

CAMERA DEI DEPUTATI N. 2502

PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI

SOLAROLI, PRANDINI, BORGHINI, GRILLI, SERRA

Presentata il 23 marzo 1988

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

ONOREVOLI COLLEGHI! — Alcuni contrastanti indirizzi in campo giurisprudenziale ed amministrativo in tema di destinazione di parte degli utili di esercizio delle cooperative e loro consorzi a fini di mutualità, pongono l'esigenza di chiarire, con una norma di interpretazione autentica, la piena compatibilità tra le dette destinazioni per finalità mutualistiche e l'osservanza dei requisiti mutualistici di cui all'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577 (requisiti mutualistici richiesti ai fini tributari).

In campo giurisprudenziale, in effetti, una sentenza della Corte di cassazione, la numero 271 depositata il 13 gennaio 1981, ha ritenuto incompatibili il citato articolo 26 e l'articolo 2536 del codice

civile il cui secondo comma prevede la destinazione degli utili che residuano — dopo aver remunerato il capitale sociale nelle misure di legge e alimentato le riserve (non distribuibili) ai sensi del primo comma dell'articolo 2536 del codice civile — a fini mutualistici.

In sostanza la Corte afferma che non possono riconoscersi benefici tributari a cooperative a carattere di mutualità il cui statuto contempli l'utilizzazione di parte degli utili per finalità mutualistiche.

Il Ministero delle finanze, con nota n. 11/545 del 7 maggio 1983, non si è discostato dall'indirizzo della Corte di cassazione nella considerazione che trattandosi di norma agevolativa, è necessario adottare una interpretazione restrittiva. Lo stesso Ministero ha tuttavia pre-

cisato di essere disponibile a rivedere il proprio assunto in caso di pronuncia difforme da quella sopra richiamata.

Successivamente, il tribunale di Milano, con sentenza del 26 settembre 1985, ha ritenuto tassativo, nelle società cooperative a scopo mutualistico, l'accantonamento a riserva legale della quinta parte degli utili netti annuali, così come previsto dall'articolo 2536 del codice civile sancendo, ancorché indirettamente, la piena compatibilità del citato articolo 2536 con l'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577.

Inoltre, diversi organi della giustizia tributaria hanno assunto un indirizzo difforme dal deliberato dei giudici della Suprema Corte, creando un evidente dualismo ermeneutico che occorre dissipare con una norma di interpretazione autentica.

Al fine di fare chiarezza sull'argomento, giova ricordare:

1) il legislatore, con l'articolo 7 del regio decreto 12 febbraio 1911, n. 278, ha legittimato l'assegnazione di parte degli utili a fondi destinati per scopi di previdenza, di mutualità, di cooperazione e di istruzione;

2) successivamente il codice civile con l'articolo 2536 ha generalizzato tale principio inizialmente previsto solo per le cooperative di produzione e lavoro ed agricole;

3) un ulteriore precedente legislativo è costituito dall'articolo 13 della legge 17 febbraio 1971, n. 127, concernente « Interpretazione autentica dell'articolo 147, lettera b), del testo unico delle leggi sulle imposte dirette approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645 » che, in tema di imposte sulle società, mentre ha stabilito che « per riserve e saldi destinati alle coperture di specifici oneri e passività — di cui alle disposizioni in epigrafe — devono intendersi anche i fondi mutualistici e di previdenza costituiti dalle società cooperative e loro consorzi in esecuzione

dell'ultimo comma dell'articolo 2536 del codice civile », ha implicitamente sancito la piena compatibilità della previsione statutaria e della erogazione effettiva di una quota parte degli utili di esercizio per finalità mutualistiche, rispetto ai requisiti della mutualità di cui all'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato del 1947, tuttora rilevante ai fini tributari (articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601);

4) la citata sentenza della Corte di cassazione attiene ad una fattispecie verificatasi nella vigenza dell'articolo 151 del testo unico delle leggi sulle imposte dirette approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645; tale materia ha subito profonde modificazioni legislative in sede di riforma tributaria, visto che l'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 601 del 1973 ha previsto l'applicazione delle agevolazioni « alle società cooperative e loro consorzi, che siano disciplinate dai principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato e siano iscritte nei registri prefettizi o nello schedario generale della cooperazione », stabilendo, al secondo comma, che i requisiti della mutualità si ritengono sussistenti in presenza delle condizioni di cui all'articolo 26 del citato decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato n. 1577 del 1947.

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

Il Ministero del lavoro e della previdenza sociale ha poi fatto proprio il richiamato orientamento della Commis-

sione centrale, chiedendo, con nota del 27 aprile 1984 indirizzata al Ministero delle finanze, una riconsiderazione della precedente direttiva dell'Amministrazione finanziaria.

Occorre poi porre in particolare rilievo il risolutivo pronunciamento emesso, in sede deliberante, in data 14 febbraio 1985 (304° resoconto delle Giunte e delle Commissioni parlamentari del Senato della Repubblica - IX legislatura), dalle Commissioni del Senato, X e XI riunite (Industria e Lavoro), adottato sotto forma di ordine del giorno vincolante per il Governo, che conferma e quindi ratifica quanto sopra specificato.

Anche la Camera dei deputati, nella seduta del 27 febbraio 1986 (Atti Parlamentari, resoconto stenografico 447, IX legislatura - Discussioni - seduta del 27 febbraio 1986, pag. 15), ha impegnato il Governo a considerare e studiare la materia oggetto di un disegno di legge, identico al presente, al fine di dare adeguata soluzione allo specifico problema.

Per quanto concerne la possibilità di destinare, entro i limiti di legge, parte degli utili ad integrazione delle retribuzioni dei soci delle cooperative in proporzione dei salari percepiti, occorre porre in rilievo che ciò non nasconde alcuna elusione di imposta giacché tale istituto è stato recepito, ai fini della sua tassabilità con aliquota percentuale progressiva per scaglioni di reddito, in capo al socio percipiente dal decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, che disciplina l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF): articolo 47, primo e secondo comma, e articolo 48 ed ora dagli articoli 47 e 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Tali emolumenti sono, inoltre, sottoposti a contribuzione obbligatoria previdenziale ed assistenziale sia in capo al percipiente che alla cooperativa.

Già nelle riunioni del 1° e del 21 aprile, del 5 maggio e del 20 ottobre 1954 il Comitato centrale per le cooperative, presso il Ministero del lavoro, confermò che: « Nelle cooperative di produ-

zione e lavoro ammissibili ai pubblici appalti, la disposizione statutaria che prevede l'assegnazione ai soci ed agli ausiliari di una quota di utili in proporzione dei salari percepiti, ed in genere del contributo effettivamente dato alla esecuzione dei lavori sociali, non inficia il principio della mutualità richiesto agli effetti tributari, ma anzi ne rappresenta una espressione tipica la quale realizza, nello specifico settore della cooperazione di lavoro, il principio del ristorno proprio del settore del consumo. Tale disposizione trova, del resto, esplicita consacrazione negli articoli 7 e 9 del regolamento, approvato con regio decreto 23 febbraio 1911, n. 278. La predetta quota di utili va quindi considerata quale integrazione salariale, giuridicamente ed economicamente distinta dal dividendo ».

Il principio del ristorno rappresenta quindi, a sua volta, un principio della mutualità, codificato in una legge dello Stato (regio decreto n. 278 del 1911); anche esso trova pertanto ricomprensione certa nei « principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato » di cui al primo comma dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 601.

Infine, tale istituto cooperativo è stato recepito, ai fini della determinazione del reddito imponibile della cooperativa erogante, dall'articolo 11, ultimo comma, del richiamato decreto del Presidente della Repubblica n. 601.

Orbene, sarebbe veramente incomprensibile il ritenere che il legislatore tributario, mentre da un lato disciplina nel decreto sulle agevolazioni le somme erogate ai soci a titolo di integrazione delle retribuzioni, dall'altro ne nega la compatibilità con le clausole mutualistiche!

Ne consegue, a maggior ragione, che la previsione statutaria di tale istituto non può, evidentemente, essere in contrasto con le clausole di cui al ripetuto articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577.

È quindi ormai improcrastinabile emanare una norma di interpretazione autentica per una corretta disciplina della normativa.

PROPOSTA DI LEGGE

ART. 1.

1. Fra i principi della mutualità previsti dalle leggi dello Stato, di cui al primo comma dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, sono compresi quelli indicati nell'ultimo comma dell'articolo 2536 del codice civile. Pertanto gli enti cooperativi, i cui statuti prevedano l'osservanza dei requisiti mutualistici fissati dall'articolo 26 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, come modificato dall'articolo 1 della legge 2 aprile 1951, n. 302, e la destinazione degli utili residui a fini mutualistici in conformità del predetto articolo 2536 del codice civile, ovvero la destinazione di una quota degli utili medesimi ad integrazione delle retribuzioni dei soci in proporzione dei salari percepiti ai sensi dell'articolo 7, lettera a), del regio decreto 12 febbraio 1911, n. 278, o entrambe tali destinazioni, non decadono dai benefici fiscali e di altra natura previsti dalle leggi dello Stato.