



I CONSORZI E LE SOCIETA' CONSORTILI

Studio Cozzi

Luigi Caccia
Riccardo Colombo
Ernesto Cozzi
dottori commercialisti

MEMBER
OF 
CozziPastoriPucci
& Associati

Indice

1	COS'E' UN CONSORZIO	Pag.	3
2	CONTENUTO E FORMA DEL CONTRATTO CONSORTILE	Pag.	5
3	CONSORZI CON ATTIVITA' INTERNA E CONSORZI CON ATTIVITA' ESTERNA	Pag.	9
4	LE CAUSE DI SCIoglIMENTO DEL RAPPORTO CONSORTILE	Pag.	11
5	LE SOCIETA' CONSORTILI	Pag.	12
6	GLI ASPETTI FISCALI	Pag.	14

1. COS'E' UN CONSORZIO

L'art. 2602 c.c. definisce i consorzi come i contratti con i quali "più imprenditori istituiscono un'organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese".

La definizione prevista dal legislatore è idonea a comprendere due distinti fenomeni della realtà:

- *ConSORZI anticoncorrenziali.* Il consorzio viene costituito al fine prevalente o esclusivo di disciplinare, limitandola, la reciproca concorrenza sul mercato fra imprenditori che svolgono la stessa attività o attività similari. In tal caso il consorzio si presenta come un patto limitativo della concorrenza.
- *ConSORZI di coordinamento.* Più imprenditori decidono di dar vita a un consorzio per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese. In queste ipotesi il consorzio diventa uno strumento di cooperazione tra aziende finalizzato alla riduzione dei costi di gestione delle singole imprese consorziate.

Nel quadro generale dell'istituto, il legislatore attribuisce notevole importanza anche al concreto modo di operare del consorzio. L'organizzazione comune può infatti avere una funzione puramente interna, limitata alla regolamentazione dei rapporti fra i consorziati, all'accertamento degli obblighi assunti e alla risoluzione degli eventuali conflitti, ma può avere anche una funzione esterna e cioè inserirsi come intermediaria nei rapporti tra consorziati e terzi. Sulla base di questa diversa funzione il legislatore distingue consorzi con attività esterna e con attività meramente interna. Si è ritenuto opportuno dedicare a questa distinzione un apposito paragrafo (3) al quale, quindi, si rimanda.

Volendo dare un inquadramento sistematico, i consorzi si possono definire come rapporti associativi (non societari) appartenenti alla categoria delle "mutue", le quali si caratterizzano per l'attribuzione agli associati di vantaggi realizzati direttamente nelle loro economie individuali tramite l'uso dell'organizzazione comune¹. I contratti di consorzio possono essere anche classificabili tra i cosiddetti

¹ Cfr. MINERVINI, nella relazione al Convegno di Bari, su *La nuova disciplina dei consorzi* (27 maggio 1977), in *Giur. Comm.*, 1978, vol. I, pag. 306.

contratti con comunione di scopo² e considerati con prestazioni corrispettive, dato che la partecipazione è concessa al socio in cambio dell'assunzione di certi vincoli e obblighi che condizionano la sua partecipazione al gruppo stesso, in quanto rappresentano l'esplicazione degli scopi per i quali il consorzio è stato costituito.

Dalla nozione di consorzio contenuta nell'art. 2602 c.c. è inoltre possibile inquadrare il contratto fra quelli che la dottrina e la giurisprudenza definiscono di "organizzazione", volendo con tale termine mettere in evidenza che esso non è fine a sé stesso ma è disposto al servizio di altri rapporti o soggetti per potenziarli e renderli più funzionali; tale contratto presenta quindi carattere strumentale e accessorio, in quanto presuppone altre organizzazioni imprenditoriali, alle quali servire e in funzione delle quali è costituito.

Considerando, infine, lo scopo perseguito, il contratto di consorzio può essere inquadrato tra i contratti di durata, poiché il raggiungimento degli obiettivi implica necessariamente un certo periodo di tempo e non può esaurirsi in un solo atto. Il codice civile all'art. 2604 prevede espressamente che *"in mancanza di determinazione della durata del contratto, questo è valido per dieci anni"*.

² Cfr. GALGANO, *Delle associazioni non riconosciute e dei comitati*, sub artt. 36-38, pag.18.

2. CONTENUTO E FORMA DEL CONTRATTO CONSORTILE

L'art. 2603 disciplina la costituzione del consorzio sia sotto il profilo del contenuto, sia sotto il profilo della forma. Esso infatti prescrive innanzitutto che *"il contratto deve essere fatto per iscritto sotto pena di nullità"*, richiedendo così la forma scritta *ad substantiam* e non soltanto *ad probationem* e il contratto può essere qualificato fra quelli formali e solenni.

La richiesta della forma scritta soddisfa una duplice esigenza, quella di evitare l'incertezza sul contenuto di un contratto di singolare importanza e quella di rendere più agevole la vigilanza governativa.

Il secondo comma dell'art. 2603 sviluppa una elencazione di elementi che il contratto di consorzio deve contenere:

a) **l'oggetto del consorzio**

Deve essere indicata l'attività demandata all'organizzazione consortile, precisando se si tratta di attività puramente interna o se a questa si aggiunge un'attività esterna;

b) **la durata del consorzio**

La legge stabilisce come durata massima del consorzio il periodo di dieci anni. Se la durata è fissata in contratto per un periodo superiore, il contratto è valido per la durata di un decennio.

Ne caso in cui la durata del consorzio non sia fissata nel contratto la determinazione contrattuale è sostituita da una determinazione legale, che fissa la durata del consorzio in dieci anni;

c) **la sede dell'ufficio eventualmente costituito**

L'indicazione serve a localizzare l'organizzazione consortile, soprattutto in funzione delle comunicazioni e delle notificazioni da farsi al consorzio, in funzione dell'attuazione della pubblicità e in funzione della competenza territoriale;

d) **gli obblighi assunti e i contributi dovuti dai consorziati**

Il contratto deve precisare le obbligazioni assunte dai singoli consorziati, che si pongono come mezzo a fine per la realizzazione degli scopi consortili.

La legge distingue tra obblighi assunti e contributi dovuti. Sembra che questa distinzione trovi il suo fondamento nel contratto di consorzio dove non soltanto sono previsti i conferimenti dei mezzi economici per il funzionamento del consorzio, ma possono essere previsti obblighi ulteriori, ad esempio obblighi che importino un *non facere* o obblighi di vendere al consorzio o per tramite del consorzio;

e) **le attribuzioni e i poteri degli organi consortili anche in ordine alla rappresentanza in giudizio**

La legge non precisa quali siano gli organi consortili e quali le loro attribuzioni, lasciando il tutto alla volontà dei consorziati manifestata nel contratto. Tale volontà stabilirà se le funzioni del consorzio devono essere accentrare in un unico organo o se devono essere ripartite tra più organi, a ciascuno dei quali attribuire una specifica sfera di competenza, ovvero se accanto all'organo esecutivo devono essere previsti anche organi deliberativi o di controllo. Il contratto stabilirà anche se devono essere osservate particolari prescrizioni in ordine al funzionamento dei singoli organi.

La legge si limita a distinguere tra le deliberazioni relative all'attuazione dell'oggetto del consorzio, per le quali è sufficiente il voto favorevole della maggioranza dei consorziati ove il contratto non disponga diversamente (art. 2606), e quelle riguardanti le modificazioni del contratto di consorzio, per le quali è necessaria l'unanimità se non è diversamente stabilito nel contratto.

La legge precisa inoltre che ricadono sotto la disciplina delle deliberazioni relative all'attuazione del consorzio anche quelle che hanno per oggetto lo scioglimento anticipato per giusta causa, pur implicando una modifica del contratto (art. 2611, n. 4).

Tutte le deliberazioni che non sono prese in conformità alle disposizioni di legge o a quelle del contratto possono essere impugnate davanti all'autorità giudiziaria entro 30 giorni, dalla data della delibera per i presenti, e da quella della sua comunicazione o del suo deposito presso il registro delle imprese per gli assenti. Da ciò si evince la presenza nel consorzio di un vero e proprio organo collegiale (assemblea dei consorziati), pur non essendo stabilite le

modalità di convocazione e di costituzione dell'organo.

Accanto all'assemblea possono essere nominati nel contratto organi amministrativi e di controllo (art. 2605) ai quali sia rimessa l'esecuzione delle deliberazioni consortili e la vigilanza dell'esatto adempimento delle obbligazioni assunte. Anche in questo caso il codice lascia quasi completamente alla volontà dei consorziati il compito di determinare la composizione, i poteri e i rapporti che legano tali organi al consorzio. Il codice si limita a precisare che la loro responsabilità verso i consorziati è regolata dalle norme sul mandato e che *"il mandato conferito dai consorziati per l'attuazione degli scopi del consorzio, ancorché dato con unico atto, cessa nei confronti del consorziato receduto o escluso"* (art. 2609);

f) Le condizioni di ammissione di nuovi consorziati

Il consorzio è un contratto aperto, un contratto cioè che consente la partecipazione di nuovi consorziati.

La partecipazione di nuovi consorziati è possibile, senza il consenso unanime degli attuali consorziati, soltanto in quanto il contratto lo preveda. In questo caso il contratto deve precisare le condizioni soggettive e oggettive della partecipazione al consorzio, le modalità di ammissione, gli organi che devono pronunciarsi sulla stessa e gli obblighi che il nuovo consorziato deve assumere. La partecipazione al consorzio può attuarsi, a norma dell'art. 1332 c.c., mediante invio dell'adesione all'organo consortile, anziché ai singoli consorziati.

L'apporto o il contributo conferito dai nuovi consorziati entra a far parte del fondo comune costituendo la garanzia delle obbligazioni del consorzio anche se queste siano sorte prima della partecipazione al consorzio;

g) i casi di recesso e di esclusione

La norma ha l'unico effetto di subordinare la possibilità del recesso o della esclusione alla espressa previsione contrattuale e di consentirle nelle sole ipotesi stabilite dal contratto;

h) Le sanzioni per l'inadempimento degli obblighi dei consorziati

La necessità dell'indicazione deve essere intesa nel senso che le sanzioni per l'inadempimento degli obblighi dei consorziati, diverse da quelle previste

dalla legge, non possono essere adottate con una deliberazione di maggioranza o per iniziativa degli organi consortili, né possono essere inflitte senza una espressa previsione del contratto;

i) **la quota dei singoli consorziati o i criteri per la determinazione di essa, nel caso in cui il consorzio abbia per oggetto il contingentamento³ della produzione o degli scambi**

Nei consorzi di questo tipo, elemento essenziale è la determinazione del contingente che, in ordine alla produzione o allo scambio complessivi, viene riservato al singolo consorziato. Da ciò la necessità che all'atto della costituzione del consorzio questo contingente sia fissato o almeno siano stabiliti i criteri per la sua determinazione.

³ Il contingentamento consiste in generale nel limite quantitativo posto all'importazione di un bene o di una merce da uno o più Paesi. Si tratta, di solito, di un provvedimento unilaterale preso dallo Stato importatore per proteggere l'industria nazionale dalla concorrenza di un altro Paese. Nel caso di specie si tratta, però, di un consorzio, quindi di un contratto tra più imprenditori per regolamentare la reciproca concorrenza.

3. CONSORZI CON ATTIVITÀ INTERNA E CONSORZI CON ATTIVITÀ ESTERNA

La legge non regola, se non sotto particolari profili, l'aspetto organizzativo del consorzio. Spetta quindi ai consorziati scegliere la forma organizzativa più opportuna per il funzionamento del consorzio.

La distinzione tra consorzi con attività interna, che implicano soltanto delle obbligazioni a carico dei contraenti, e consorzi con attività esterna, che invece danno luogo alla costituzione di autonomi centri di imputazione nei confronti dei terzi, acquista significato alla luce della particolare disciplina dei consorzi con attività esterna.

L'organizzazione consortile può avere una funzione puramente interna, riguardante cioè unicamente i rapporti tra i consorziati, stabilendo le direttive che questi devono seguire nell'esercizio dell'attività, controllando l'osservanza delle stesse, applicando le sanzioni eventualmente previste in contratto, ma può anche avere una funzione esterna cioè inserirsi nello svolgimento delle attività tra consorziati e terzi. Quest'ultima peculiarità ha indotto il legislatore a prevedere per questi consorzi una disciplina speciale che va ad integrare quella generale contenuta negli artt. 2602-2611 c.c.

In particolare, l'art. 2612, comma 1, stabilisce che si è in presenza di un consorzio con attività esterna, quando *"il contratto prevede l'istituzione di un ufficio destinato a svolgere un'attività con i terzi"*. Naturalmente non può essere considerato sufficiente a configurare un consorzio di questo tipo la previsione statutaria di un'attività esterna qualsiasi, ma è necessaria che sia riservato all'ufficio esterno il compimento di uno o più momenti del processo produttivo delle imprese consorziate o comunque l'esercizio di un'attività che inerisce al ciclo economico di tali imprese.

È altresì prevista la sottoposizione a un sistema di pubblicità legale che si attua mediante il deposito e l'iscrizione nel registro delle imprese di un estratto del contratto, il quale deve contenere la denominazione e l'oggetto del consorzio, la sede dell'ufficio, il cognome e il nome dei consorziati, la durata, le persone a cui vengono attribuite la presidenza, la direzione e la rappresentanza nonché i rispettivi poteri, il modo di formazione del fondo consortile e le norme relative alla liquidazione. Tale deposito deve essere effettuato, a cura degli amministratori,

entro 30 giorni dalla stipulazione del contratto.

In terzo luogo la legge attribuisce espressamente alle persone che hanno la rappresentanza o la direzione del consorzio, la rappresentanza giudiziale passiva comunque sia regolato il potere di rappresentanza nel campo dei rapporti sostanziali o anche il potere di rappresentanza giudiziale attiva (art.2613).

Infine, il legislatore prevede la creazione di un fondo comune (fondo consortile) destinato alla realizzazione degli scopi del consorzio e a garantire i creditori del consorzio medesimo, formato dai contributi dei consorziati ed eventualmente dai beni nei quali essi sono stati investiti. Il fondo non può essere sottratto alla sua specifica destinazione fin quando dura il consorzio.

Alla garanzia rappresentata dal fondo consortile si aggiunge la responsabilità illimitata e solidale di coloro che hanno agito in nome del consorzio.

L'autonomia patrimoniale del consorzio non è pertanto piena ma, come nelle associazioni non riconosciute, è limitata: il fondo consortile rappresenta per i creditori una garanzia esclusiva cioè è sottratto al concorso dei creditori particolari dei singoli consorziati. Coloro che agiscono per il consorzio rispondono personalmente e solidalmente e non possono invocare, per escludere la loro responsabilità, il fatto di aver agito in qualità di organo del consorzio, mancando il riconoscimento della personalità giuridica si tratta di persone che agiscono direttamente nei confronti dei terzi anche se nell'interesse di altri soggetti.

4. LE CAUSE DI SCIOGLIMENTO DEL RAPPORTO CONSORTILE

Le cause di scioglimento del rapporto consortile possono riguardare sia il singolo consorziato, sia l'intero contratto di consorzio. Per la prima ipotesi il codice prevede espressamente il recesso e l'esclusione, alle quali si devono aggiungere l'annullamento (art.1446 c.c.) e la risoluzione per inadempimento o per impossibilità sopravvenuta. Per quanto riguarda l'indicazione dei casi di recesso e di esclusione il codice si limita a un rinvio ai singoli contratti, ad eccezione dell'ipotesi di cessione di azienda. L'art. 2610 infatti, dopo aver previsto che in caso di trasferimento di azienda l'acquirente subentra nel contratto di consorzio, riconosce agli altri consorziati, se il trasferimento è avvenuto per atto tra vivi, il diritto di deliberarne l'esclusione entro un mese dalla notizia dell'avvenuto trasferimento, se sussiste una giusta causa.

In seguito al recesso o all'esclusione la quota di partecipazione del consorziato receduto o escluso si accresce proporzionalmente a quelle degli altri.

Lo scioglimento dell'intero contratto di consorzio si realizza oltre che per il decorso del termine, per volontà unanime dei consorziati, per deliberazione della maggioranza se sussiste una giusta causa, per il conseguimento dell'oggetto o per l'impossibilità di conseguirlo anche per il venire meno della pluralità dei consorziati e, nel caso di consorzi con attività esterna, per fallimento. Altre cause di scioglimento possono essere inoltre previste dal contratto consortile (art. 2611 c.c.).

Lo scioglimento del consorzio può altresì essere disposto con provvedimento dell'autorità governativa quando l'attività del consorzio risulti non conforme agli scopi per cui il consorzio è stato costituito e non si ritenga sufficiente sciogliere gli organi del consorzio e affidarne la gestione a un commissario governativo (art. 2619 c.c.).

L'intervento di una causa di scioglimento non comporta automaticamente l'estinzione del consorzio in quanto ad essa segue una fase avente lo scopo di definire i rapporti pendenti (fase di liquidazione). Discussa è comunque la disciplina applicabile a tale fase; l'opinione preferibile è di coloro che ritengono applicabili ai consorzi con attività interna la normativa in materia di divisione (art. 1111 c.c.) e ai consorzi con attività esterna le norme sullo scioglimento delle società di persone (art. 2272 ss.).

5. LE SOCIETÀ CONSORTILI

Nell'ambito dei rapporti associativi i consorzi si possono distinguere dalle società per il fatto che queste normalmente perseguono fini di lucro, mentre nei consorzi i vantaggi degli associati sono direttamente realizzati nelle loro economie individuali, tramite l'uso della organizzazione comune⁴.

Tuttavia si deve osservare che già prima della riforma del 1976⁵ era largamente diffusa la prassi di perseguire gli scopi propri del contratto di consorzio non già costituendo un consorzio, bensì attraverso la costituzione di una società. Tale tendenza proprio con riferimento ai consorzi ha avuto un espresso riconoscimento legislativo nell'art. 2615 *ter* il quale dispone che *"le società previste nei capi III e seguenti del titolo V possono assumere come oggetto sociale gli scopi indicati nell'art. 2602"*; in altri termini, questa norma ha consentito il perseguimento dello scopo consortile da parte delle società commerciali o, comunque, esaminando il fenomeno dal punto di vista dei soci consorziati, ha permesso l'utilizzazione delle società commerciali per il perseguimento dello scopo consortile.

L'art. 2615 *ter* pur riconoscendo la legittimità delle società consortili ha lasciato però un margine di incertezza sul problema della normativa ad esse applicabile.

Pare difficile schematizzare a priori quali siano le regole da applicarsi anche perché in dottrina il dibattito non si è ancora sopito. Da un lato c'è chi ritiene che la società consortile sia un consorzio con la veste formale della società; alcuni, invece, ritengono che si tratti di un tipo di società speciale caratterizzata da una causa mista; per alcuni, infine, la società consortile dovrebbe essere assoggettata all'intera disciplina del tipo di società adottato e laddove vi siano dubbi o lacune normative, questi dovrebbero essere colmati tenendo conto della particolare natura consortile dell'oggetto sociale legittimando i consorziati ad inserire clausole statutarie legate a principi tipici in materia di consorzi⁶.

⁴ Si discute se il consorzio possa avere scopo di lucro dato che non si rinviene norma che ne precluda o limiti il perseguimento, mentre si trae conferma a contrario dall'art. 4 della Legge n. 374/76, che subordina l'ammissione ai benefici dei consorzi e delle società consortili al divieto di distribuzione di utili sotto qualsiasi forma. Cfr. MINERVINI, *Relazione*, pag. 306.

⁵ La riforma del 1976, attuata con la Legge 10 maggio 1976 n. 377, ha modificato la disciplina del codice civile in tema di consorzi e società consortili.

⁶ Cfr. B.F. STUFLER, *Obblighi e contributi nei consorzi e nelle società consortili: profili societari e fallimentari*, in *Il diritto fallimentare e delle società commerciali* n. 6/2004, Cedam, Padova, pagg. 1283 e seguenti.

A conferma dell'ultima tendenza abbiamo:

- la sentenza n. 18113 del 27 novembre 2003 della Cassazione, Sez. I: *"In materia di società consortile costituita secondo il tipo delle società di capitali (nella specie di S.r.l.), la causa consortile può comportare la deroga delle norme che disciplinano il tipo adottato, qualora la loro applicazione sia incompatibile con i profili essenziali del fenomeno consortile, fermo restando che siffatta deroga non può giustificare lo stravolgimento dei principi fondamentali che regolano il tipo di società di capitali scelto, al punto da renderlo non più riconoscibile rispetto al corrispondente modello legale⁷";*
- il secondo comma dell'art. 2615 *ter* il quale prevede la possibilità di stabilire nello statuto delle società consortili l'obbligo dei soci di versare contributi in denaro. Questa norma è infatti espressione della volontà del legislatore di derogare espressamente ad un principio fondamentale in tema di società per azioni, perché ritiene applicabile alle società consortili le norme in tema di società.

In definitiva, non è ancora stato individuato il limite entro il quale i soci consorziati possono spingersi per modificare la disciplina societaria in funzione dello scopo consortile.

⁷ Il testo integrale della massima è riportato nella rivista *Notariato* n. 6/2004, Ipsoa, pag. 599.

6. GLI ASPETTI FISCALI

- **La formazione dell'utile**

Appare difficile ipotizzare il realizzo di un utile d'esercizio in un consorzio con attività interna⁸, mancando i rapporti con i terzi e non pare corretto parlare di utile vero e proprio, trattandosi di un avanzo di gestione e quindi di un'eccedenza di contributi degli stessi consorziati rispetto ai costi effettivamente sostenuti dal consorzio⁹.

La questione assume toni diversi se si fa riferimento alle altre due figure previste dal Codice Civile: consorzio con attività esterna e società consortile.

Queste figure si contraddistinguono, infatti, per la loro interazione con i terzi in veste di veri e propri imprenditori commerciali mediante mandato con o senza rappresentanza.

Sul punto la dottrina prevalente ritiene che il consorzio possa realizzare utile in via meramente secondaria o incidentale: dubbi e contrasti sorgono in ordine alla proporzione che deve esistere tra attività lucrativa e attività mutualistica, poiché nella pratica non è agevole stabilire quando l'una prevale sull'altra.

L'art. 4 della Legge n. 240 del 21 maggio 1981 stabilisce che nello statuto dei consorzi o società consortili deve essere previsto il divieto di distribuire utili; il successivo art. 7 impone poi di reinvestire gli utili prodotti entro i due anni successivi al conseguimento degli stessi, accantonandoli in un apposito fondo passivo, al fine di godere delle agevolazioni previste.

Prevedere che l'utile non sarà tassato se si rispettano i due presupposti (divieto di distribuzione dell'utile e obbligo di reinvestirlo entro i due periodi successivi) significa acclamare che l'utile può esserci¹⁰.

⁸Alcuni autori ritengono che l'esubero di contributi non possa configurarsi in modo diverso da un utile, indipendentemente dal modo in cui si è determinato. Si veda C.A. TEDESCHI, *Consorzi Riunioni temporanee Geie*, 2001, Giuffrè, Milano, pagg. 107 e seguenti.

⁹Cfr. M. INTERDONATO, *Il regime fiscale dei consorzi tra imprenditori*, Giuffrè, Milano, pag. 178.

¹⁰Sul punto si veda la risoluzione del 28 marzo 2002, n. 98/E con cui l'Agenzia delle Entrate – Direzione centrale Normativa e Contenzioso – ha stabilito che “può dunque verificarsi che il conto economico di un consorzio chiuda con un utile. In tal caso, essendo i consorzi soggetti passivi d'imposta ai sensi dell'art. 87 del Tuir, gli utili realizzati sono sicuramente assoggettati a tassazione Irpeg, salvo che ricorrano le condizioni per l'applicazione della Legge 21 maggio 1981, n. 240.” A commento della risoluzione vedi F. ROSCINI VITALI, *Gli utili reinvestiti dei consorzi fuori dalla tassazione*, in *Il Sole 24 Ore* del 3 aprile 2002, pag. 24.

Si può quindi ritenere consolidato l'orientamento che riconosce al consorzio la possibilità di affiancare alla propria attività principale, di stampo mutualistico, lo svolgimento di un'attività lucrativa con i terzi, ammettendo così la produzione di utili, sempre che la stessa non snaturi la causa del contratto consortile¹¹.

- **La distribuzione dell'utile**

Perplessità rimangono, invece, in ordine alla distribuzione dell'utile prodotto dal consorzio o dalla società consortile.

Parte della dottrina, pur riconoscendo l'eventuale realizzo di un utile, non ammette il cosiddetto "lucro soggettivo", negando perciò ogni forma di redistribuzione.

Il Tribunale di Milano in un orientamento sulle società consortili ha ammesso la possibilità di distribuire gli utili soltanto in via eccezionale e del tutto marginale, stabilendo altresì che nell'atto costitutivo della società consortile debbano essere indicati i criteri mutualistici con cui avviene la ripartizione¹².

Dottrina minoritaria sostiene addirittura che, qualora l'utile si realizzi, questo potrebbe sia venire distribuito fra i consorziati a titolo di dividendo, sia essere imputato a riserva. In quest'ultimo caso i consorziati stabilirebbero se tale riserva vada ad incrementare il fondo consortile e quindi a rafforzare la struttura patrimoniale o debba essere riportata nell'esercizio successivo a decurtazione dell'ammontare dei contributi consortili dovuti dalle imprese consorziate¹³.

Taluno ritiene che un lucro in senso oggettivo sia sempre presente nei consorzi e società consortili che prestino servizi anche a terzi, approvando anche un'eventuale ripartizione dell'utile in proporzione alla quota capitale dei soci¹⁴.

In conclusione, anche se l'interpretazione non è univoca, sembra possibile non solo il realizzo di un utile, ma anche la sua distribuzione. Quest'ultima non dovrebbe compiersi in base a un criterio capitalistico tipico delle società lucrative, bensì con riferimento a un criterio di stampo mutualistico¹⁵.

¹¹ Cfr. G. REBECCA – F. VENCATO, *Consorzi e utili: aspetti civilistici e fiscali*, in *Il fisco*, n. 6/2005, fasc. 1, pag. 820.

¹² *Orientamenti sulle società consortili del Tribunale di Milano (1985)*, in A. PROPERSI – G. ROSSI, *I consorzi*, Ed. Il Sole 24 Ore, Milano, 1997, pag. 81.

¹³ Cfr. L. DE ANGELIS, *Questioni in tema di rapporti economici fra consorzio e consorziati*, in *Le Società* n. 11/1999, pagg. 1306 e seguenti.

¹⁴ Cfr. F. GALGANO, *Il nuovo diritto societario*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, Cedam, Padova, 2002, vol. XXIX, pagg. 22 e seguenti.

¹⁵ Il Tribunale di Milano (12 maggio 1984) ha espressamente sancito l'incompatibilità con lo scopo consortile della ripartizione degli utili tra i soci in proporzione alla quota di capitale posseduta.

- **Le agevolazioni fiscali: la Legge 21 maggio 1981 n. 240**

Art. 1 Ambito soggettivo delle provvidenze

La norma circoscrive l'efficacia della legge ai consorzi e società consortili aventi determinate caratteristiche: deve trattarsi di consorzi tra piccole e medie imprese¹⁶ che operino nel settore dell'industria, del commercio e dell'artigianato al fine di promuovere lo sviluppo, la razionalizzazione e la commercializzazione dei prodotti delle consorziate o di consorzi artigiani di cui alla Legge n. 869/1956, anche in deroga alle limitazioni agli scopi sociali di cui all'art. 3, comma 2, della stessa legge.

Art. 4 Distribuzione di utili

La norma sancisce per i consorzi e per le società consortili il divieto di distribuire gli utili sotto qualsiasi forma alle imprese associate; tale divieto deve risultare da espressa disposizione dello statuto.

Art. 7 Utili da reinvestire

La disposizione stabilisce che: *"Gli eventuali utili dei consorzi e delle società consortili non sono soggetti ad imposizione qualora siano reinvestiti, al più tardi, entro il secondo esercizio successivo a quello in cui sono stati conseguiti. A tal fine, gli utili devono essere accantonati in bilancio in un apposito fondo del passivo, vincolato alla realizzazione di investimenti fissi o di iniziative rientranti nell'oggetto del consorzio"*.

Dalla norma si ricava come il divieto di ripartire fra i consorziati anche gli avanzi ristornabili, al fine di godere del regime di non imponibilità, trovi conforto nella stessa causa mutualistica; l'accantonamento a riserva (in sospensione d'imposta), assieme agli utili realizzati nei confronti dei terzi, infatti, rafforza la struttura patrimoniale del consorzio in quanto consente alle imprese associate di migliorare l'apparato produttivo dal consorzio ottenendo così vantaggi mutualistici via via crescenti. Nondimeno, ciò consente di aumentare anche la garanzia patrimoniale nei confronti dei terzi. Quindi, se gli utili vengono reinvestiti entro il periodo stabilito, il regime provvisorio di non imponibilità si tramuta in regime definitivo; se gli utili invece non vengono reinvestiti o destinati a scopi diversi da quelli disciplinati dalla legge, essi diventano materia imponibile e quindi saranno assoggettati a tassazione.

¹⁶ Rimangono esclusi i consorzi tra piccole e medie imprese che operano nel campo del commercio estero, in quanto la Legge n. 83/1989 detta una disciplina in parte diversa rispetto a quanto previsto dalla Legge n. 240/1981.

In conclusione le suddette norme sono legate da un nesso di logicità, vanno quindi lette l'una nel rispetto dell'altra: qualora vi siano utili, questi ultimi beneficiano del regime agevolato previsto dalla Legge n. 240/1981, se reinvestiti entro i due esercizi successivi alla loro formazione, escludendo altresì ogni forma di distribuzione tra le imprese consorziate.



CozziPastoriPucci & Associati

ITALIA

Milano - 20145 - Corso Sempione 32/a
Tel. +39 02 341312
Fax +39 02 33603692

Busto Arsizio - 21052 - Via Zappellini 6
Tel. +39 0331 623464
Fax +39 0331 620208

Viareggio - 55049 - Via Regia 58
Tel. +39 0584 45228
Fax +39 0584 47032

ROMANIA

Bucarest - Bd. Unirii 55, Bl. E4A,
Sc I, Ap. 21, Sect. 3
Tel./Fax +40 31 4152033
+40 31 4152032

Ploiesti - Pta Victoriei, 4,
CCVEST sc. B, Ap. 32
Tel./Fax +40 344 801136
+40 344 801137

info@cozzipastoripucci.com
www.cozzipastoripucci.com

FANNO PARTE DEL GRUPPO:

Studio Cozzi Caccia Colombo

Studio Pastori

Studio Pucci Associati

Studio Francesco Carpio

Studio Castiglioni Marcora

Data System & Consulting Srl

Ecofin Consulting Srl

Reconta Management Group Srl

Sameco Srl

Studio Cozzi Consulting Srl