

## SEMINARIO

**Le reti di imprese: una opportunità strategica di crescita e innovazione per le aziende**

**14** MARZO  
2025  
ore 15:30 - 18:00

Sede di Confcommercio in via Santa Gilla 6 - Cagliari

Seminario in presenza e gratuito

Registrazione obbligatoria al presente [LINK](#)

Le reti di imprese costituiscono un'importante e spesso imprescindibile opportunità consentendo ai partecipanti di mettere a fattore comune esperienze e know how, migliorando la loro competitività nel mercato di riferimento, nonché di accedere a nuovi mercati e a diversificare le proprie attività, anche in forma temporanea. Non meno importante è la possibilità di sviluppare la formazione e l'istruzione delle imprese, migliorando la qualità del lavoro e la produttività, rafforzando così la reciproca collaborazione.

## SALUTI ISTITUZIONALI

**Alberto Bertolotti**, *Presidente Confcommercio Sud Sardegna*

**Franco Forresu**, *Presidente dell'Accademia dei Dottori Commercialisti della Sardegna*

## RELATORI

**Avv.ta Eva Bredaiol (AssoretipiMI) e Dr. Cesare Mou (Sardegna Ricerche)** **dalle 15.45 - 16.45**

**Relazione:** I Consorzi tra imprenditori, le Associazioni Temporanee ed i raggruppamenti di Impresa: caratteristiche. I contratti e la mobilità del personale dipendente nel contratto di rete.

**Dott.ssa Katuscia Pani e Rag.ra Sandra Congia (CDL)** **dalle 16.45 - 18.00**

**Relazione:** il contratto di Rete: l'associazionismo di imprese come strumento di innovazione e crescita delle imprese: strumenti ed opportunità della programmazione regionale della Sardegna.

L'evento è in fase di accreditamento ai fini della FCP dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili dal CNDCEC e attribuirà n. 2 crediti in materia obbligatoria C.4.11 e D.3.5 e commisurati alle ore di effettiva presenza.

# Contratto di rete:

## Le regole per il distacco e la codatorialità



# Normativa di riferimento del contratto di rete:

# **Articolo 3, Co. 4-ter DL 10/02/2009 N. 5**

**Convertito con modificazioni  
dalla Legge 09/04/2009 n. 33**

“più imprenditori perseguono lo scopo di accrescere, individualmente e collettivamente, la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato e a tal fine si obbligano, sulla base di un programma comune di rete, a collaborare in forme e in ambiti predeterminati attinenti all’esercizio delle proprie imprese ovvero a scambiarsi informazioni o prestazioni di natura industriale, commerciale, tecnica o tecnologica ovvero ancora a esercitare in comune una o più attività rientranti nell’oggetto della propria impresa.”

Se questa è la previsione civilistica “generale”, **per quanto concerne il diritto del lavoro,** occorre rifarsi all’articolo 30 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, il quale disciplina la “codatorialità” e il “distacco” di personale tra due o più imprese le quali, per l’appunto, abbiano siglato un contratto di rete.

il quadro normativo si è arricchito con quanto previsto dal **decreto ministeriale 29 ottobre 2021, n. 205** (definizione modalità operative delle comunicazioni telematiche di inizio, trasformazione, proroga e cessazione dei rapporti di lavoro in regime di codatorialità per il tramite del modello "Unirete" )

e poi **dalla Nota 22 febbraio 2022, n. 315, dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro** che ha illustrato i nuovi modelli e le tempistiche delle comunicazioni obbligatorie relative ai rapporti di lavoro in regime di codatorialità.


# Distacco del lavoratore: disciplina generale



➔ L'articolo 30 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, in tema di distacco, dispone quanto di seguito sinteticamente indicato:

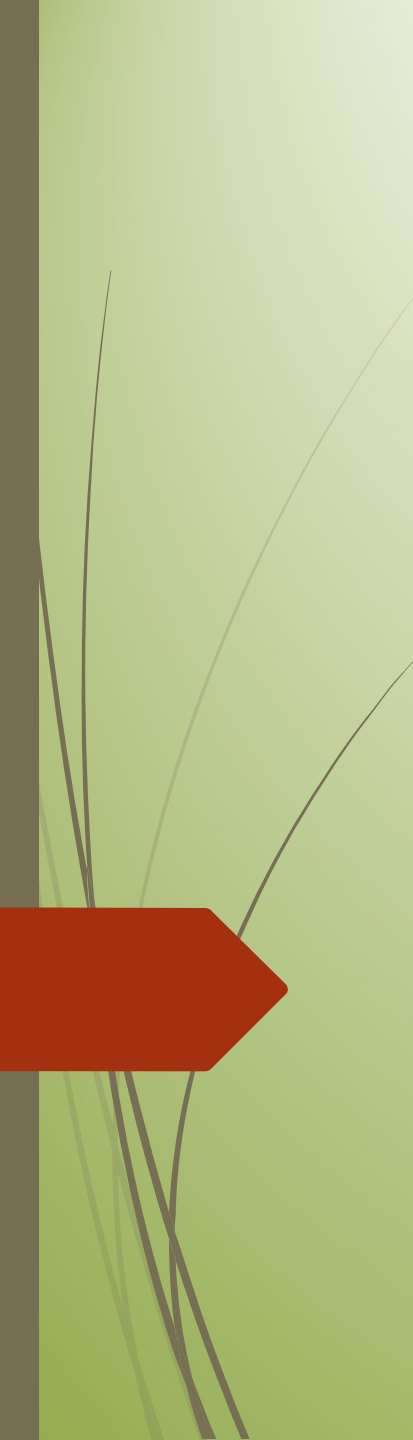
➡<sup>9</sup>(Co. 1): l'ipotesi del distacco si configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse (di tipo produttivo), **pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto** per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa;

(Co. 2): in caso di distacco il datore di lavoro rimane **responsabile del trattamento economico e normativo a favore del lavoratore;**



- (co. 3): il distacco che comporti:
  - **il mutamento di mansioni**: deve avvenire con il consenso del lavoratore interessato;
  - **il trasferimento a un'unità produttiva sita a più di 50 km** da quella in cui il lavoratore è adibito può avvenire solamente per comprovate ragioni tecniche, organizzative, produttive oppure sostitutive, da dimostrarsi a cura del datore di lavoro distaccante;

- (co. 4): resta ferma la disciplina prevista dall'articolo 8, co. 3, del decreto legge 20 maggio 1993, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 luglio 1993, n. 236, il quale dispone che gli accordi sindacali, al fine di evitare le riduzioni di personale, possono regolare il comando o il distacco di uno o più lavoratori dall'impresa ad altra per una durata temporanea;



(Co. 4-*bis*): quando il distacco avvenga in violazione di quanto disposto dal co. 1, il lavoratore interessato può chiedere, mediante ricorso giudiziale a norma dell'articolo 414 del codice di procedura civile, notificato anche soltanto al soggetto che ne ha utilizzato la prestazione, la costituzione di un rapporto di lavoro alle dipendenze di quest'ultimo;

Il DECRETO-LEGGE 28 giugno 2013, n.  
76)

convertito con modificazioni dalla L.  
9 agosto 2013, n. 99


ha disposto (con l'art. 7, comma 2,  
l'introduzione del comma 4-ter all'art.  
30.

(Co. 4-ter): **Qualora il distacco di personale avvenga tra aziende che abbiano sottoscritto un contratto di rete di impresa che abbia validità ai sensi del decreto-legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33, l'interesse della parte distaccante sorge automaticamente in forza dell'operare della rete, fatte salve le norme in materia di mobilità dei lavoratori previste dall'articolo 2103 del codice civile. Inoltre per le stesse imprese è ammessa la codatorialità dei dipendenti ingaggiati con regole stabilite attraverso il contratto di rete stesso))**



# In sintesi:

<b>Elementi fondamentali</b>	<b>1) Interesse (di tipo produttivo) del datore distaccante (che rimane responsabile del trattamento economico e normativo del lavoratore); 2) temporaneità; 3) esecuzione di una determinata attività lavorativa.</b>
<b>Mansioni</b>	<b>Se cambiano, occorre il consenso del lavoratore interessato.</b>
<b>Oltre 50 km</b>	<b>Il datore deve dimostrare che ricorrono comprovate ragioni tecniche, organizzative, produttive o sostitutive.</b>
<b>Violazioni</b>	<b>Il lavoratore distaccato può chiedere al giudice di essere considerato (e, quindi, di diventare a tutti gli effetti) dipendente del distaccatario.</b>




**Vanno assoggettate a IVA le prestazioni di servizi di distacchi di personale tra imprese anche quando sono rese a fronte del rimborso del puro costo, erogate in adempimento di contratti stipulati o rinnovati dal 1° gennaio 2025 (AdE, Risposta a Interpello 18 febbraio 2025, n. 38).**

# Distacco del lavoratore tra imprese in rete

Un'eccezione alla regola generale di cui appena sopra è contenuta nel citato **articolo 30 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, al Co. 4-ter.**

**...nel caso in cui il distacco di personale avvenga tra aziende che abbiano sottoscritto un contratto di rete di impresa, ai sensi del decreto legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33, l'interesse della parte distaccante sorge automaticamente in forza dell'operare della rete.**



**Attenzione però: se è vero che l'interesse è, per così dire, configurato come “automatico”, e quindi non deve essere in alcun modo “dimostrato” (nemmeno in sede di ispezione), è però altrettanto indubitabile che restano fermi gli altri due requisiti, ossia la temporaneità e il fatto che il lavoratore deve essere adibito a un'attività lavorativa “determinata”.**

Proprio a tale ultimo riguardo, il Ministero del Lavoro, nella Nota 2 febbraio 2011, n. 1, ha precisato che “... il lavoratore distaccato deve essere adibito ad attività specifiche e funzionali al soddisfacimento dell’interesse proprio del distaccante”.



# Codatorialità nel contratto di rete: nozione

25 Ancora l'articolo 30, Co. 4-ter, secondo periodo, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, dispone che, **per le aziende che abbiano sottoscritto un contratto di rete di impresa** – che abbia validità ai sensi del decreto legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33 – **è ammessa la codatorialità dei dipendenti** (alla precisa condizione che essi siano) **ingaggiati con regole stabilite attraverso il contratto di rete stesso.**

# Codatorialità e Distacco, alcune differenze

*La Rete d'impreses può avvalersi sia del distacco che della codatorialità. Vi sono però degli elementi distintivi tra i due sistemi di gestione del rapporto di lavoro*

	<b>Distacco</b>	<b>Distacco in Rete</b>	<b>Codatorialità</b>
<b>PARTI</b>	<b>Sono solo e sempre 2, Distaccante e Distaccatario</b>	<b>idem</b>	<b>Sono 2 o più: Tutte e/o parte delle imprese retiste.</b>

## **INTERESSE**

**connesso a  
un interesse  
proprio del  
distaccante**

**L'interesse proprio  
del distaccante  
sorge  
automaticamente  
in forza  
dell'operare della  
rete.**

**Interesse  
complesso e  
plurilaterale  
perché correlato  
al contratto di  
rete che  
ricomprende  
quello dei singoli  
retisti**

	<b>Distacco</b>	<b>Distacco in Rete</b>	<b>Codatorialità</b>
<b>DURATA</b>	<b>temporanea: durata pari al tempo necessario all'esecuzione dell'opera o del servizio.</b>	<b>idem</b>	<b>durata pari agli accordi intercorsi tra i retisti.</b>

**POTERE DI  
REVOCA**

se viene meno  
l'interesse del  
datore di lavoro  
distaccante,  
cessa la  
motivazione del  
distacco, con  
conseguente  
diritto e dovere  
del distaccante di  
revocare il  
provvedimento.

se viene meno  
l'operare della  
Rete, cessa la  
motivazione del  
distacco, con  
conseguente  
diritto e dovere  
del distaccante di  
revocare il  
provvedimento.

Presupposto è  
l'esistenza del contratto  
di Rete.

La Codatorialità può  
essere revocata:  
in base agli accordi tra  
retisti;  
(sempre) per scelta  
unilaterale del datore di  
lavoro;  
Può quindi perdurare  
anche in assenza  
dell'interesse precipuo  
(ma col consenso) del  
datore di lavoro e  
sussistente solo quello  
degli altri retisti.

## **ATTIVITÀ LAVORATIVA**

**per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa: i compiti del lavoratore devono essere precisati. E' esclusa una generica messa a disposizione del dipendente.**

**idem**

**indicazione di massima della/e attività da svolgere con facoltà di allargare e/o restringere anche ad attività accessorie a quelle principali e/o comunque a tutte quelle comunque funzionali al raggiungimento degli obiettivi della Rete e non preventivamente identificabili (c.d. lus variandi) richiamate nelle regole c. d. di ingaggio.**



**Distacco****Distacco in  
Rete****Codatorialità****LUOGO****Sede del  
Distaccatario  
e/o del  
Distaccante.****idem****In base agli  
accordi tra i  
retisti.**

# POTERI CONNESSI

**limitatamente al potere  
disciplinare, direttivo, di  
vigilanza e controllo**

# Distacco

## **Distaccante:**

- disciplinare SI
- direttivo NO

**Il potere direttivo viene SCISSO.**

**il Datore mantiene il potere di interferenza, di intervento e di revoca anticipata del distacco**

## **Distaccatario:**

- disciplinare NO
- vigil.za/controllo SI
- direttivo SI (parziale) **il Distaccatario può ordinare al lavoratore:  
cosa deve fare (secondo quanto già concordato con il distaccante)  
quando fare  
come fare**

# Codatorialità

35

**Datore di lavoro:**

**-disciplinare SI**

**-direttivo SI**

**il potere direttivo viene CONDIVISO:**

**viene esercitato “ a titolo originario” dai retisti secondo le regole (cd. di ingaggio) stabilite nel contratto di rete.**

**Altri retisti:**

**-disciplinare NO**

**– vigilanza e controllo SI**

**–direttivo SI il potere direttivo condiviso è esercitato dai retisti secondo le regole (cd. di ingaggio) stabilite nel contratto di rete e comprende la possibilità di ordinare:**

**cosa fare**

**quando fare**

**come fare**

# OBBLIGHI SICUREZZA SUL LAVORO

## **Distaccante:**

informare e formare il lavoratore sui rischi tipici generalmente connessi allo svolgimento delle mansioni per le quali egli è distaccato.

## **Distaccatario:**

obblighi di prevenzione e protezione e tutti gli altri obblighi in materia di salute e sicurezza sul lavoro inclusa, quindi, la sorveglianza sanitaria

**Datore di lavoro:**

**informare e formare il lavoratore sui rischi tipici generalmente connessi allo svolgimento delle mansioni in codatorialità e tutti gli altri obblighi in materia di salute e sicurezza sul lavoro inclusa, quindi, la sorveglianza sanitaria**

**Altri retisti:**

**informare e formare il lavoratore sui rischi tipici generalmente connessi allo svolgimento delle mansioni in codatorialità e tutti gli altri obblighi in materia di salute e sicurezza sul lavoro inclusa, quindi, la sorveglianza sanitaria**

# Comunicazioni rapporti di lavoro in regime di codatorialità e di distacco nell'ambito di contratti di rete



Vediamo le nuove  
indicazioni operative  
fornite dell'Ispettorato  
Nazionale del Lavoro  
nella Nota 22 febbraio  
2022, n. 315.

# Campo di applicazione delle nuove regole

**si applicano a tutti i rapporti in codatorialità costituiti nell'ambito dei contratti di rete** stipulati ai sensi dell'art. 3, comma 4-ter e comma 4-sexies, del D.L. n. 5/2009, in essere alla data di entrata in vigore del D.M. n. 205/2021 (e dunque al **23 febbraio 2022**) o instaurati successivamente

## Soggetti obbligati

ai sensi dell'art. 1, comma 1, del D.M. 29 ottobre 2021, n. 205, la comunicazione dei rapporti di lavoro in regime di codatorialità deve essere effettuata da parte **dell'impresa referente, individuata nell'ambito di contratti di rete.**

## Modalità e tempistiche

L'art. 2, comma 1 del D.M. n. 205/2021, dispone che **le comunicazioni** di:

- a) inizio, trasformazione, proroga e cessazione dei rapporti di lavoro in regime di codatorialità;
- b) distacco ai sensi dell'art. 30 del D.Lgs. n. 276/2003;

**sono effettuate telematicamente** tramite il modello "Unirete", messo a disposizione dal Ministero del Lavoro sul sito [www.servizi.lavoro.gov.it](http://www.servizi.lavoro.gov.it) aggiornato con decreto direttoriale.

Come chiarito dall'INL, ai fini dell'abilitazione, l'impresa referente deve allegare il contratto di rete, comprensivo delle regole di ingaggio che disciplinano la codatorialità da cui risulti l'elenco delle imprese codatori e l'individuazione, da parte di quest'ultime, dell'impresa referente.

Con specifico riferimento alle tempistiche per l'effettuazione delle comunicazioni, vale quanto illustrato nella seguente tabella:

<b>Fattispecie</b>	<b>Tempistiche per effettuare le comunicazioni</b>
<b>Nuovi rapporti in codatorialità</b>	<b>Dal 23 febbraio 2022, ossia dal giorno successivo alla pubblicazione del D.M. n. 205/2021 sul sito del Ministero del Lavoro</b>
<b>Rapporti di lavoro in codatorialità già in essere al 23 febbraio 2022</b>	<b>In assenza di esplicite previsioni al riguardo, entro 30 giorni decorrenti dall'entrata in vigore del D.M. n. 205/2021, e quindi entro il giorno 24 marzo compreso</b>



**I modelli di comunicazione sono  
4 e nello specifico:**

## Unirete Assunzione

L'impresa referente comunica i dati relativi ai nuovi rapporti di lavoro avviati dopo l'attivazione del regime di codatorialità.

Per i lavoratori neoassunti in regime di codatorialità, **va individuato un datore di riferimento** (primo quadro della Sez. datori di lavoro) - ai sensi dell'art. 3, comma 1, del D.M. n. 205/2021 - **in capo al quale sono ricondotti gli obblighi di registrazione delle prestazioni lavorative sul LUL nonché gli adempimenti previdenziali e assicurativi**. I dati richiesti sono gli stessi dell'ordinario modello Unilav di instaurazione del rapporto, con la specifica ulteriore delle "mansioni" svolte dal lavoratore. **Il contratto collettivo di lavoro applicato al lavoratore sarà quindi quello del datore individuato nella comunicazione.**

Per i rapporti preesistenti all'attivazione del regime di codatorialità, l'impresa referente compila il medesimo modello Unirete Assunzione, indicando quale co-datore di riferimento, per gli effetti di quanto sopra, il datore originario presso il quale il lavoratore risulta in forza al momento della sua messa a fattor comune tra le imprese aderenti alla rete. Nessun altro obbligo comunicativo è imposto al datore originario, posto che **il rapporto, instaurato in precedenza con comunicazione Unilav Assunzione, resta sospeso fino all'eventuale termine della codatorialità.**

## Unirete Trasformazione

Deve essere compilato - come di prassi - nei casi di:

- a. trasformazione del rapporto di lavoro;
- b. trasferimento del lavoratore; e distacco del lavoratore: in particolare, con riferimento a tale istituto, va specificato nell'apposito campo se l'invio del lavoratore è verso imprese non appartenenti alla rete o se avviene verso imprese retiste, non rientranti tra i soggetti co-datori.

**Unirete  
proroga**

Deve essere compilato solo se il rapporto di lavoro è a termine, allorché lo stesso venga prorogato oltre il termine stabilito inizialmente

## Unirete cessazione

Si utilizza nelle seguenti ipotesi:

- A) quando viene meno il regime di codatorialità per cessazione della rete;
- B) per la fuoriuscita dal contratto di rete dell'impresa retista di riferimento dei rapporti di lavoro;
- C) per la cessazione del singolo rapporto di lavoro del lavoratore in codatorialità.


Nel caso di cessazione dell'intera rete, l'impresa referente comunica la chiusura di tutti i rapporti dei lavoratori in codatorialità e, per effetto di tale comunicazione, cessano quelli relativi ai lavoratori assunti e messi direttamente a fattor comune.

Invece, per i lavoratori già in forza, la cessazione della rete (comunicata con il modello Unirete dedicato) determina solo la conclusione del regime di codatorialità: **il rapporto di lavoro proseguirà con il datore originario il quale, ove voglia recedere dal rapporto, dovrà procedere, ai fini degli obblighi comunicativi, a trasmettere il modello Unilav Cessazione.**

Le stesse indicazioni valgono in caso di dimissioni del lavoratore in codatorialità.

Il sistema di comunicazione **Unirete gestisce anche le comunicazioni di distacco** dei lavoratori in regime di codatorialità verso le imprese che, pur appartenendo alla rete, non hanno aderito alla codatorialità o nei confronti di imprese esterne alla rete.

# Profili previdenziali e assicurativi e relativi adempimenti



L'art. 3 del D.M. 29 ottobre 2021, n. 205, in materia di **inquadramento** previdenziale e assicurativo e relativi **adempimenti**, dispone quanto segue:

comma 1:

per gli obblighi derivanti dall'inquadramento previdenziale e assicurativo, per i lavoratori già in forza presso le imprese che aderiscono alla rete e che sono utilizzati in regime di codatorialità, **si fa riferimento all'impresa di provenienza;**

in caso di nuova assunzione di personale da utilizzare in codatorialità, nella relativa comunicazione va indicata **l'impresa alla quale imputare, sotto il profilo dell'inquadramento previdenziale e assicurativo, il lavoratore assunto;**



comma 2:

la retribuzione imponibile è individuata in base al contratto collettivo **applicabile all'impresa di cui al comma 1**, salvo l'obbligo **di adeguamento alla maggiore retribuzione imponibile**, desumibile in base al contratto applicato dall'impresa presso la quale il lavoratore ha svolto nel mese prevalentemente la propria attività, da indicare nella dichiarazione contributiva mensile all'Inps a cura dell'impresa di cui al comma 1;

comma 3:

i lavoratori in codatorialità **sono iscritti sul LUL dell'impresa individuata ai sensi del comma 1** e le relative annotazioni evidenziano separatamente l'impiego orario (e non giornaliero) del lavoratore **presso ogni datore.**

# In relazione a quanto sopra, l'INL ha i precisato quanto segue:

53

a) **il trattamento previdenziale e assicurativo** del lavoratore in codatorialità viene definito in base alla **classificazione dell'impresa** indicata nella comunicazione Unirete come datore di riferimento e in virtù dell'imponibile retributivo determinato, in funzione di categoria, livello e mansioni assegnate al lavoratore, dal contratto collettivo **riferibile alla stessa impresa.**

Ne deriva che il lavoratore deve essere adibito presso ogni codatore:

- alle mansioni per le quali è stato assunto;
  - a quelle corrispondenti all'inquadramento superiore che abbia successivamente acquisito;
- ovvero
- a mansioni riconducibili allo stesso livello e categoria legale di inquadramento;

**b) la determinazione della mansione** nei termini sopra chiariti è collegata anche la definizione del regime di tutela dei profili di salute e sicurezza di cui al D.Lgs. 9 aprile 2008, n. 81: il mutamento di mansioni è quindi accompagnato, ove necessario, dall'assolvimento dell'obbligo formativo ai sensi dell'art. 2103, comma 3, c.c.;

**c) il trattamento previdenziale** del lavoratore in codatorialità è quindi determinato, secondo quanto precisato dall'art. 3, comma 2, del D.M. n. 205/2021, in ragione del CCNL applicabile ai sensi dell'art. 1, comma 1, del D.L. n. 338/1989, all'impresa individuata come codatore di riferimento nella comunicazione Unirete che, in caso di rapporti preesistenti alla costituzione, coincide sempre con il datore originario: secondo i principi generali in materia, il CCNL di riferimento è dunque quello con i requisiti di maggiore rappresentatività comparativa nella categoria

L'art. 3, comma 2, ultimo periodo, del D.M. n. 205/2021, prevede inoltre un **meccanismo di maggior tutela per il lavoratore** che, per effetto del regime di codatorialità, si trovi a svolgere la prestazione lavorativa per imprese che **applicano differenti contratti collettivi**: se la prestazione è stata resa nel mese in termini prevalenti in favore di un'impresa che applica un CCNL che, per la medesima mansione, prevede una retribuzione più elevata rispetto a quella prevista dal contratto applicabile dal datore di riferimento, l'imponibile oggetto di denuncia mensile va adeguato a tale maggiore importo. A tal fine, le registrazioni sul LUL riportano l'impiego orario del lavoratore presso ogni datore.

Infine, il datore di riferimento (che, come visto sopra, non è detto che coincida con l'impresa referente per le comunicazioni nel sistema Unirete) ha inoltre la responsabilità di **gestione degli adempimenti contributivi e assicurativi** quali:

trasmissione dei flussi UniEmens;

registrazioni sul LUL;

inserimento del lavoratore nell'autoliquidazione annuale INAIL.

## Sanzioni

Ai sensi dell'art. 4 del D.M. 29 ottobre 2021, n. 205, in relazione agli adempimenti inerenti alle comunicazioni di inizio, trasformazione, proroga e cessazione dei rapporti in codatorialità, nonché di distacco tra imprese in rete, che vanno effettuate telematicamente con i modelli telematici Unirete, trovano applicazione le sanzioni amministrative già previste dall'art. 19 del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, in capo al soggetto espressamente individuato e incaricato alle comunicazioni nel contratto di rete.

in base alle indicazioni fornite dall'INL nella Nota n. 315/2022 **l'impresa referente per le comunicazioni telematiche** relative alla codatorialità **è l'unica responsabile per eventuali omissioni** riferite a tali comunicazioni, potendo andare incontro, secondo quanto disposto dal sopra citato articolo 4, alla sanzione di cui all'art. 19, comma 3, del D.Lgs. n. 276/2003, prevista in via ordinaria per le violazioni inerenti tutte le tipologie di comunicazioni telematiche al Centro per l'impiego.



**GRAZIE PER L'ATTENZIONE!!!**



# Le reti di impresa: una opportunità strategica di crescita e innovazione per le aziende

## Seminario

---

Cagliari, 14 marzo 2025

dr.ssa Katuscia Pani  
Commercialista ODCEC Cagliari





# Introduzione

---

***“La miglior società? Un numero di soci dispari inferiore a 3!”***

Recita così un vecchio adagio d'impresa, che certamente ben denota una certa **sfiducia tradizionale in Italia** per la creazione di società **complesse per numero di soci** e l'accorpamento, per fusione o acquisizione che sia, di più aziende diverse. Non possiamo qui analizzare le ragioni di questa sfiducia, anche se è evidente che essa è in buona parte legata alla dimensione familiare della maggior parte delle piccole e medie imprese (e non solo) e non è detto che ciò sia necessariamente un male. Tuttavia è indubbio che le **economie di scala** che si realizzano con collaborazioni di ampio respiro conferiscano **grandi vantaggi** in termini di competitività, soprattutto in mercati globali e fortemente concorrenziali.



# Introduzione

---

Prescindendo dall'ipotesi ovvia in cui più imprenditori costituiscano una vera e propria società con uno scopo preciso e dotata di autonoma personalità giuridica (nella prassi italiana normalmente una S.r.l. o S.p.A.), esistono **varie forme** nell'ordinamento italiano in cui delle imprese possono attuare dei **programmi di collaborazione tendenzialmente stabili** tra loro, **senza però che si debba costituire una società tra i partecipanti e quindi senza perdere la propria individualità aziendale**. Le principali ai fini della presente analisi possono essere riassunte in:



# Introduzione

---

- **ATI** Associazioni Temporenee di Impresa
- **RTI** Reti di impresa (contratto di impresa)
- **Consorzi**

# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

L'associazione temporanea d'impresе, è un'**aggregazione occasionale** e appunto **temporanea** per lo svolgimento di un'**opera specifica**, che si scioglie o per la mancata realizzazione dell'opera o per la sua compiuta esecuzione. Tipicamente l'ATI nasce per aggiudicarsi un'opera che i soggetti singolarmente non riuscirebbero ad espletare, come per esempio nelle gare di appalto, senza tuttavia costituire una società *ad hoc*. I singoli mandatarі devono conferire mandato alla "*capogruppo*" per presentare un'offerta unica e tali contratti devono essere registrati mediante scrittura privata autenticata o atto notarile; inoltre, per regolare i rapporti interni tra i mandatarі e la mandante è opportuno redigere dei patti parasociali.

# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

La ATI può essere di due tipologie:

- – **ATI orizzontale**: si realizza quando il lavoro non è divisibile, scomponibile e le attività che svolgono i singoli soggetti sono omogenee, simili. In tal caso i soggetti sono solidalmente responsabili in quanto si configura una società di fatto, pertanto un autonomo soggetto;
- – **ATI verticale**: si realizza quando il lavoro è divisibile, scorporabile, ciascun soggetto perciò sarà responsabile solo del lavoro da lui personalmente eseguito e non si concretizza alcun autonomo soggetto giuridico nuovo.

# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

## Aspetti Fiscali delle ATI

Poiché si tratta di figure giuridiche con caratteristiche che le differenziano dalle forme tipiche delle società di capitali e personali, il relativo regime fiscale deve essere ricavato dalle elaborazioni della prassi e della giurisprudenza, prima ancora che dalla normativa.

In riferimento al soggetto passivo di imposta, si conferma che con l'associazione temporanea **non nasce un nuovo soggetto fiscale, tranne il caso in cui si ravvisi la presenza di una società di fatto.**



# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

In particolare, se oggetto dell'appalto è un'opera indivisibile, non frazionabile in parti distinte, autonomamente eseguibili da ciascuna delle imprese associate, si determina l'esistenza di un organismo associato che opera come una società di fatto (R.M. n. 9/782/1983).

Se invece l'opera dell'appalto è frazionabile in parti fisicamente distinte, eseguite autonomamente da ciascuna delle associate, non nasce un nuovo soggetto fiscale, e le imprese associate sono soggette ad imposizione per la parte loro spettante.



# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

Per quanto riguarda gli obblighi facenti capo all'ATI quale società di fatto, ad essa vanno imputati i costi e ricavi relativi all'esecuzione dei lavori appaltati.

È poi soggetta agli obblighi contabili e agli adempimenti fiscali relativi all'esecuzione dei lavori appaltati.

Le imprese associate invece sono soggette ad imposizione solo per le quote di reddito spettanti a ciascuna secondo le quote di partecipazione

# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

---

Ai fini Iva, sono considerate rilevanti le operazioni intercorrenti tra: il soggetto collettivo e l'ente appaltante; le imprese mandanti e capogruppo; le singole imprese partecipanti alla riunione e l'ente appaltante. In tal caso non è riconosciuta soggettività tributaria alla società di fatto (R.M. prot. 384989/1981)

Nel caso in cui le opere siano indivisibili, o le imprese si comportino in modo unitario, l'associazione è considerata autonomo soggetto IVA (R.M. prot. 363406/1986).

Le specifiche prestazioni di servizio effettuate dalle imprese associate nei confronti dell'associazione devono comunque essere assoggettate ad IVA (R.M. prot. 550231/1988).

# ATI – Associazione Temporanee di Impresa

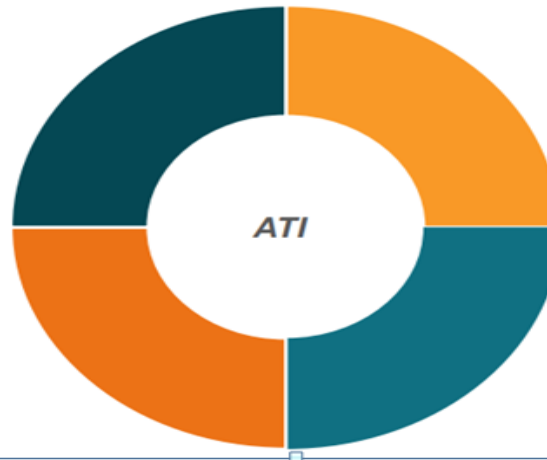
## ANALISI

### PUNTI DI FORZA

- Durata e scopo inequivocabili
- Utilizzo delle qualifiche di legge degli altri partecipanti

### OPPORTUNITÀ

- Estensione dell'area di impresa (bandi)
- Concatenazione di più gare con una ati sola
- Creazione di un ufficio gare unico



### PUNTI DEBOLI

- Burocrazia
- Tendenzialmente idoneo solo per gare pubbliche
- Necessità di firmatario principale e fidejussori per il credito bancario

### MINACCE

- Corresponsabilità per perdita qualifiche (orizzontale)
- Abuso di posizione dominante della mandataria (verticale)

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Come ricorda la **circolare 20/E del 2013 dell’Agenzia delle Entrate**, la Rete di imprese può assumere 3 diverse configurazioni:

- 1) Rete con soggettività giuridica (cd. Rete-soggetto);
- 2) Rete senza soggettività giuridica, e con soggetto esecutore (o organo comune) che ha la rappresentanza delle imprese aderenti (cd. Rete-contratto con rappresentanza);
- 3) Rete senza soggettività giuridica, e con soggetto esecutore che non ha la rappresentanza delle imprese aderenti (cd. Rete-contratto senza rappresentanza).

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## La Rete con soggettività giuridica

Per creare una Rete con soggettività giuridica, occorre il rispetto di alcune condizioni:

- 1) la presenza di un fondo patrimoniale;
- 2) l'indicazione di una sede (e di una denominazione) della Rete;
- 3) l'individuazione di un soggetto esecutore (o organo comune);
- 4) la volontà delle imprese aderenti di far acquisire la soggettività giuridica alla Rete.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Trovata conferma della necessità di rispettare le 4 condizioni sopra richiamate, è opportuno soffermarsi su alcune di esse. Per quanto riguarda **il soggetto esecutore è bene ricordare che nell'esperienza operativa, esso può essere uno dei seguenti soggetti:**

- a) un'impresa della Rete (cd. azienda leader);
- b) un professionista;
- c) una società esterna già esistente;
- d) una società creata ad hoc dalle imprese partecipanti.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Per quanto concerne il fondo patrimoniale si afferma che **“al fondo patrimoniale comune si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 2614 e 2615, secondo comma, del codice civile; in ogni caso, per le obbligazioni contratte dall'organo comune in relazione al programma di rete, i terzi possono far valere i loro diritti esclusivamente sul fondo comune” e “qualora sia prevista l'istituzione di un fondo patrimoniale comune, [vanno indicati] la misura e i criteri di valutazione dei conferimenti iniziali e degli eventuali contributi successivi che ciascun partecipante si obbliga a versare al fondo, nonché le regole di gestione del fondo medesimo”.**



# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Per quanto concerne il fondo patrimoniale si afferma che **“al fondo patrimoniale comune si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 2614 e 2615, secondo comma, del codice civile; in ogni caso, per le obbligazioni contratte dall'organo comune in relazione al programma di rete, i terzi possono far valere i loro diritti esclusivamente sul fondo comune” e “qualora sia prevista l'istituzione di un fondo patrimoniale comune, [vanno indicati] la misura e i criteri di valutazione dei conferimenti iniziali e degli eventuali contributi successivi che ciascun partecipante si obbliga a versare al fondo, nonché le regole di gestione del fondo medesimo”.**

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

La regolamentazione del fondo patrimoniale comporta la necessità di determinare in sede contrattuale la natura dei conferimenti delle imprese aderenti, che possono essere:

- 1) in denaro;
- 2) in natura.

Per quanto riguarda le regole di gestione del fondo patrimoniale, si dovrà decidere in che modo, e con quale procedura decisionale, sia possibile utilizzare le risorse del fondo, e le modalità di rendicontazione. Anche per questi aspetti vi è grande libertà decisionale per le imprese aderenti, ferma restando la necessità di scrivere tali regole con chiarezza in un'apposita clausola del contratto di rete.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## **La Rete senza soggettività giuridica e con soggetto esecutore che ha la rappresentanza**

Qualsiasi Rete di impresa può non avere soggettività giuridica, anche in presenza di un fondo patrimoniale e di un soggetto esecutore. Non vi sono quindi condizioni per l'assenza di soggettività giuridica. Occorre invece che in questa seconda configurazione di Rete, basandosi su un soggetto esecutore che abbia la rappresentanza delle imprese aderenti (ma non della Rete, non avendo questa soggettività giuridica), vi sia nel contratto di Rete una specifica clausola che attribuisca al soggetto esecutore questa rappresentanza.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Un aspetto da chiarire per quanto concerne la rappresentanza riguarda la forma che deve avere la sua attribuzione al soggetto esecutore da parte delle imprese aderenti, da riportare in un apposito articolo del contratto di rete. Va detto che la soluzione prefigurata nella disciplina precedente del contratto di rete (ossia prima della riforma della legge 134/2012) poteva essere in molti casi valida. Si fa riferimento al contratto di mandato, che è disciplinato dagli artt. 1703-1730 c.c., in cui il soggetto esecutore ha il ruolo di mandatario, e le imprese aderenti quello di mandanti.



# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Il vantaggio di questa impostazione è che il codice civile costituisce un'utile guida per definire anche poteri e doveri del soggetto esecutore, nella sua veste di mandatario. Inoltre il codice civile potrebbe rappresentare anche il riferimento per le cause di revoca dell'incarico al soggetto esecutore, fermo restando la libertà delle parti di stabilirne di ulteriori, o di diverse. Dunque, anche se la legge non prevede più l'applicazione dello schema del mandato, al tempo stesso non lo vieta, e quindi nulla impedisce di fare ricorso a questa impostazione del rapporto tra soggetto esecutore e imprese partecipanti alla Rete.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## **La Rete senza soggettività giuridica e con soggetto esecutore che non ha la rappresentanza**

L'ultima configurazione della Rete, quella senza soggettività giuridica e con soggetto esecutore che non ha la rappresentanza, oltre a non richiedere nessuna condizione, non presenta neppure limitazioni operative.

Basta infatti considerare cosa succede quando il soggetto esecutore opera a favore della Rete con le 2 modalità:

- 1) con la rappresentanza delle imprese aderenti, e quindi agendo a nome e per conto di esse;
- 2) senza la rappresentanza delle imprese aderenti, e quindi agendo a nome proprio, ma per conto delle imprese aderenti.



## RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

In entrambi i casi possono essere firmati contratti, con l'unica differenza che nel primo caso essi saranno intestati direttamente alle imprese della Rete, mentre nel secondo caso essi saranno intestati al soggetto esecutore, privo di rappresentanza delle imprese della Rete, fermo restando che gli effetti del contratto dovranno essere trasferiti alle imprese della Rete, secondo le regole stabilite nel contratto di rete



## RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

In entrambi i casi possono essere firmati contratti, con l'unica differenza che nel primo caso essi saranno intestati direttamente alle imprese della Rete, mentre nel secondo caso essi saranno intestati al soggetto esecutore, privo di rappresentanza delle imprese della Rete, fermo restando che gli effetti del contratto dovranno essere trasferiti alle imprese della Rete, secondo le regole stabilite nel contratto di rete



# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

## PUNTI DI FORZA

- **Flessibilità** nell'uso del personale
- Possibilità di creazione patrimonio dedicato
- Flessibilità di governance

## OPPORTUNITÀ

- Possibilità di sviluppo congiunto di business non già esistenti
- Sinergie di rete
- Possibili incentivi economici



## PUNTI DEBOLI

- Rischio di assunzione di **corresponsabilità** giuslavoristiche
- Complessità nella creazione del sistema di governance
- Scarsa finanziabilità "autonoma"

## MINACCE

- Scarso uso nella grande impresa – **difficoltà interpretative** e possibili contestazioni fiscali/antitrust
- Stalli persistenti dovuti a partecipanti disinteressati – non collaborativi

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## La gestione contabile di una Rete

La gestione contabile di una Rete si concretizza in 2 attività, che sono le stesse di un qualsiasi operatore economico:

- a) la fatturazione;
- b) la rendicontazione..

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

In materia di fatturazione vi sono 3 opzioni:

- 1) la fatturazione è in capo alla Rete;
- 2) la fatturazione è in capo al soggetto esecutore, che ha la rappresentanza delle imprese partecipanti;
- 3) la fatturazione è in capo alle imprese partecipanti

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Il **primo caso** è quello applicabile quando la Rete ha **soggettività giuridica**, e sarà dunque il soggetto esecutore ad emettere (e ricevere fatture) a nome e per conto della Rete, al pari di quanto avviene nelle società, dove l'amministratore (o chi per lui) provvede a gestire la fatturazione, e la conseguente contabilità della società. I terzi, in sostanza, interagiranno solo con la Rete.

Nel **secondo caso**, che è quello di una Rete **senza soggettività giuridica**, e con soggetto esecutore che ha la rappresentanza delle imprese aderenti, succederà che i terzi avranno come interfaccia operativo il soggetto esecutore, il quale a nome e per conto delle imprese aderenti, effettuerà le operazioni. In questo caso, però, i terzi, pur interfacciando il soggetto esecutore, si troveranno ad interagire dal punto di vista della fatturazione e dei pagamenti direttamente con le imprese aderenti.

Il **terzo caso** si applica alla Rete **priva di soggettività giuridica e di un soggetto esecutore che non ha la rappresentanza delle imprese** partecipanti. In questo caso i terzi interagiranno, anche dal punto di vista della fatturazione e dei pagamenti, solo con il soggetto esecutore, pur essendo consapevoli che esso agisce per conto delle imprese della Rete.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## Esempio pratico

Immaginiamo che una Rete sia nata per vendere al mercato un prodotto completo, frutto del contributo di ciascuna impresa della Rete, come può essere il caso di una cucina, che diventa una ulteriore fonte di ricavi per le quattro imprese della Rete che vendono, rispettivamente, sedie, tavoli, scaffali e elettrodomestici. I clienti che acquisteranno la cucina riceveranno tutti delle fatture, la cui intestazione ed importi varieranno a seconda della configurazione della Rete.

Nella prima ipotesi il cliente riceverà dal soggetto esecutore per la cucina acquistata una fattura intestata alla Rete, ad esempio, di 3.000 euro, pari al valore della cucina. Nel secondo caso il cliente riceverà un bouquet di fatture, ciascuna da una singola impresa della Rete, il cui importo complessivo sarà di 3.000 euro. Nel terzo caso la fattura sarà intestata, sempre per 3.000 euro, al soggetto esecutore.



# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## Esempio pratico

Dal punto di vista della contabilizzazione, succederà che nel primo caso la fattura sarà registrata nella contabilità della Rete come ricavi, e andrà quindi a contribuire agli eventuali utili della Rete (che saranno poi distribuiti tra le imprese della Rete secondo le regole riportate nel contratto). Nel secondo caso sarà il contratto (o un accordo ad esso allegato) a determinare l'importo che ciascuna impresa dovrà riportare nella fattura (per il componente della cucina fornito), mentre nel terzo caso vi potrà essere sempre una contabilità della Rete, ma intestata al soggetto esecutore, le cui voci di ricavi e di costi andranno ripartite tra le imprese partecipanti, sempre secondo le regole contrattuali.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Come si è visto la disciplina della fatturazione presuppone anche la determinazione delle regole di ripartizione di costi e ricavi, oppure degli utili, in caso di Rete con soggettività giuridica. In relazione a queste regole si può affermare, in estrema sintesi, che la ripartizione dei costi di una Rete può avvenire secondo uno sei seguenti schemi:

- 1) ripartizione uguale per tutte le imprese aderenti;
- 2) ripartizione tra le imprese aderenti in funzione di un parametro, che può essere: **a) la dimensione dell'azienda** (es. in termini di fatturato, dipendenti, valore dell'attivo patrimoniale); **b) il grado di utilizzo delle attività di rete** (es. il carico nei trasporti comuni, lo spazio nello stand fieristico comune, il valore del contributo al prodotto comune).

I ricavi o gli utili invece possono essere ripartiti secondo una di queste modalità:

- 1) ripartizione uguale tra le imprese della Rete;
- 2) ripartizione proporzionale al sostenimento dei costi; 3) ripartizione proporzionale al valore del contributo dato alla Rete.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

## La gestione fiscale di una Rete

La circolare dell’Agenzia delle Entrate 20/E del 2013 ha necessariamente riconosciuto che **“La rete-soggetto, ... costituisce, sotto il profilo del diritto civile, un soggetto “distinto” dalle imprese che hanno sottoscritto il contratto e, pertanto, sotto il profilo tributario, in grado di realizzare fattispecie impositive ad essa imputabili”**. Ne consegue che la Rete con soggettività giuridica deve adempiere a tutti gli obblighi fiscali, dichiarativi e di versamento, che sono in capo a tutti gli operatori economici.

Infatti, sempre la circolare dichiara che **“la rete-soggetto, in quanto entità distinta dalle imprese partecipanti, esprime una propria forza economica ed è in grado di realizzare, in modo unitario e autonomo, il presupposto d’imposta”, e dunque “ferma restando la sussistenza della soggettività tributaria delle imprese partecipanti, qualora la rete acquisisca soggettività giuridica, la stessa diventa un autonomo soggetto passivo di imposta con tutti i conseguenti obblighi tributari previsti ex lege in materia di imposte dirette ed indirette”**.



# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Per quanto riguarda l'Iva, l'Agenzia delle Entrate conferma che **la Rete con soggettività giuridica deve avere un numero di partita Iva**, e nella dichiarazione di inizio attività per l'attribuzione di partita Iva, si deve utilizzare, nel modello AA7/10, il codice "59 – Rete di imprese", per l'indicazione della natura giuridica.

Inoltre, la Rete con soggettività giuridica deve effettuare i conseguenti adempimenti contabili, rientrando tra i soggetti di cui all'art. 13 del D.P.R. 600/73, che sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili.

La Rete con soggettività giuridica che si configura come ente commerciale deve tenere le scritture contabili ai sensi degli artt. 14, 15 e 16 del D.P.R. 600/73, mentre la Rete con soggettività giuridica configurabile come ente non commerciale, deve, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 600/73, provvedere alla tenuta delle scritture contabili, di cui agli artt. 14, 15 e 16, solo relativamente all'eventuale attività commerciale esercitata.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Per quanto concerne le Reti prive di soggettività giuridica, l’Agenzia delle Entrate ribadisce quanto già affermato con la circolare 4/E del 15/2/2011, ossia **“che l’adesione al contratto di rete non comporta l’estinzione, né la modificazione della soggettività tributaria delle imprese che aderiscono all’accordo, né l’attribuzione di soggettività tributaria alla rete risultante dal contratto stesso”**, e conferma quanto dichiarato con la risoluzione n. 70/E del 30/6/2011, ovvero che **alla Rete può essere attribuito un proprio codice fiscale**, visto che l’iscrizione all’Anagrafe tributaria è consentita anche alle organizzazioni di persone e di beni prive di personalità giuridica.

Ne consegue che **con la Rete priva di soggettività giuridica, e con soggetto esecutore dotato di rappresentanza delle imprese aderenti, gli atti posti in essere da esso, e quindi nominalmente dalla Rete, producono i loro effetti direttamente nelle sfere giuridico-soggettive delle imprese partecipanti**. In questo caso la circolare 20/E del 2013 precisa che ai fini fiscali, l’imputazione delle singole operazioni direttamente alle imprese partecipanti si traduce nell’obbligo di fatturare da parte di queste ultime ed a queste ultime, rispettivamente, le operazioni attive e passive poste in essere dall’organo comune.

# RTI – Reti di Imprese (contratti di impresa)

---

Nella Rete, priva di soggettività giuridica, e di un soggetto esecutore dotato di poteri di rappresentanza, gli effetti ricadono direttamente sul soggetto esecutore, fermo restando l'impegno contrattuale di quest'ultimo a ribaltare tali effetti alle imprese partecipanti alla Rete. Infatti, l'Agenzia delle Entrate ricorda che in tale situazione "gli eventuali atti posti in essere dalle singole imprese o dall'impresa capofila [ossia il soggetto esecutore] che operano senza rappresentanza, non comportano alcun effetto sulla sfera giuridica delle altre imprese partecipanti al contratto. In tale ipotesi, infatti, qualora trattasi di atti esecutivi di singole parti o fasi del contratto di rete, la singola impresa o l'eventuale "capofila" dovrà "ribaltare" i costi ed i ricavi ai partecipanti per conto dei quali ha agito emettendo o ricevendo fatture per la quota parte del prezzo riferibile alle altre imprese". In questa terza configurazione di Rete, ciascuna impresa aderente farà concorrere alla formazione del proprio risultato di periodo i costi che ha sostenuto e i ricavi che ha realizzato attraverso la Rete. Ne deriva che, ai fini fiscali, i costi ed i ricavi derivanti dalla partecipazione ad un contratto di rete saranno deducibili o imponibili dai singoli partecipanti secondo le regole impositive fissate dal testo unico ed andranno indicati nella dichiarazione degli stessi.

# I consorzi

---

## Inquadramento civilistico: definizione, caratteri generali e distinzioni tipologiche

**La disciplina civilistica dei consorzi è contenuta negli articoli da 2602 a 2615-*bis* del codice civile. Secondo l'articolo 2602, come modificato dalla legge 377/1976, *“con il contratto di consorzio più imprenditori istituiscono un'organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese”*.**

Dalla lettura della citata disposizione si evince che gli elementi tipici e caratteristici di un consorzio sono i seguenti:

- natura contrattuale dell'accordo
- partecipazione all'accordo di più imprenditori (individuali o societari)
- creazione di un'organizzazione comune
- finalità anticoncorrenziale o di cooperazione interaziendale.
- Il contratto di consorzio, quindi, rientra nella categoria generale dei contratti plurilaterali con comunione di scopo, vale a dire di quei *“contratti con più di due parti, in cui le prestazioni di ciascuno sono dirette al conseguimento di uno scopo comune”*.

# I consorzi

Carattere essenziale del consorzio è la **creazione di un'organizzazione comune, strumentale al perseguimento dello scopo consortile: organizzazione di uomini e mezzi, "cui è demandato il compito di dare esecuzione al contratto, assumendo ed attuando le decisioni a tal fine occorrenti"**.

In concreto, tale organizzazione può assumere **"forme e dimensioni diverse, a seconda della specifica finalità perseguita dai consorziati"**. L'organizzazione comune, quindi, **"può essere sia di tipo materiale e quindi avere ad oggetto la gestione e l'utilizzo dei diversi fattori produttivi necessari per l'esecuzione dell'opera comune, sia di tipo meramente organizzativo e pertanto, limitata alla creazione di organi deputati ad assumere le decisioni consortili al fine di conseguire la comune finalità dei consorziati"**.

La dottrina prevalente, però, ritiene che **"presupposto indefettibile per la partecipazione ad un consorzio sia la qualità di imprenditore, e tale requisito debba permanere durante lo svolgimento del contratto, in quanto un'eventuale cessazione determinerebbe il venir meno della ragione della stessa partecipazione al contratto associativo"**.

La dottrina è, invece, concorde nel ritenere non necessario che gli imprenditori consorziati siano imprenditori commerciali. Pertanto, possono aderire a un consorzio imprenditori commerciali e agricoli, imprenditori grandi, medio-grandi e piccoli, nonché imprenditori individuali.

# I consorzi

---

## L'analisi del regime fiscale dei consorzi

E' disciplinata dagli articoli **2602 e seguenti del codice civile** deve necessariamente prendere le mosse dall'indagine circa la loro soggettività tributaria. La nostra indagine farà riferimento all'Ires, all'Iva e all'Irap. A tal proposito, vengono rispettivamente in rilievo gli articoli 73 del Dpr 917/1986, 4 del Dpr 633/1972 e 3 del Dlgs 446/1997.

**L'articolo 73 del Tuir indica i soggetti passivi Ires; il comma 2, in particolare, stabilisce che *“tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo”*.** La norma, quindi, riconosce espressamente ai consorzi soggettività tributaria ai fini Ires.

Analoga considerazione può essere fatta con **riguardo all'Iva**; infatti, il comma 2 dell'articolo 4, Dpr 633/1972, prevede che ***“si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese (...) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole”***.

# I consorzi

---

Infine, per quanto riguarda l'Irap, il comma 1 dell'articolo 3 del Dlgs 446/1997 stabilisce che **“sono soggetti all'imposta le società e gli enti di cui all'articolo 73, lettera a) e b) del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917” e, quindi, anche i consorzi”**.

Dalla lettura delle citate disposizioni si evince, in primo luogo, che al consorzio è riconosciuta la **soggettività passiva tributaria** e, in secondo luogo, che il legislatore anche con riferimento ai consorzi attribuisce rilevanza alla distinzione tra enti commerciali ed enti non commerciali, mentre, almeno *prima facie*, sembra non ritenere rilevante dal punto di vista fiscale la distinzione tra consorzi con attività interna e consorzi con attività esterna.

# I consorzi

## PUNTI DI FORZA

- Pieno riconoscimento normativo
- Semplicità di costituzione
- Riconoscimento istituzionale e di categoria

## OPPORTUNITÀ

- Riduzione dei costi per determinati servizi ed economie di scala
- Idoneo a progetti di internazionalizzazione



## PUNTI DEBOLI

- Necessarietà del fine mutualistico
- Oggetto d'attività limitato
- Perdita di visibilità del brand personale

## MINACCE

- Stalli persistenti dovuti a partecipanti disinteressati – non collaborativi
- Contestazioni di condotte anticoncorrenziali
- Condivisione dati riservati tra i partecipanti



# Fonti e bibliografia

---

- *Fondazione Accademia Romana di Ragioneria Giorgio di Giulio Maria, nota operativa 11/2023 – Gestione contabile e fiscale reti di impresa*
- *Il Commercialista Telematico, Le associazioni temporanee di impresa, dr. Danilo Sciuto, Commercialista*
- *AA.VV. , ATI, RTI, CONSORZI, La Legge e il Diritto*





---

***GRAZIE PER L'ATTENZIONE***

