai propri soci ».

## Art. 19.

L'affidamento della esecuzione dei lavori presi in appalto da un consorzio di cooperative di produzione e lavoro alle cooperative consorziate, non costituisce subappalto ed è soggetto a registrazione con l'imposta fissa minima di registro soltanto in caso d'uso.

Non sono soggette ad imposta generale sull'entrata le somme trattenute dal consorzio, nonchè i contributi che questo riceve dalle cooperative consorziate semprechè non eccedano le necessità dell'organizzazione e della gestione consortile.

La disposizione di cui al comma precedente si applica ai compensi corrisposti dai lavoratori della piccola pesca alla propria cooperativa che si proponga la vendita dei loro prodotti.

Sono parimenti esenti da imposta generale sull'entrata le quote degli avanzi di gestione destinati a fini di mutualità, di cui all'articolo 11, nonchè i concorsi dello Stato nelle spese di gestione previsti nell'articolo 21 della legge sul piano quinquennale per lo sviluppo dell'agricoltura, 2 luglio 1961, n. 454.

## Art. 20.

Le cambiali e gli altri effetti di commercio emessi da enti cooperativi pagabili nello Stato, sono soggetti all'imposta di bollo nella misura del 2 per mille, qualunque ne siano l'ammontare e la scadenza, salve le disposizioni più favorevoli previste nelle leggi speciali.

## TITOLO IV

ORGANIZZAZIONE CONSORTILE  
E FUSIONI

## Art. 21.

Le società cooperative, fatta eccezione di quelle di produzione e lavoro ammissibili a pubblici appalti, legalmente costituite, possono riunirsi in consorzio con il concorso delle seguenti condizioni:

a) che siano non meno di cinque e svolgano attività similari;

b) che ciascuna cooperativa sottoscriva una quota o azioni per un importo non inferiore a lire 100.000;

c) che il capitale del consorzio non sia inferiore a lire 500.000, di cui almeno 250.000 versate.

Il capitale deve essere ripartito in azioni del valore nominale ciascuna non inferiore a lire 10.000, nè superiore a lire 50.000.

Ai consorzi di cooperative si applicano le disposizioni riguardanti la costituzione delle società cooperative a responsabilità limitata.

## Art. 22.

Gli atti costitutivi dei consorzi di cooperative di cui all'articolo 21, sono esenti dalla tassa di concessione governativa, nonchè dalle imposte di bollo, registro ed ipotecarie.

Ai consorzi costituiti da cooperative per la manipolazione, trasformazione o alienazione dei prodotti conferiti dalle cooperative consorziate, si applica l'articolo 84 lettera i) del testo unico delle leggi sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645, a condizione che i prodotti suddetti siano stati alle cooperative apportati dai rispettivi soci produttori per essere venduti, o manipolati o trasformati, anche se da parte delle medesime abbiano subito lavorazioni.

Ai consorzi suddetti si applica l'articolo 8 della legge 7 gennaio 1949, n. 1, integrato dall'articolo unico della legge 25 luglio 1959, n. 609.

## Art. 23.

Agli atti di fusione di società cooperative legalmente costituite operanti nel settore dell'agricoltura, si applicano le disposizioni di cui al primo comma dell'articolo precedente.

I redditi e le plusvalenze risultanti all'atto della fusione, se indicati distintamente nei bilanci in appositi allegati, non sono assoggettabili all'imposta di ricchezza mobile ed all'imposta sulle società, nell'esercizio in cui è realizzata la fusione, ma concorrono a formare il reddito imponibile della società in-

corporante o risultante dalla fusione nello esercizio in cui saranno realizzati o distribuiti o passati a capitale posteriormente alla fusione.

#### TITOLO V

#### FINANZA LOCALE

##### Art. 24.

All'articolo 30 del testo unico per la finanza locale 14 settembre 1931, n. 1175, è aggiunto il seguente:

« n. 8. — I prodotti caseari ritirati dai soci di caseifici cooperativi, destinati al consumo proprio e della propria famiglia, purchè i prodotti stessi non eccedano quelli ottenuti dal latte dai medesimi conferito.

« L'esenzione dall'imposta compete anche quando il socio e la sua famiglia risiedono in comuni limitrofi a quello in cui avviene la lavorazione del latte, purchè il trasporto sia effettuato con bolletta di accompagnamento da rilasciarsi dall'ufficio delle imposte di consumo del comune di provenienza, oppure dal caseificio all'uopo delegato dal detto ufficio.

« Nel caso che il conferimento del latte venga effettuato da cooperative di produttori di latte, sono parimenti esenti dall'imposta di consumo a termini del comma precedente, i prodotti caseari consegnati alle dette cooperative per essere distribuiti ai propri soci conferitori del latte e destinati al consumo familiare ».

##### Art. 25.

Sono esenti da imposta di consumo i materiali impiegati nella costruzione, oltre che dei fabbricati rurali e di quelli destinati ad opifici industriali, a norma dell'articolo 30

del testo unico per la finanza locale, approvato con regio decreto 14 settembre 1931, n. 1175, anche quelli destinati alla costruzione degli opifici indicati nell'articolo 9 della legge 23 aprile 1949, n. 165.

Rientrano tra tali fabbricati quelli destinati all'allevamento dei suini, bovini ed ovini nonchè di pollame, costruiti da cooperative agricole indicate nel primo comma dell'articolo 8, sempre chè nell'allevamento siano impiegati prodotti delle aziende agricole dei soci o sottoprodotti derivanti dalle lavorazioni effettuate dalle cooperative stesse.

#### TITOLO VI

#### DISPOSIZIONI GENERALI E FINALI

##### Art. 26.

Per gli enti cooperativi soggetti alla vigilanza del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, a termini del decreto legislativo 14 dicembre 1947, n. 1577, ratificato con la legge 2 aprile 1951, n. 302, le disposizioni contenute nella presente legge si applicano a condizione che essi siano iscritti nei registri prefettizi o nello schedario generale.

##### Art. 27.

Le disposizioni della presente legge non si applicano ai consorzi agrari ed alla Federazione italiana dei consorzi agrari, regolati dal decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1235, alle cooperative che esercitano il credito, comprese nell'elencazione dell'articolo 5 del regio decreto-legge 12 marzo 1936, n. 375, convertito nella legge 7 marzo 1948, n. 141, e successive modificazioni nonchè alle cooperative esercenti le assicurazioni regolate dal regio decreto-legge 29 aprile 1923, n. 966, e successive modificazioni ed integrazioni.