

Direzione Provinciale del Lavoro di Lecco

Osservatorio Permanente Provinciale per il lavoro in
cooperativa

Documento di sintesi sulle cooperative

INDICE

1. Introduzione.....	pag. 3
2. Origine e nascita della cooperazione.....	pag. 3
3. La legislazione cooperativa	pag. 4
4. La mutualità.....	pag. 6
5. Tipologie cooperativistiche.....	pag. 7
6. Le cooperative di lavoro.....	pag. 9
7. Il socio lavoratore nelle cooperative.....	pag. 10
8. Il trattamento economico e contributivo dei soci lavoratori.....	pag. 12
9. Il regolamento.....	pag. 13
10. Agevolazioni fiscali.....	pag. 14
11. La vigilanza e i controlli.....	pag. 15
12. Le ispezioni del lavoro.....	pag. 16

1. Introduzione

Le società cooperative costituiscono una categoria particolare di imprese commerciali disciplinate da una legge speciale unica o da varie leggi, secondo il tipo ed il settore di attività. Le disposizioni applicabili alle cooperative sono riportate in testi legislativi generali, come, ad esempio, il codice civile, il codice commerciale, il codice del lavoro e rurale ovvero in testi speciali che disciplinano l'applicazione del diritto comune alle cooperative, come, ad esempio, la legge sulle società industriali o la legge sulla concorrenza.

Le cooperative operano nell'interesse dei loro membri, che sono al tempo stesso utilizzatori, e non sono gestite nell'interesse di investitori esterni. I profitti sono percepiti dai membri in proporzione alle loro transazioni con la cooperativa; le riserve e gli attivi sono detenuti in comune, non sono distribuibili e sono utilizzati nell'interesse comune dei membri. Poiché i legami personali tra i membri sono di norma stretti e importanti, le nuove adesioni sono soggette ad un'approvazione, mentre il diritto di voto non è necessariamente proporzionale alla quota detenuta.

Le cooperative possono essere un mezzo per affermare o accrescere il potere economico delle piccole e medie imprese (PMI) sul mercato e, infatti, esse sono una forma di società che permette alle PMI di acquisire alcuni vantaggi legati alla dimensione, quali le economie di scala, l'accesso ai mercati, il potere di acquisto, il potere di commercializzazione, lo sviluppo della gestione, la capacità di formazione e di ricerca.

Una struttura cooperativa può conferire ai suoi utilizzatori, che sono al tempo stesso i suoi membri, il potere di influire sull'impresa che fornisce loro servizi, per far sì che questi rispondano direttamente ai loro bisogni.

Molte cooperative (ad esempio le cooperative di lavoratori) sono imprese i cui membri hanno, in quanto utilizzatori, un'influenza reale sulle decisioni gestionali e sotto questo profilo sono scuole di imprenditorialità e di gestione per quanti non avrebbero altrimenti accesso a posti di responsabilità. Va però aggiunto che si sono determinati talvolta fenomeni di "falsa cooperazione", ossia la cooperazione che utilizza il paravento del rapporto associativo al solo scopo di eludere la legislazione del lavoro nel suo complesso e in particolare l'applicazione nei confronti dei soci dei principali istituti retributivi e normativi.

Gli enti preposti alla vigilanza delle cooperative e alla attività ispettiva e cioè rispettivamente il ministero dello sviluppo economico mediante i revisori in capo alle DPL ed il Ministero del Lavoro partecipano all'Osservatorio Provinciale Permanente costituito il 30 ottobre 2007 in attuazione del protocollo cooperazione del 10 ottobre 2007 sottoscritto dai predetti ministeri dell'A.G.C.I., Confcooperative, Legacoop, CGL, CISL, UIL e tale organismo preposto alla conoscenza dei fenomeni cooperativi ritiene di poter condividere il presente elaborato che passa in rassegna sinteticamente i principali elementi di conoscenza del mondo cooperativo

2. Origine e nascita della cooperazione

Le prime tracce di organizzazioni cooperative, intese come forma di solidarietà, si trovano fin dalle origini della civiltà, in quanto l'uomo, sin da allora, comprese che unendo più forze in una direzione comune, si otteneva un effetto sinergico con risultati migliori e maggiore efficienza.

In Europa, per esempio, già nell'epoca medioevale vediamo presente la forza di associazioni cooperative in Olanda quale momento unificante per le popolazioni che si dovevano difendere dalle inondazioni del mare.

Il 23 ottobre 1844 è la data in cui si fa comunemente risalire l'inizio dell'esperienza cooperativa con la nascita in Inghilterra, per l'iniziativa di 28 lavoratori, della Società dei "Probi Pionieri di Rochdale". Scopo della società era nelle parole dei Pionieri "quello di adottare provvedimenti per assicurare il benessere materiale e migliorare le condizioni familiari e sociali dei propri soci".

Da quella data la cooperazione comincia a diffondersi un po' in tutta Europa, e in particolar modo in Francia, Germania e naturalmente anche in Italia dove il movimento cooperativo fu notevolmente influenzato da movimenti politici e religiosi e soprattutto, assunse i toni di una vera e propria lotta alla borghesia.

In Italia l'esperienza cooperativa è partita in ritardo rispetto al resto dell'Europa e si è sviluppata in maniera meno uniforme e con maggiori difficoltà strutturali ed organizzative.

La prima cooperativa costituita nel nostro paese è il Magazzino di previdenza di Torino, una cooperativa di consumo sorta nel 1854 per iniziativa della "Associazione degli operai".

Le cooperative nascono nell'ottocento per dare una risposta, sulla base di un principio di solidarietà, a problemi immediati e particolari come la disoccupazione e l'aumento del costo della vita.

Complessivamente oggi in Italia esistono oltre alla Legacoop, altre tre grandi centrali cooperative che aggregano la parte più significativa del fenomeno cooperativo e che perseguono fini di ordine politico-sindacale, ed economico e sono: La Confederazione Cooperative Italiane, di cui Confcooperative è la denominazione abbreviata, che è la principale organizzazione, giuridicamente riconosciuta, di rappresentanza, assistenza e tutela del movimento cooperativo e delle imprese sociali e si ispira ai principi cooperativi, fissati e periodicamente aggiornati dall'ACI (Alleanza Cooperativa Internazionale) e, in ragione della funzione sociale costituzionalmente riconosciuta (art. 45) alla cooperazione, ne promuove lo sviluppo, la crescita e la diffusione attraverso le azioni di volta in volta più adeguate. L'associazione generale cooperative italiane, l'A.G.C.I., che è una organizzazione libera e indipendente, ha come fine istituzionale la rappresentanza, l'assistenza e la tutela del movimento cooperativo. Tale funzione viene esercitata nella convinzione che la società cooperativa, favorendo la gestione del capitale e del lavoro nelle stesse mani e garantendo la partecipazione e l'uguaglianza degli associati, costituisce un valido strumento per il miglioramento delle condizioni economiche, sociali e culturali della persona. E infine abbiamo l'Unione nazionale cooperative italiane, l'U.N.C.I., nata nel 1971 e con riconoscimento giuridico (D.M. 18/07/1975), che è una libera e volontaria Associazione costituita da Cooperative operanti in diversi settori di attività ed ispirata ai principi della dottrina sociale della Chiesa enunciati nelle lettere "Laborem Exercens" e rinnovati nell'Enciclica "Rerum Novarum".

3. La legislazione cooperativa

Sotto il profilo legislativo l'esperienza cooperativistica italiana si presenta particolarmente articolata e complessa per il sovrapporsi nel tempo di diversi corpi normativi. Il moltiplicarsi di tali provvedimenti ha condotto ad un sistema normativo particolarmente articolato e complesso. Volendo sintetizzare si può suddividere la legislazione cooperativistica italiana in due periodi:

A) Il periodo intercorrente dal codice di commercio del 1882 al codice civile del 1942;

B) Il periodo intercorrente dal codice civile del 1942 fino alla legislazione attuale.

Va precisato che le cooperative, prima del codice di commercio del 1882, in mancanza di un espresso riconoscimento si costituirono come società anonime approvate con decreto reale, o rimasero senza costituzione legale, per lo più, in questo caso, adottando la forma della "società di mutuo soccorso", che nella maggior parte dei casi non avevano scopi economici, ma assistenziali.

Con l'entrata in vigore del codice di commercio del 1882 si vedono fissate nell'ordinamento italiano le prime norme in tema di società cooperative. Omissa ogni definizione di tale forma di società, praticamente, essa venne concepita e disciplinata come una semplice variante delle società commerciali, e in particolare fu caratterizzata dal principio della variabilità del capitale, dalla unicità, da limiti di valore alla partecipazione sociale, dalla nominatività delle azioni, dalla necessità di gradimento degli amministratori per il trasferimento di queste, ed infine dalla concessione delle agevolazioni fiscali.

Da ciò se ne deduce che la cooperativa così configurata altro non era che una sovrastruttura delle comuni società commerciali e che, inoltre, mancando una qualsiasi disposizione che vincolasse tali società al rispetto della mutualità, intesa come reciprocità di prestazioni, il modello legislativo non

era assolutamente in grado di eliminare il pericolo che sorgessero “pseudo cooperative”, cioè società miranti a fruire unicamente delle agevolazioni fiscali e di altra natura.

Nel codice del 1942 il legislatore ha preferito dettare una disciplina generale ed unitaria di carattere prevalentemente strutturale, ma non senza l'introduzione di alcune importanti novità quali: il riconoscimento della cooperativa quale nuovo tipo di società e la qualificazione della stessa anche sul piano funzionale, con il richiamo di un elemento non direttamente definito dalla legge, ossia lo scopo mutualistico.

Per il resto la cooperativa venne modellata sullo schema della società per azioni, con l'introduzione di qualche profilo caratteristico della società di persone, e anteposta alla disciplina di leggi speciali.

Nel 1948 entrò in vigore la Costituzione e la legislazione italiana in tema di società cooperative subisce una svolta importante grazie all'espresso riconoscimento costituzionale della funzione sociale della cooperazione a carattere di mutualità e senza fini di speculazione privata di cui all'art. 45 Cost.; Attraverso questo articolo si manifesta, in generale, un mutato atteggiamento dello Stato verso la cooperazione.

Di questo nuovo clima è immediata espressione il d.lg.c.p.s. 14 dicembre 1947 n. 1577 (meglio nota come “Legge Basevi”) permeato ai principi introdotti dall'art. 45 della Cost., pur non potendosi considerare una legge attuativa della stessa Costituzione in quanto a questa anteriore anche se di pochi giorni.

Successivamente all'entrata in vigore del d.lg.c.p.s. 14 dicembre 1947 n. 1577, che subì importanti modifiche con la legge del 17 febbraio 1971 n. 127 e che, pur essendo una legge speciale possedeva norme di carattere prevalentemente generale, si è avuta in Italia una legislazione settoriale sempre più intricata e complessa, talora con finalità esclusivamente agevolative.

La legislazione in materia cooperativistica, prima della modifica al codice civile operata dal D. Lgs. N. 6/2003 in attuazione della legge delega n. 366/2001, si rimodula attraverso la legge 381/1991 per la disciplina delle cooperative sociali con l'introduzione della figura dei soci volontari, nonché mediante la legge n. 59/1992 con la disciplina dei soci sovventori e la legge 142/2001 con la disciplina giuridica del socio lavoratore.

La riforma del codice civile attraverso il D. Lgs. n. 6/2003 in attuazione della legge delega n. 366/2001 evidenzia, innanzitutto, la previsione (art. 2516) che “nella costituzione e nell'esecuzione dei rapporti mutualistici deve essere rispettato il “principio della parità di trattamento”; in secondo luogo l'obbligo di indicare nell'atto costitutivo (art. 2521, comma 3, n.8 c.c.) le regole per la ripartizione degli utili e i criteri per la ripartizione dei ristorni, norma strettamente collegata all'art. 2545 sexies c.c. che a sua volta, dispone che debbano essere determinati i criteri di ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici; in terzo luogo la previsione (art. 2521, ultimo comma c.c.) che i rapporti tra la società e i soci possono essere disciplinati da regolamenti che determinino i criteri e le regole inerenti allo svolgimento dell'attività mutualistica tra la società e i soci, regolamenti che, quando non costituiscono parte integrante dell'atto costitutivo, sono predisposti dagli amministratori e approvati dall'assemblea con le maggioranze previste per le assemblee straordinarie; in quarto luogo l'obbligo di stabilire nell'atto costitutivo i requisiti per l'ammissione di nuovi soci e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori coerenti con lo spirito mutualistico e l'attività economica svolta, norma che in qualche modo cerca di introdurre e di tutelare il principio solidaristico e la “porta aperta” e quindi l'aspettativa dell'aspirante socio ad essere ammesso in cooperativa; infine l'obbligo per gli amministratori e i sindaci (art. 2545 c.c.) di specificare nella relazione, i criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento dello scopo mutualistico, che supera con evidenza quell'obbligo di indicare nella relazione i criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento degli scopi statutari, in conformità con il carattere cooperativo della società previsto dall'art. 2 della legge n. 59 del 1992.

Si tratta sicuramente di innovazioni rilevanti e siccome riguardano tutte le cooperative in generale si può dimostrare come il legislatore ha mantenuto una visione unitaria della cooperativa, agevolata e non, in funzione dello scopo mutualistico, coerentemente con i principi indicati dall'art. 45 della costituzione.

4. La mutualità

La caratteristica fondamentale della società cooperativa è, come risulta dallo stesso art. 2511 del c.c., lo scopo mutualistico, ossia l'attitudine di procurare ai soci beni o servizi a condizioni economiche vantaggiose eliminando l'intento speculativo tipico delle società di capitali.

Il fine mutualistico non è mai stato oggetto di una definizione in positivo, ma lo si è sempre individuato dall'insieme della legislazione di riferimento in materia di cooperazione.

Con la riforma del diritto societario introdotta dal D.lgs. 6/2003, la situazione comincia a mutare in modo significativo, non perché il legislatore definisce in modo positivo il concetto di mutualità che rimane evanescente, ma perché vengono introdotte delle norme volte a differenziare le cooperative in ragione della "quantità" di mutualità perseguita e infatti si distinguono cooperative a mutualità prevalente e cooperative a mutualità non prevalente. Anche con la riforma in oggetto il legislatore non ha tuttavia chiarito, attraverso una definizione in positivo in cosa consista lo scopo mutualistico lasciando aperte le incertezze qualificatorie che hanno caratterizzato il dibattito dottrinale.

Malgrado le incertezze e i dubbi sul significato dello scopo mutualistico, si ritiene però che la sua essenza sia individuabile non soltanto nello scopo di fornire beni, servizi ed occasioni di lavoro direttamente ai membri dell'organizzazione a condizioni più favorevoli di quelle che otterrebbero sul mercato, identificandola con quella che viene definita mutualità interna, ma anche, e soprattutto, dopo i recenti interventi legislativi, come scopo che trascende gli interessi immediati dei soci e si pone in diretta relazione con finalità che riguardano la pubblica utilità, identificandola con quella che viene definita mutualità esterna.

Sotto questo secondo aspetto, la mutualità non è vista in funzione del beneficio mutualistico dei soci, ma dello sviluppo del programma di diffusione del movimento cooperativo, o di finalità di carattere più generale.

Tale aspetto trova conferma nella riforma del codice civile, all'art. 2514 c.c., che prevede che, in caso di scioglimento delle cooperative a mutualità prevalente, l'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale versato e i dividendi eventualmente maturati, sia destinato ai fondi mutualistici; all'art. 2545-quarter c.c., che riconferma che una quota degli utili netti annuali deve essere corrisposta ai fondi mutualistici; all'art. 2545-decies c.c. che prevede che, in caso di trasformazione di una cooperativa (non a mutualità prevalente) in una società lucrativa, il valore effettivo del patrimonio dedotti il capitale versato e rivalutato e i dividendi non ancora distribuiti, eventualmente aumentato fino a concorrenza del capitale della nuova società, sia destinato ai fondi mutualistici.

Si definiscono cooperative a mutualità prevalente quelle società che in base allo scambio mutualistico piegano la loro azione prevalentemente a favore dei soci, consumatori o utenti di beni e servizi, si avvalgono per lo più, nell'esercizio della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci, ricorrono prevalentemente, nello svolgimento delle loro attività, agli apporti di beni o servizi da parte dei soci.

Il regime delle cooperative a mutualità si identifica in tre momenti principali:

- 1) Si considerano tali le cooperative che svolgono almeno il 50% della propria attività caratteristica con i soci cooperatori;
- 2) La cosiddetta prevalenza si determina sulla base delle risultanze del bilancio d'esercizio derivante dalla contabilità generale strutturata in modo tale da evidenziare la diversa natura dei soggetti con cui intercorrono gli scambi;
- 3) Le cooperative a mutualità prevalente, per usufruire delle agevolazioni fiscali, dovranno prevedere nello statuto il rispetto dei requisiti mutualistici già disciplinati dall'art. 26 della Legge Basevi, ma che nell'art. 2514 c.c. sono stati definiti in modo ancora più articolato.

L'art. 2513 c.c. definisce quali debbano essere i criteri per la materiale determinazione della prevalenza (alla cui analitica previsione si rimanda), con l'onere in capo agli amministratori e sindaci di documentare la condizione di prevalenza della cooperativa nella nota integrativa al bilancio.

La prevalenza non è sufficiente a garantire alla cooperativa il diritto alle agevolazioni fiscali in quanto pure richiesto (art. 2514 c.c.) che le stesse siano in possesso di determinati requisiti:

- Il divieto di distribuire dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato;
- Il divieto di remunerare gli strumenti finanziari offerti in sottoscrizione ai soci cooperatori in misura superiore a due punti rispetto al limite previsto per i dividendi;
- Il divieto di distribuire riserve (divisibili) fra i soci cooperatori;
- L'obbligo di devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale sociale e i dividendi eventualmente maturati, ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione.

Si ha la perdita del requisito della mutualità prevalente se per due esercizi consecutivi la cooperativa non rispetti i parametri dell'art. 2513 c.c.

Le cooperative possono per libera scelta decidere però di non assumere la qualifica di cooperativa a mutualità prevalente perdendo così le agevolazioni fiscali (c.d. cooperative diverse). Queste cooperative rientrano comunque in pieno titolo nel novero delle cooperative tutelate dall'art. 45 cost. e infatti anche nei confronti di dette società rimangono fissati dei limiti ben precisi nella distribuzione dei dividendi, che le differenziano dalle società con scopo di lucro.

Le cooperative diverse non godono dei benefici tributari che sono riservati dalla legge alle sole cooperative a mutualità prevalente.

Tali cooperative in particolare:

- Indicano nell'atto costitutivo le modalità e la percentuale massima di ripartizione dei dividendi tra i soci cooperatori (si veda il nuovo art. 2545-quinquies);
- Possono distribuire dividendi, acquistare proprie quote o azioni e assegnare ai soci le riserve divisibili se il rapporto tra il patrimonio netto e il complessivo indebitamento della società è superiore ad un quarto (il divieto non si applica nei confronti dei possessori di strumenti finanziari, art. 2545-quinquies).

I valori mutualistici, per queste cooperative, risiedono almeno: nelle attività di scambio tra i soci e la cooperativa; nel carattere aperto della società, nell'obbligo di contribuire allo sviluppo della cooperazione mediante il versamento di una parte degli utili annuali e, in caso di trasformazione del netto patrimoniale residuo di trasformazione e, ancora, in caso di scioglimento, del netto residuo di liquidazione, ai fondi mutualistici; nei vincoli di distribuzione agli utili posti dagli art. 2545-quater e 2545-quinquies.

Il carattere mutualistico della cooperativa è puro quando la società opera esclusivamente con i propri soci e sottrae al mercato, attraverso la reciprocità delle prestazioni, una parte della domanda che il mercato può soddisfare a condizioni più vantaggiose.

Lo scopo mutualistico è comunque considerato legittimo anche nella cosiddetta "mutualità spuria" o imperfetta che esprime un compromesso fra i principi mutualistici e quelli capitalistici, in quanto la società esplica attività anche con terzi.

5. Tipologie cooperativistiche

Nello svolgimento della loro attività le cooperative si ispirano ai principi di carattere specifico derivanti dalla particolare categoria cui appartengono.

Le cooperative di consumo hanno lo scopo di fornire ai soci i beni di cui necessitano, con garanzia della qualità e al minor costo possibile.

Attraverso il ristorno (o sconto sugli acquisti) viene quindi rimborsata ai consumatori, al momento in cui sono noti i risultati aziendali, la parte di prezzo versata in più all'atto dell'acquisto a confronto agli effettivi costi sopportati. La parte dei ricavi non distribuita sotto forma di ristorno viene destinata, invece, al miglioramento delle strutture aziendali e a una razionale organizzazione dei servizi.

Nelle cooperative di produzione e lavoro il socio è imprenditore e lavoratore nello stesso tempo. Al fine di ottenere un guadagno migliore esso assume l'appalto di lavori che esegue assieme agli altri

soci, dividendosi poi l'eventuale profitto quale integrazione del salario, ma anche sopportando gli oneri e i rischi connessi con l'attività imprenditoriale.

Le cooperative agricole, costituite con un minimo di tre soci, comprendono tutte le varietà di enti associativi a base cooperativa, sia che conducano in proprietà o in affitto i terreni coltivati dai soci, sia che procurino a questi determinati servizi di interesse comune come il rifornimento dei prodotti utili all'agricoltura o il collocamento collettivo dei raccolti, sia che gestiscano impianti per la lavorazione e la commercializzazione dei prodotti agricoli.

Le cooperative edilizie si propongono come scopo l'assegnazione di un alloggio ai soci. Si possono distinguerle in 3 categorie: le cooperative costituite fra soci appartenenti a qualsiasi ceto sociale, che non chiedono il contributo dello stato, che provvedono a finanziarsi mediante prestiti dei soci e mutui ipotecari concessi dalle casse di risparmio o da altri istituti di credito, e che possono liberamente scegliere i tipi di alloggi da costruire regolando come credono le condizioni per l'ammissione dei soci, per l'assegnazione dei locali e per il funzionamento della società; le cooperative costituite fra soci appartenenti prevalentemente a una categoria sociale o impiegatizia, che aspirano al contributo statale per il pagamento degli interessi passivi sui mutui da contrarre a norma della legge 2 luglio 1949, n. 408 (piano Tupini) e che, di conseguenza, per la costruzione degli alloggi, per l'assegnazione e per il funzionamento della società devono attenersi alle disposizioni della legge stessa e alle norme sull'edilizia popolare, e devono sottostare al controllo governativo; le cooperative costituite esclusivamente fra dipendenti statali, deputati, mutilati, giornalisti e impiegati di alcuni enti, società regolate da norme particolari e dalle disposizioni del testo unico sull'edilizia popolare ed economica del 28 aprile 1938, n. 1165.

Le cooperative di trasporto generalmente rientrano nella categoria delle cooperative di lavoro in quanto i soci sono soprattutto autisti, meccanici, "padroncini".

Di rado sono utenti. Si distinguono però dalle cooperative di lavoro operanti nel settore dei trasporti in quanto la proprietà o la disponibilità dei mezzi di trasporto è dei soci e non della cooperativa e sono cooperative di servizio ai soci e non cooperative di servizio a terzi.

Le cooperative tra pescatori, pur essendo tra le più modeste come numero, hanno notevole importanza per il miglioramento economico della categoria dei piccoli pescatori, che è notoriamente tra quelle a più basso reddito. Lo scopo sociale di queste cooperative è di garantire l'occupazione dei soci attraverso l'esercizio della pesca. Possiamo classificare tali cooperative in:

cooperative di pesca marittima, disciplinate dalla Legge n. 250 del 13 marzo 1958, per le quali è previsto un regime previdenziale particolare a favore dei pescatori soci iscritti nei registri della gente di mare e cooperative di pesca interna, lacuale o fluviale.

Le cooperative miste, categoria residuale, raccolgono tutte quelle cooperative operanti in settori non facilmente classificabili.

Con la legge n. 381/1991 sono state regolamentate le cooperative sociali le cui finalità si individuano nell'assistenza a favore degli handicappati, anziani, minori, emarginati, tossicodipendenti, nella gestione di servizi sociosanitari ed educativi e nel favorire l'integrazione e l'inserimento lavorativo di soggetti svantaggiati. La caratteristica peculiare di queste cooperative è quella della presenza accanto ai soci ordinari, dei soci volontari che mettono a disposizione le loro competenze personali, le loro capacità tecniche e le loro disponibilità operative rinunciando a ogni forma di compenso.

Per usufruire delle agevolazioni fiscali e di altra natura, tra cui spiccano quelle riconosciute a favore delle Onlus, la cooperativa sociale deve essere iscritta nell'Albo Nazionale degli enti cooperativi. Resta fermo inoltre l'obbligo di iscrizione nell'albo delle società cooperative. Con l'iscrizione le cooperative sociali ricevono automaticamente la qualifica di Onlus di cui all'art. 10 del D.lgs. n. 460 del 4 dicembre 1997.

Con la riforma del diritto societario scompare definitivamente la società cooperativa a responsabilità illimitata; l'art. 2518 c.c., infatti prevede che nelle cooperative, per le obbligazioni sociali, risponde soltanto la società con il suo patrimonio; scompare altresì la società cooperativa a responsabilità limitata governata dalle norme, se compatibili, delle società per azioni.

Compaiono invece la società cooperativa a modello S.p.A. e la società cooperativa a modello S.r.l. secondo quando è sancito nell'art. 2519 che detta le disposizioni per le norme applicabili alle

società cooperativa. Tale articolo stabilisce che “alle società cooperative, per quanto non previsto dal presente titolo, si applicano in quanto compatibili le disposizioni sulla società per azioni.

L’atto costitutivo può prevedere che trovino applicazione, in quanto compatibili, le norme sulla società a responsabilità limitata nelle cooperative con un numero di soci cooperatori inferiore a venti o con un attivo dello stato patrimoniale non superiore ad un milione di euro”.

Dunque il criterio generale è che la tipologia giuridica da applicare alle cooperative sia quella della società per azioni. La cooperativa avrà però la facoltà, al verificarsi di due precise condizioni, di abbracciare il modello della società a responsabilità limitata. Le condizioni a cui fare riferimento sono legate a parametri dimensionali, cioè al numero dei soci e all’attivo patrimoniale.

Per quanto riguarda il numero dei soci, in base all’art. 2522, per costituire una cooperativa è necessario che i soci siano almeno nove ma che può essere costituita pure una cooperativa di almeno 3 soci a condizione che i medesimi siano persone fisiche e che la cooperativa sia costituita secondo il modello della società a responsabilità limitata.

Per le cooperative che hanno un numero di soci inferiore a otto, ma superiore a tre, la scelta verso il modello della società a responsabilità limitata è un obbligo che è contenuto nell’art. 2522 c.c.

Le cooperative che hanno un numero di soci pari a nove, ma inferiore a venti, ovvero un attivo patrimoniale inferiore ad un milione di euro, potranno scegliere, con espressa indicazione nell’atto costitutivo, fra il modello della società a responsabilità limitata e quello della società per azioni.

Infine le cooperative che hanno un numero di soci pari o superiore a 20 o un attivo patrimoniale superiore ad un milione di euro, dovranno abbracciare il modello della società per azioni.

6. Le cooperative di lavoro

Le cooperative di produzione e lavoro, che includono le cooperative di produzione industriale, le cooperative di servizi, le cooperative professionali e quelle artigiane, esprimono la qualità essenziale della eliminazione di ogni conflitto fra capitale e lavoro, essendo i lavoratori associati imprenditori di se stessi.

Prima dell’emanazione della legge n. 142 del 3 aprile 2001 esisteva incertezza sull’esatta qualificazione della prestazione del socio lavoratore effettuata a favore della cooperativa: esecuzione in forza di un contratto di lavoro subordinato distinto dal contratto sociale, in base ad un ulteriore rapporto di scambio stipulato fra la società e i singoli soci o, piuttosto, realizzazione dell’oggetto del contratto sociale attraverso l’utilizzo delle forze lavorative dei soci.

Con l’introduzione della citata legge n. 142, le incertezze che gravavano nella gestione dei rapporti fra i soci lavoratori e le cooperative di produzione e lavoro sono destinate a svanire attraverso l’attuazione del principio indicato nella legge che assicura, a parità delle condizioni lavorative, un’effettiva situazione di uguaglianza fra i soci delle cooperative e i lavoratori dipendenti presso imprese lucrative.

Siccome gli scopi sociali perseguiti dalle cooperative possono essere molteplici, possiamo distinguere le cooperative in base all’attività esercitata raggruppandole in due grandi gruppi: da un lato abbiamo le cooperative di utenza e dall’altro le cooperative di lavoro.

Le prime hanno come scopo quello di fornire ai propri soci beni e/o servizi a condizioni vantaggiose (fra queste rientrano ad esempio le cooperative di abitazione e quelle fra consumatori, c.d. cooperative di consumo). Qui i rapporti di lavoro che la cooperativa instaura sono meramente strumentali al perseguimento dell’oggetto, e come tali non differiscono dal rapporto di lavoro instaurato per le stesse mansioni da una società di altro tipo.

Così ad esempio una cooperativa che ha come scopo sociale quello di cedere ai soci beni alimentari, e necessita di una cassiera, instaurerà con la persona da adibire a tale mansione, un rapporto di lavoro esattamente con le stesse regole previste per qualsiasi altra società commerciale. La cassiera potrebbe anche essere socia della cooperativa, ma ai fini del rapporto di lavoro, ciò è del tutto irrilevante, in quanto il rapporto sociale si instaura al solo fine di ottenere l’acquisto di beni di consumo a condizioni migliori di quelle generalmente praticate sul mercato.

A differenza delle cooperative di utenza, nelle cooperative di lavoro, lo scopo che viene perseguito è quello di fornire occasioni di lavoro ai soci. Il rapporto di lavoro che si instaura fra socio e cooperativa non è quindi strumentale al raggiungimento dell'oggetto, ma diviene intrinseco all'oggetto medesimo, ecco perché il socio della cooperativa viene comunemente definito come socio-lavoratore.

La giurisprudenza maggioritaria ha conferito al rapporto lavorativo in questione una sua peculiarità che lo ha differenziato dal lavoratore subordinato comunemente inteso (ma anche da quello autonomo) in quanto prestato in adempimento del contratto societario. Tale prospettazione ha subito dei rivolgimenti ad opera della legge n. 142/2001, a sua volta riformata in parte dalla legge n. 30/2003, che ha radicalmente modificato lo status del socio lavoratore di cooperativa.

Mentre nelle società cooperative di utenza il vantaggio mutualistico si ottiene attraverso l'acquisto di beni a condizioni migliori di quelle che normalmente vengono praticati sul mercato, nelle cooperative di lavoro il vantaggio per i soci lavoratori dovrebbe consistere nell'ottenere retribuzioni complessivamente maggiori, e migliori condizioni di lavoro, rispetto a quelle di mercato, o comunque continuità di occupazione.

Le cooperative di lavoro quindi presentano una posizione giuridica complessa ed articolata, anche in considerazione del fatto che l'art. 23 del d.lg.c.p.s. 14 dicembre 1947 n. 1577 impedisce ai soci di cooperative di lavoro di esercitare in proprio imprese identiche o affini a quella della cooperativa. Per questi motivi i lavoratori autonomi, hanno spesso preferito associarsi in cooperative non di lavoro ma di "servizio".

Quest'ultima tipologia cooperativistica si differenzia dalla precedente in quanto la cooperativa non instaura con i propri soci alcun rapporto di dipendenza poiché fornisce unicamente dei servizi inerenti la loro attività lavorativa come la gestione e l'amministrazione dei locali adibiti a sede di lavoro, tutto quanto è relativo alle forniture ed agli approvvigionamenti, alla manutenzione di cose comuni, ecc.

Le cooperative di servizio, tuttavia, si propongono anche di promuovere ed organizzare il lavoro attraverso il contatto diretto con i committenti e lo smistamento del medesimo ai propri soci.

In questo caso la società assume, per certi versi, caratteristiche simili a quelle delle cooperative di lavoro (promozione, organizzazione e distribuzione del lavoro) ma non può essere identificata a questa tipologia in quanto della cooperativa di lavoro mancano i requisiti essenziali, ossia:

1. i soci non ricevono una retribuzione né conferiscono alla società alcunché di quanto ricavato dalla propria attività (fatta eccezione della partecipazione alle spese di gestione della stessa);
2. i soci provvedono autonomamente alle proprie coperture previdenziali, assistenziali ed assicurative;
3. i soci non sono vincolati da alcun rapporto di subordinazione alla società e possono esercitare in proprio la loro professione senza essere obbligati a conferire la propria clientela in seno al sodalizio, conservando in tal modo piena autonomia.

7. Il socio lavoratore nelle cooperative

Il codice civile individua essenzialmente due categorie di soci:

- 1) la categoria dei soci cooperatori;
- 2) la categoria dei soci finanziatori che comprende le figure dei soci sovventori e dei soci titolari di azioni di partecipazione cooperativa;

I soci cooperatori, o soci ordinari, sono quelli che si riuniscono in cooperativa per il conseguimento dei vantaggi economici derivanti dallo svolgimento delle attività comprese nell'oggetto sociale, ossia sono i soggetti che partecipano all'attività mutualistica. Non possono divenire soci, per espressa previsione dell'articolo 2527 c.c., coloro che esercitano in proprio imprese identiche o affini con quella della cooperativa.

Il legislatore delegato del 2003, ha chiaramente delineato la duplicità dei rapporti tra il socio e la cooperativa; duplicità sancita per la prima volta con la legge n. 142 del 2001 contenente le nuove regole per il socio lavoratore.

In base all'art. 2516 del c.c., nella costituzione e nell'esecuzione dei rapporti mutualistici deve essere rispettato il principio di parità di trattamento, che appare un obbligo posto in capo alla cooperativa ad osservare la parità di trattamento sia in sede di costituzione dei rapporti di scambio mutualistico (il contratto di lavoro), sia nella fase di esecuzione dei rapporti medesimi.

La categoria del socio cooperatore identifica il socio lavoratore con tutte le problematiche ad esso sottese.

Inizialmente negli anni sessanta la prestazione del socio lavoratore era vista semplicemente come una prestazione accessoria al contratto sociale, mentre successivamente si sono fatte strada due diverse concezioni: la prima declinava il rapporto di lavoro in cooperativa come un ulteriore distinto rapporto rispetto al vincolo societario, la seconda considerava il rapporto di lavoro in cooperativa come un obbligo dipendente dal contratto societario, riconducendo quindi in capo a tale rapporto anche la prestazione di lavoro.

Tali oscillazioni interpretative vengono superate con la legge 142/01, che riconosce il diritto del socio-lavoratore ad essere tutelato, ad avere uno specifico rapporto di lavoro distinto da quello di socio, rafforza il ruolo della contrattazione nazionale e di secondo livello, riconosce il diritto alla retribuzione complessiva definita dai CCNL e il rispetto delle normative contrattuali, definisce la valenza, anche per i soci-lavoratori, della legge 300/1970 e dei diritti sindacali (escluso l'articolo 18 con la cessazione del rapporto associativo); prevede l'equiparazione, seppur graduale, della contribuzione previdenziale a quella dei lavoratori dipendenti privati, infine chiarisce la competenza del giudice del lavoro nei conflitti di lavoro tra soci e la cooperativa.

All'art. 1 della legge n. 142 del 2001 viene individuata e definita in positivo la figura del socio lavoratore, sancendo che le disposizioni della legge stessa sono riferite alle cooperative nelle quali il rapporto mutualistico abbia ad oggetto la prestazione di attività lavorativa da parte del socio.

In secondo luogo viene introdotta la previsione di adozione da parte delle cooperative di un regolamento la cui articolazione definisca l'organizzazione del lavoro dei soci. Il contenuto minimo di tale regolamento è disciplinato dall'art. 6 della stessa legge.

Il legislatore ha codificato con questa riforma il cosiddetto principio dello "scambio ulteriore". In base a questo principio la prestazione del socio lavoratore sarebbe inquadrabile nell'ambito di due rapporti distinti: uno sociale diretto a creare un'impresa che procuri lavoro ai soci e ad assicurare agli stessi la ripartizione del guadagno, l'altro di mera prestazione di lavoro retribuito e subordinato alle dipendenze della cooperativa.

Ed infatti all'art. 1 della legge è affermato che il socio lavoratore di cooperativa stabilisce, con la propria adesione o successivamente all'instaurazione del rapporto associativo, un "ulteriore e distinto" rapporto di lavoro con il quale contribuisce al raggiungimento degli scopi sociali.

La norma precisa poi che il rapporto di lavoro "ulteriore" può essere stipulato in forma di lavoro subordinato o autonomo o in qualsiasi altra forma, anche quella dei rapporti di collaborazione coordinata non occasionale.

Il rapporto di lavoro subordinato trova fonte nel codice civile nell'art. 2094 e seguenti. In base a tale articolo è prestatore di lavoro subordinato chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare dell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore.

La legge n. 142 del 2001, art. 1, comma 3, esplicita che il socio lavoratore di cooperativa stabilisce con la propria adesione o successivamente all'instaurazione del rapporto associativo un ulteriore rapporto di lavoro con cui contribuisce al raggiungimento degli scopi sociali della cooperativa stessa.

L'instaurazione del rapporto di lavoro dipendente con la cooperativa si perfeziona tramite il contratto individuale di lavoro; contratto che deve essere in perfetto allineamento con le disposizioni di legge, di statuto sociale e di regolamento interno adottato ai sensi dell'art. 6 della legge n. 142.

La risoluzione del rapporto di lavoro tra socio e cooperativa segue le normali vie della risoluzione del rapporto di lavoro dipendente. Si rileva ad ogni modo che l'art. 18 della legge n. 300 del 1970, in base all'art. 2, comma 1, della legge n. 142 del 2001, non si applica "ogni qualvolta che venga a cessare, col rapporto di lavoro, anche quello associativo".

Per quanto riguarda il rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, ha trovato regolamentazione nella riforma del lavoro introdotta con il D.lgs. n. 276 del 2003.

I rapporti di collaborazione si possono attivare sulla base di progetti, i programmi o le fasi inerenti, determinati dal committente e gestiti autonomamente da collaboratore in funzione del risultato.

I rapporti di collaborazione privi di un progetto saranno invece considerati rapporti di lavoro subordinati a tempo indeterminato. Si possono instaurare tre diverse tipologie di collaborazione:

- la collaborazione a progetto o a programma;
- la collaborazione occasionale o mini co.co.co.;
- la collaborazione old style ossia secondo la disciplina previgente (lavoratore autonomo).

Accanto alle figure del socio lavoratore dipendente e del parasubordinato la legge prevede anche la figura del socio lavoratore autonomo, e tale profilo riguarda colui che lavora in regime di contratto d'opera ed il professionista.

Il rapporto di lavoro è qualificabile come autonomo, quando un soggetto si obbliga a compiere verso un corrispettivo, un'opera o un servizio, prevalentemente con il proprio lavoro, senza alcun tipo di organizzazione e senza vincoli di subordinazione, nei confronti di un soggetto committente.

8. Il trattamento economico e contributivo dei soci lavoratori

Con la legge n. 142/2001 il legislatore si è premurato di definire a quali parametri debba essere riferito il trattamento minimo del socio lavoratore che instaura con la cooperativa l'«ulteriore» rapporto di lavoro, dato che in vigenza della precedente disciplina, la giurisprudenza maggioritaria ha costantemente teso a negare che nei confronti dei soci lavoratori potesse trovare applicazione il disposto di cui all'art. 36 Cost., sulla base del presupposto che il rapporto di lavoro instaurato fra questi ultimi e la cooperativa fosse di natura associativa e non subordinata.

All'art. 3 della stessa legge viene sancito che le società cooperative sono tenute a corrispondere al socio lavoratore un trattamento complessivo proporzionato alla quantità e qualità del lavoro prestato, aggiungendo, subito dopo, che il trattamento non può comunque essere inferiore ai minimi previsti, per prestazioni analoghe, dalla contrattazione collettiva nazionale del settore o della categoria affine.

Il ministero del Lavoro è intervenuto con due circolari (n. 30/2002 e n. 10/2004) stabilendo che la retribuzione non può essere inferiore ai minimi contrattuali non solo per quanto riguarda la retribuzione di livello, ma anche per quanto riguarda le altre norme del contratto che prevedono voci retributive fisse, a fronte delle prestazioni orarie previste dagli stessi contratti di lavoro.

Si può affermare che concorrono senz'altro a formare la retribuzione inderogabile: la c.d. retribuzione base o minimo salariale e l'indennità di contingenza, la tredicesima mensilità, atteso il carattere generalizzato di questo istituto quale retribuzione differita, l'anzianità di servizio, l'E.D.R., le festività retributive, il T.f.r. ed ogni altra prestazione contrattuale che incida sul trattamento economico complessivo del lavoratore.

Sono normalmente escluse: la quattordicesima mensilità⁵⁷, i compensi aggiuntivi dei minimi salariali e le indennità accessorie in quanto tipicamente contrattuali benché l'esame di tali istituti sia comunque possibile quale mezzo al fine della determinazione della giusta retribuzione. Sono anche escluse le voci retributive contrattuali legate alla durata delle ferie e le maggiorazioni per lavoro straordinario per la parte eccedente il quantum previsto dalla legge.

La cooperativa in relazione all'attività esercitata si orienta verso il contratto collettivo sottoscritto dalle associazioni nazionali cooperativistiche, ovvero dal settore privato più affine per dimensioni aziendali o da altro settore secondo motivate ragioni di affinità.

Vige comunque il principio che il contratto collettivo è il punto di riferimento per le cooperative aderenti alle centrali cooperativistiche che lo hanno sottoscritto in base al mandato di rappresentanza conferito da dette cooperative con delibera associativa assunta dai competenti organi.

Qualora vi siano più contratti collettivi nazionali di lavoro, secondo quanto stabilito dalla legge n. 31/2008, si applica il concetto di maggiore rappresentatività comparata e cioè viene applicato il trattamento economico previsto dal contratto collettivo stipulato dalle organizzazioni datoriali e

sindacali più rappresentative, fermo restando che il socio lavoratore ha comunque diritto ad un trattamento economico non inferiore ai minimi previsti per prestazioni analoghe dal contratto collettivo nazionale di settore.

Le cooperative possono garantire ai propri soci lavoratori il trattamento complessivo nella sua globalità ben potendo, attraverso lo strumento del Regolamento ex art. 6 determinare modalità differenti nella corresponsione del trattamento stesso, ad esempio attraverso una retribuzione “omnicomprensiva” mensile o oraria, ricomprensiva i ratei relativi a tutte le retribuzioni differite o a una parte di esse.

A differenza di quanto avviene per la normalità dei rapporti di lavoro, laddove ogni imprenditore è libero di erogare qualsiasi tipo di trattamento retributivo in aggiunta al quantum determinato dal CCNL, per le cooperative è la legge a contemplare la possibilità di corrispondere ulteriori trattamenti economici.

L'art. 3 della legge n. 142, dopo aver indicato la misura della retribuzione minima in quella prevista dai CCNL applicabili, stabilisce infatti che l'assemblea dei soci possa deliberare ulteriori trattamenti economici sotto due diverse forme: le maggiorazioni retributive e i ristorni.

La prima forma di aumento economico, può essere deliberata a titolo di maggioranza retributiva, nell'ambito delle modalità che dovranno essere stabilite in accordi collettivi stipulati fra le associazioni sindacali nazionali del movimento cooperativo e le organizzazioni sindacali dei lavoratori maggiormente rappresentate.

La seconda forma di aumento economico è invece quella dei c.d. ristorni, in favore dei soci cooperatori autori di scambi mutualistici, prevista nel art. 2545-sexies del codice civile.

I ristorni, da non confondersi con gli utili, sono l'equivalente monetario del vantaggio mutualistico. Sotto il profilo contributivo le cooperative seguono i criteri generali previsti per le aziende di cui all' art. 49 della legge n. 88/1989.

Le aliquote contributive delle assicurazioni obbligatorie sono quelle relative al settore di appartenenza, mentre è diversa la base imponibile rapportata a retribuzioni convenzionali elevate progressivamente, ai sensi del D. Lgs. n. 423/2001, fino a raggiungere dal 1 gennaio 2007 la retribuzione imponibile previste per tutti gli altri lavoratori.

9. Il regolamento

L'art. 6 della legge n. 142 ha introdotto l'obbligo per le cooperative di adozione di un regolamento, il cui contenuto è indicato dall'articolo stesso. In base a tale legge, il regolamento avrebbe dovuto essere definito e approvato dall'assemblea nel termine inizialmente fissato in nove mesi dalla data di entrata in vigore della legge (8 maggio 2001) e successivamente depositato, entro 30 giorni dall'approvazione, presso la Direzione provinciale del lavoro competente per territorio.

Successivamente con la legge n. 463 del 31 dicembre 2001, di conversione del d.l. n. 411/2001, tale termine è stato differito al 30 giugno 2002, mentre con le menzionate modifiche apportate alla legge n. 142/2001 dall'art. 9 della legge n. 30/2003, il termine per la definizione e approvazione del regolamento ha subito un ulteriore differimento al 31 dicembre 2003.

Infine, con la legge di conversione del d.l. n. 355/2003, approvata in via definitiva dal Senato il 26 febbraio 2004, il termine ultimo per approvare il regolamento interno è stato prorogato al 31 dicembre 2004.

Il regolamento definisce la tipologia dei rapporti che si intendono attuare, in forma alternativa, con i soci lavoratori ed inoltre deve contenere:

- a) il richiamo ai contratti collettivi applicabili per quanto concerne i rapporti di lavoro subordinato;
- b) le modalità di svolgimento delle prestazioni lavorative da parte dei soci in relazione all'organizzazione aziendale e ai profili professionali, anche per le tipologie di lavoro diverse da quelle di lavoro subordinato;
- c) il richiamo espresso alle normative di legge vigenti per i rapporti diversi da quello di lavoro subordinato;

d) l'attribuzione all'assemblea di deliberare in caso di crisi un piano aziendale per far fronte alla crisi medesima, nel quale siano salvaguardati, per quanto possibile, i livelli occupazionali e siano contestualmente previsti il divieto di distribuzione di eventuali utili e dei ristorni.

e) L'elemento solidaristico viene ulteriormente rimarcato laddove si afferma che nell'ambito del predetto piano di crisi aziendale, e ai fini della possibile soluzione della medesima, il regolamento deve prevedere l'attribuzione all'assemblea della facoltà di deliberare forme di apporto anche economico, da parte dei soci lavoratori, in proporzione alle disponibilità e capacità finanziarie;

f) La facoltà per l'assemblea della cooperativa di deliberare un piano di avviamento iniziale alle condizioni e alle modalità stabilite in accordi collettivi nazionali;

g) Infine, era previsto che il regolamento non potesse contenere disposizioni derogatorie rispetto ai trattamenti retributivi e alle condizioni di lavoro previsti dai contratti collettivi nazionali, ora tale disposizione risulta riferita solo al trattamento economico minimo.

La mancata approvazione del regolamento, pur non contemplando la legge sanzioni dirette, espone la cooperativa a sanzioni che arrivano fino al commissariamento della medesima per gravi irregolarità.

Il deposito presso la Direzione provinciale del lavoro serve a garantire certezza all'organo ispettivo in ordine alla verifica circa la rispondenza delle condizioni regolamentari con quelle concretamente applicate, anche se lo stesso Ministero ha avuto modo di affermare che si tratterebbe di "mero deposito" senza alcun controllo né formale né sostanziale da parte della direzione stessa.

10. Agevolazioni fiscali

Per quanto riguarda le agevolazioni fiscali, il D.lgs. n. 6 del 2003, di riforma del diritto societario, ha statuito che non tutte le cooperative sono destinatarie di tali agevolazioni e infatti, a norma del penultimo comma del nuovo art. 223-duodecies, disp. att. cod. civ., le disposizioni fiscali di carattere agevolativi si applicano soltanto alle cooperative a mutualità prevalente. Si ricorda che le cooperative a mutualità prevalente sono quelle individuate nell'art. 2512 del codice civile, che posseggono i requisiti statuari di cui all'art. 2514 e che rientrano nei parametri definiti nell'art. 2513.

I presupposti di applicabilità delle agevolazioni in materie di imposte dirette, sono accertati dall'amministrazione finanziaria sentiti il Ministero del lavoro o gli altri organi di vigilanza.

Fino al 31 dicembre 2003, per le cooperative di lavoro, il regime delle agevolazioni fiscali lo si rinviene all'art. 11 del D.P.R. n. 601/1973, che dispone l'esenzione dal prelievo ai fini dell'IRPEG sui redditi conseguiti dalla società, a condizione che l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci non sia inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi, con l'esclusione di quelli relativi alle materie prime e sussidiarie. Qualora detto rapporto sia inferiore alla misura del cinquanta ma non a quella del venticinque per cento, l'esenzione dall'IRPEG è pari alla metà.

Con l'entrata in vigore del richiamato d.l. n. 63/2002, si è previsto una parziale tassabilità ai fini dell'IRPEG degli utili destinati a riserva. Più precisamente, per gli esercizi relativi al 2002 e al 2003, la disposizione dell'art. 12, legge n. 904/1977 si applica al 39% della rimanente quota degli utili netti annuali destinati a riserva indivisibile.

Nelle cooperative di lavoro, i compensi riferiti alla prestazione lavorativa del socio ai fini fiscali assumono una duplice valenza: in capo al socio lavoratore, in quanto redditi da lavoro e in capo alla cooperativa quale costo da dedurre della determinazione del reddito di impresa.

Quanto al socio lavoratore, fino all'entrata in vigore della legge n. 142/2001, è stato l'art. 47 del D.P.R. n. 917/1986 (c.d. TUIR.) a sancire che sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente i compensi percepiti dai soci lavoratori entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20%.

Analogamente, l'art. 11 del D.P.R. n. 601/1973, stabilisce che sono ammesse in deduzione dal reddito delle società cooperative le somme erogate ai soci lavoratori a titolo di integrazione delle retribuzioni fino al limite dei salari correnti aumentati del 20%.

Il legislatore tributario, analogamente a quello previdenziale, ha proceduto alla sostanziale assimilazione del socio lavoratore al lavoratore dipendente. Il compenso che il socio riceve dalla

cooperativa per il lavoro prestato, entro il limite dei salari correnti, è stato infatti assimilato al reddito da lavoro dipendente. Viene assoggettato allo stesso trattamento il compenso che eccede la misura dei salari correnti, entro il limite del 20% dei salari medesimi, attribuibile a titolo di ristoro. Con queste norme limitative, lo scopo che il legislatore si è posto è quello di prevenire un'eventuale divisione degli utili fra i soci "mascherata" dalla forma del ristoro.

11. La vigilanza e i controlli

Il D.lgs. 2 agosto 2002, n. 220 attuativo dell'art. 7 della legge delega 3 aprile 2001, n. 142, ha apportato al sistema della vigilanza sugli enti cooperativi importanti modifiche, e ulteriori modifiche sono state apportate anche dal D.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6 che ha rivisto gli articoli del Codice Civile che attengono ai predetti contratti, confermando comunque, all'art. 2545-quaterdecies che le cooperative sono sottoposte alle autorizzazioni, alla vigilanza e agli altri controlli sulla gestione previsti dalle leggi speciali.

Tornando al citato D.lgs. n. 220/2002, l'art. 1 fa rientrare nella vigilanza del Ministero delle Attività Produttive ogni forma di ente cooperativo senza i limiti prima contenuti nel d.lg.c.p.s. n. 1577/1947 (c.d. legge Basevi). L'esclusività, tuttavia attiene fondamentalmente ai controlli sulla "mutualità" che costituisce l'essenza stessa della natura dell'ente cooperativo e costituisce presupposto per le agevolazioni di qualsivoglia natura. Resta salva la vigilanza "concorrente" di altre autorità prevista per le materie di loro esclusiva competenza.

L'art. 2 indica per gli enti cooperativi la cadenza ispettiva minima della periodicità biennale mentre l'art. 4 individua l'oggetto dei controlli da effettuare in sede di revisione cooperativa, con preminenza per l'attività assistenziale e consulenziale seguita da un penetrante controllo sulla natura mutualistica dell'ente cooperativo.

L'art. 5 introduce la novità del "certificato" di avvenuta revisione rilasciato all'ente cooperativo per eventuali esigenze certificative o attestative. L'art. 7 delinea la figura del revisore di ente cooperativo. Per l'assolvimento dell'attività di vigilanza viene prevista la possibilità di stipulare convenzioni con le Associazioni nazionali.

Gli articoli 8, 9 e 10, costituiscono un pacchetto normativo che riguarda l'ispezione straordinaria ministeriale nelle sue modalità di esecuzione nel suo oggetto nonché nei poteri attribuiti all'ispettore di cooperativa.

Con l'art. 15 viene istituito l'Albo Nazionale degli enti cooperativi, in sostituzione del Registro prefettizio previsto dagli artt. 13 e 14 della vecchia legge Basevi e infine l'art. 18 conferma il potere esclusivo di vigilanza del Ministero delle Attività Produttive in materia di mutualità anche nei confronti delle Banche di Credito Cooperativo, fatta salva la vigilanza specifica della Banca D'Italia nelle materie di propria competenza.

In base all'art. 4 del D.lgs. n. 220, la revisione cooperativa è finalizzata a fornire agli organi di direzione e di amministrazione degli enti suggerimenti e consigli per migliorare la gestione ed il livello di democrazia interna, al fine di promuovere la reale partecipazione dei soci alla vita sociale e ad accertare, anche attraverso una verifica della gestione amministrativo-contabile, la natura mutualistica dell'ente, verificando l'effettività della base sociale, la partecipazione dei soci alla vita sociale ed allo scambio mutualistico con l'ente, la qualità di tale partecipazione, l'assenza di scopi di lucro dell'ente, nei limiti previsti dalla legislazione vigente, e la legittimazione dell'ente a beneficiare delle agevolazioni fiscali, previdenziali e di altra natura. Il revisore è tenuto, inoltre, ad accertare la consistenza dello stato patrimoniale, attraverso l'acquisizione del bilancio d'esercizio, delle relazioni del consiglio di amministrazione e del collegio sindacale, nonché, ove prevista, della certificazione di bilancio. Infine il revisore verifica l'eventuale esistenza del regolamento interno adottato dall'ente cooperativo ai sensi dell'art. 6 della legge 3 aprile 2001, n. 142, e accerta la correttezza e la conformità dei rapporti instaurati con i soci lavoratori con quanto previsto nel regolamento stesso.

Il Ministero delle Attività Produttive, a cui vengono inviati, per i provvedimenti di competenza, i verbali ispettivi compresi quelli concernenti le revisioni cooperative effettuate dalle associazioni di rappresentanza riconosciute, in caso di irregolarità, ha facoltà, valutate le circostanze del caso, di

emanare i seguenti provvedimenti: la cancellazione della cooperativa dal Registro Prefettizio che è prevista tra i provvedimenti di rigore che l'autorità di vigilanza può adottare nei confronti di enti cooperativi; la gestione commissariale⁶¹; lo scioglimento per atto dell'autorità⁶²; la sostituzione dei liquidatori⁶³; la liquidazione coatta amministrativa.

Il presupposto per l'adozione del provvedimento di controllo sostitutivo in sede di vigilanza amministrativa è definito in maniera assai generica, "nell'irregolare funzionamento" della società cooperativa. L'art. 11, d.lg.c.p.s. n. 1577/1947 stabiliva che solo le irregolarità "gravi" dessero luogo all'adozione del provvedimento; tuttavia, tale norma, benché non espressamente abrogata dall'art. 20 D.lg. n. 220/2002, dovrebbe considerarsi sostituita dall'art. 12 D.lg. n. 220/2002 stesso, che disciplina la materia senza più riferimento ad una soglia di gravità delle irregolarità per l'adozione della misura. Pur essendo questa norma segno di una discrezionalità molto ampia del potere della autorità amministrativa in sede di controllo sulle cooperative, è comunque preferibile ritenere che la motivazione del provvedimento debba specificare l'elemento obiettivo della gravità delle irregolarità e la sua riferibilità all'organo amministrativo, così da far ritenere proporzionale ed adeguato l'atto amministrativo, altrimenti censurabile sotto il profilo dell'eccesso di potere.

12. Le ispezioni del lavoro

Le cooperative, come qualsiasi altro soggetto imprenditoriale, sono sottoposte all'attività ispettiva in capo al Ministero del Lavoro e agli altri enti preposti (INAIL, INPS, ASL) in materia di lavoro e di legislazione sociale.

Il "Protocollo sulla Cooperazione", in attuazione del "Protocollo sul Malfare" sottoscritto dal Governo il 23 luglio 2007, con le parti sociali, pone l'accento sulle c.d. cooperative spurie le quali nella prospettiva di aggiudicarsi appalti con forti ribassi, praticano notevoli compressioni nei costi dei servizi a danno dei propri lavoratori con la non corretta applicazione dell'art. 1 della legge 142/2001 e la conseguente minore corresponsione del trattamento economico dei contratti collettivi nazionali (art. 6 della Legge 142/2001) per quanto riguarda il lavoro subordinato o non corrispondenza rispetto alle mansioni effettivamente svolte e alle modalità di svolgimento delle medesime relativamente alla collaborazioni coordinate e continuative.

E' pertanto necessario attivare un'azione mirata di vigilanza ispettiva volta a individuare gli appalti non genuini che determinano fenomeni di illecita somministrazione di manodopera, nonché le irregolari posizioni assicurative e previdenziali dei soci lavoratori.

In altre parole l'apparato ispettivo è chiamato a sottoporre a verificare la corretta applicazione dei trattamenti economici minimi contrattuali dei CCNNLL, la regolarità contributiva delle singole posizioni lavorative e l'effettiva corrispondenza ai canoni di legge degli appalti affidati alle cooperative, troppo spesso surrettiziamente posti in essere per dissimulare vere e proprie somministrazioni di manodopera consentite alle sole agenzie autorizzate secondo quanto previsto dal D. Lgs. 276/2003, con i conseguenti sanzionatori (riqualificazione dei rapporti di lavoro, emanazione di provvedimenti di diffida accertativi, costituzione di rapporti di lavoro in capo agli apparenti committenti di appalti illeciti o fraudolenti).

Le stazioni appaltanti pubbliche o privata che possono rispondere in solido per le obbligazioni retributive e contributive in caso di appalti non genuini (art. 29 D. Lgs. 276/2003, art. 35, comma 28, Legge 248/2006 e art. 1676 c.c.) sono chiamate a verificare puntualmente le condizioni d'appalto e le caratteristiche delle cooperative interpellate sotto i vari profili imprenditoriali.

I componenti dell'Osservatorio Provinciale per il lavoro in cooperativa presenti nella riunione del 19 giugno 2009.

FIRME