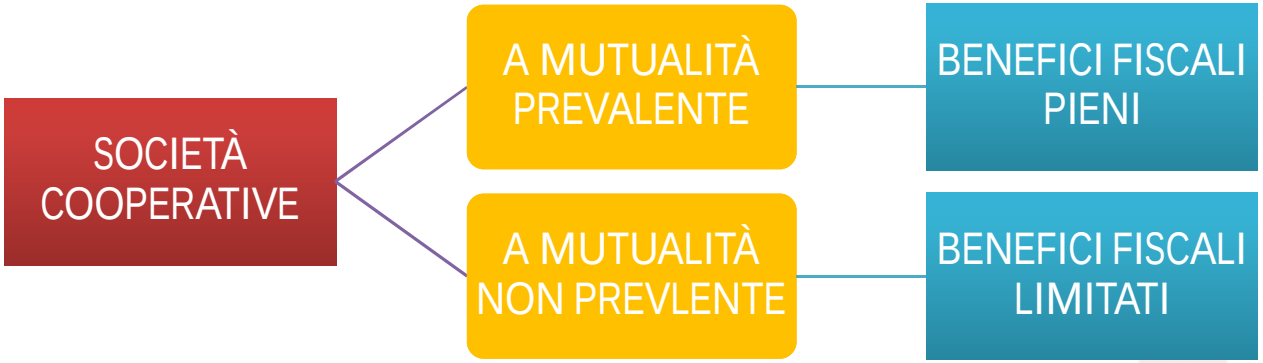
SOCIETÀ COOPERATIVE: ASPETTI FISCALI

di Andrea Dili


SOCIETÀ COOPERATIVE
A MUTUALITÀ PREVALENTE
A MUTUALITÀ NON PREVLENTE
BENEFICI FISCALI PIENI
BENEFICI FISCALI LIMITATI

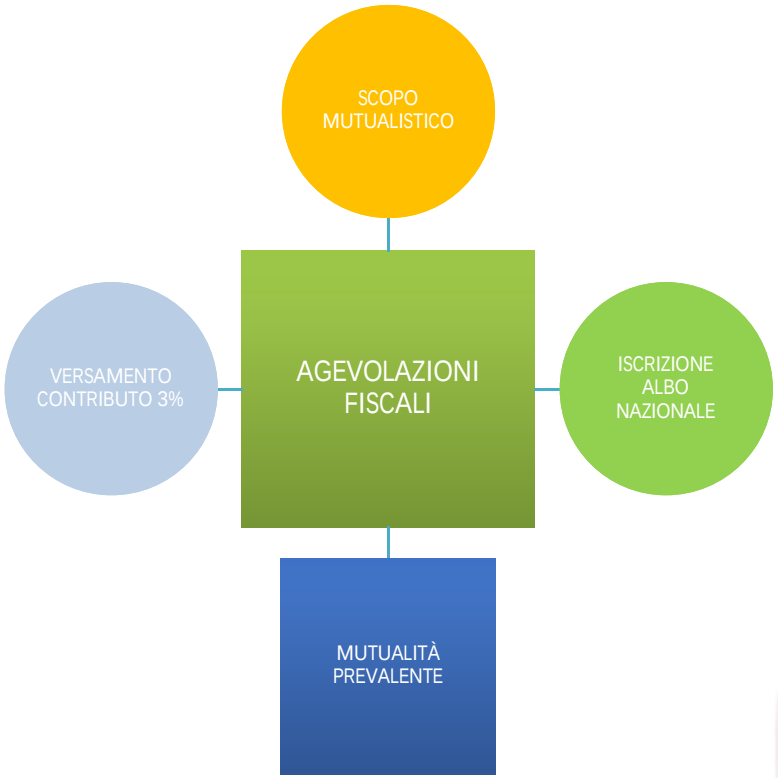
ALBO DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE

LA CIRCOLARE DEL MINISTERO DELLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE – DIREZIONE GENERALE PER GLI ENTI COOPERATIVI – DEL 6 DICEMBRE 2004 CHIARISCE, CHE ***"L'ISCRIZIONE ALL'ALBO DA PARTE DI TUTTI GLI ENTI INTERESSATI.... È NECESSARIA, OLTRE CHE AI FINI ANAGRAFICI, QUALE PRESUPPOSTO PER LA FRUIZIONE DEI BENEFICI FISCALI INDICATI ALL'ART. 223-DUODECIES DELLE NORME DI ATTUAZIONE E TRANSITORIE DEL CODICE CIVILE..."*.**

N.B. DAL 2009 L'ART. 2511 DEL C.C. CONSIDERA ELEMENTO COSTITUTIVO DI OGNI COOPERATIVA L'ISCRIZIONE ALL'ALBO.

FONDI MUTUALISTICI PER LA PROMOZIONE E LO SVILUPPO DELLA COOPERAZIONE

IL MANCATO VERSAMENTO DEL CONTRIBUTO DEL 3% COMPORTA, AI SENSI DEL COMMA 10 DELL'ART. 11 DELLA LEGGE 59 DEL 1992, LA DECADENZA DAI BENEFICI FISCALI E DI ALTRA NATURA PREVISTI DALLA NORMATIVA VIGENTE.


SCOPO MUTUALISTICO
VERSAMENTO CONTRIBUTO 3%
AGEVOLAZIONI FISCALI
ISCRIZIONE ALBO NAZIONALE
MUTUALITÀ PREVALENTE

COOPERATIVE A MUTUALITÀ PREVALENTE

LE NORME FISCALI DI CARATTERE AGEVOLATIVO PREVISTE A FAVORE DELLE COOPERATIVE A MUTUALITÀ PREVALENTE SI POSSONO CLASSIFICARE IN DUE MACRO CATEGORIE:

- NORME DETTATE A FAVORE DELLA GENERALITÀ DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE;
- NORME CONTEMPLATE PER SPECIFICHE CATEGORIE DI SOCIETÀ COOPERATIVE.

NORME DETTATE A FAVORE DELLA GENERALITÀ DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE

- **ART. 12 LEGGE 16 DICEMBRE 1977, N. 904;**
- ART. 21, C. 10, LEGGE 27 DICEMBRE 1997, N. 449;
- ART. 7, C. 3, LEGGE 31 GENNAIO 1992, N. 59;
- ART. 11, C. 9, LEGGE 31 GENNAIO 1992, N. 59.

NORME DETTATE A FAVORE DI SPECIFICHE CATEGORIE DI COOPERATIVE

SONO ESSENZIALMENTE CONTENUTE NEL D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N. 601, IN PARTICOLARE:

- ART. 10 (COOP. AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA);
- ART. 11 (COOP. DI PRODUZIONE E LAVORO E COOP. SOCIALI);
- ART. 12 (COOP. DI CONSUMO E COOP. DI CONFERIMENTO).

REDDITO IMPONIBILE IRES
RISULTATO DI ESERCIZIO
VARIAZIONI FISCALI
NORME AGEVOLATIVE GENERALI
NORME AGEVOLATIVE SETTORIALI
NORME AGEVOLATIVE SETTORIALI

LA PORTATA DELLA MAGGIORE PARTE DI QUESTE NORME È STATA PROGRESSIVAMENTE RIDOTTA DAGLI INTERVENTI DEL LEGISLATORE VOLTI A RIFORMARE – PIÙ CHE ALTRO IN TERMINI RESTRITTIVI – IL SISTEMA DI IMPOSIZIONE SULLE SOC. COOP.. IN PARTICOLARE CI SI RIFERISCE A:

D.L. 15 APRILE 2002, N. 63 (REGIME TRANSITORIO – DUE PERIODI D'IMPOSTA SUCCESSIVI A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2001);

LEGGE 30 DICEMBRE 2004, N. 311 (FINANZIARIA 2005) – COMMI DA 460 A 466;

D.L. 25 GIUGNO 2008, N. 112 (CONVERTITO CON MODIFICAZIONI DALLA LEGGE 6 AGOSTO 2008, N. 133 – COOP. DI CONSUMO);

D.L. 13 AGOSTO 2011, N. 138, ARTT. DA 36-*BIS* A 36-*QUATER* (CONVERTITO CON MODIFICAZIONI DALLA LEGGE 14/09/2011, N. 148);

D.L. 24 GIUGNO 2014, N. 91, ART. 17-*BIS* (CONVERTITO CON MODIFICAZIONI DALLA LEGGE 11/08/2014, N. 116).

LEGGE 30 DICEMBRE 2004, N. 311: REGIMI SPECIALI SOCIETÀ COOPERATIVE	
COMMA 460	COOPERATIVE A MUTUALITÀ PREVALENTE: REGIME FISCALE IRES
COMMA 461	COOPERATIVE AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA E LORO CONSORZI: APPLICAZIONE DELL'ART. 10 D.P.R. N. 601/1973
COMMA 462	COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO (E SOCIALI) E LORO CONSORZI: APPLICAZIONE DELL'ART. 11 D.P.R. N. 601/1973
COMMA 463	COOPERATIVE SOCIALI DEDUCIBILITÀ DEL CONTRIBUTO AI FONDI MUTUALISTICI PER LA PROMOZIONE E LO SVILUPPO DELLA COOPERAZIONE
COMMA 464	COOPERATIVE DIVERSE DA QUELLE A MUTUALITÀ PREVALENTE: REGIME FISCALE IRES
COMMA 465	INTERESSI PASSIVI CORRISPOSTI AI SOCI DELLA COOPERATIVA A FRONTE DI PRESTITI
COMMA 466	PERIODO DI APPLICAZIONE DEI COMMI 460 – 465

ART. 12 LEGGE N. 904/77

FERMO RESTANDO QUANTO DISPOSTO NEL TITOLO III DEL DPR 29 SETTEMBRE 1973, N. 601, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI ED INTEGRAZIONI, NON CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE E DEI LORO CONSORZI LE SOMME DESTINATE ALLE RISERVE INDIVISIBILI, A CONDIZIONE CHE SIA ESCLUSA LA POSSIBILITÀ DI DISTRIBUIRLE TRA I SOCI SOTTO QUALSIASI FORMA, SIA DURANTE LA VITA DELL'ENTE CHE ALL'ATTO DEL SUO SCIOGLIMENTO.

ART. 12 LEGGE N. 904/1977
(REGIME PRECEDENTE AL D.L. 63/2002)

AD ESEMPIO:
UTILE NETTO = 1.000
RISERVA LEGALE = 200
CONTRIBUTO FONDI MUTUALISTICI = 30
RISERVE INDIVISIBILI = 770

IN QUESTO CASO LE SOMME DESTINATE A RISERVE INDIVISIBILI (200 + 770) NON CONCORREVANO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE.
ALLO STESSO MODO, IN VIRTÙ DI QUANTO PREVISTO DALLA LEGGE N. 59/1992, ANCHE LE SOMME DESTINATE A CONTRIBUTO 3% NON CONCORREVANO A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE.

ART. 12 LEGGE N. 904/1977
(REGIME PRECEDENTE AL D.L. 63/2002)

MODELLO UNICO:

UTILE NETTO = 1.000

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER ACCANTONAMENTO A RISERVE INDIVISIBILI = 970

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER CONTRIBUTO FONDI MUTUALISTICI = 30

REDDITO IMPONIBILE = 0

IL SISTEMA CHE ABBIAMO VISTO HA SUBITO NEL TEMPO SOSTANZIALI MODIFICHE, CHE HANNO LIMITATO I BENEFICI FISCALI CONCESSI ALLE COOPERATIVE.

IL REGIME FISCALE IRES ATTUALMENTE IN VIGORE È STATO DEFINITO DALLA LEGGE "FINANZIARIA 2005" E DALLA "MANOVRA BIS" DEL 2011, MEDIANTE UN SISTEMA IMPOSITIVO CHE LIMITA LA PORTATA DELL'AGEVOLAZIONE DI CUI ALL'ART. 12 DELLA LEGGE 904/77.

IN ESTREMA SINTESI, PER LE SOCIETA' COOPERATIVE VIENE PREVISTA LA DISAPPLICAZIONE DI TALE AGEVOLAZIONE **PER UNA QUOTA % DEGLI UTILI NETTI ANNUALI VARIABILE A SECONDA DELLA TIPOLOGIA DI COOPERATIVA.**

IN ESTREMA SINTESI LE REGOLE GENERALI DI IMPOSIZIONE SULLE SOCIETÀ COOPERATIVE A MUTUALITÀ PREVALENTE PREVEDONO CHE L'AGEVOLAZIONE PREVISTA DALL'ART. 12 NON POSSA COMUNQUE TROVARE APPLICAZIONE:

1) SU UNA QUOTA PARI AL 10% DELL'UTILE NETTO ANNUALE DESTINATA A RISERVA MINIMA OBBLIGATORIA;

2) SU UN'ULTERIORE QUOTA DELL'UTILE NETTO ANNUALE PARI AL:

- *« 20 PER CENTO PER LE COOPERATIVE AGRICOLE E LORO CONSORZI DI CUI AL DECRETO LEGISLATIVO 18 MAGGIO 2001, N. 228, E PER LE COOPERATIVE DELLA PICCOLA PESCA E LORO CONSORZI»*;
- *« 65 PER CENTO PER LE COOPERATIVE DI CONSUMO E LORO CONSORZI*;
- *« 40 PER CENTO PER LE ALTRE COOPERATIVE E LORO CONSORZI»*.

PER QUANTO RIGUARDA LE COOPERATIVE SOCIALI, TUTTAVIA, IN VIRTÙ DEL DISPOSITIVO DEL COMMA 463 DELLA LEGGE N. 311/2004, I LIMITI APPENA EVIDENZIATI OPERANO SOLTANTO SUL 10% DELL'UTILE NETTO ANNUALE DESTINATO A RISERVA MINIMA OBBLIGATORIA.

È OPPORTUNO CHIARIRE CHE SEBBENE LE LIMITAZIONI INTRODOTTE DAL LEGISLATORE FISCALE FACCIANO LETTERALMENTE RIFERIMENTO A UNA MERA PARZIALE DISAPPLICAZIONE DEGLI EFFETTI DELL'ART. 12 DELLA LEGGE N. 904/1977, L'AGENZIA DELLE ENTRATE HA PIÙ VOLTE RIBADITO COME ESSE DEBBANO ESSERE INTESE IN SENSO PIÙ AMPIO, COMPRENDENDOVI ANCHE LE DISPOSIZIONI DI CUI AGLI ARTT. 7 E 11 DELLA LEGGE N. 59/1992. IN ALTRE PAROLE L'UTILIZZO DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI CHE PREVEDONO ESCLUSIONI O DEDUCIBILITÀ DAL REDDITO IMPONIBILE SARÀ POSSIBILE SOLTANTO DOPO AVER ASSICURATO A IMPOSIZIONE IRES:

- IL 3% DEGLI UTILI NETTI DELLE COOPERATIVE SOCIALI;
- IL 23% DEGLI UTILI NETTI DELLE COOPERATIVE AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA;
- IL 68% DEGLI UTILI NETTI DELLE COOPERATIVE DI CONSUMO;
- IL 43% DEGLI UTILI NETTI DELLE ALTRE COOPERATIVE.

AD ESEMPIO PER UNA COOP. DI LAVORO:

RISULTATO ANTE IRES = 1.000

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER RISERVA LEGALE = 270
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER FONDI MUTUALISTICI = 30
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER RISERVE INDIVISIBILI = 270

IMPONIBILE IRES STIMATO = 430

IRES DA STANZIARE IN BILANCIO = 103,20

UTILE AL NETTO DELLE IMPOSTE STIMATE = 896,80

IN QUESTO CASO, LA CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE N. 34/E DEL 2005 HA CHIARITO CHE IL 30% **(ORA 43%)** DELL'UTILE NETTO VA COMUNQUE PORTATO A TASSAZIONE.

MODELLO UNICO:

UTILE NETTO = 896,80

VARIAZIONE IN AUMENTO PER IRES = 103,20
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER ACCANTONAMENTO A RISERVA LEGALE = 242,14
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER CONTRIBUTO FONDI MUTUALISTICI = 26,90
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER ACCANTONAMENTO A RISERVA INDIVISIBILE = (27% x 896,80) = 242,14
VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PER IMPOSTE SUI REDDITI* = (57% x 103,20) = 58,82

REDDITO IMPONIBILE = 430

IRES = 103,20

***ART. 21, COMMA 10 LEGGE N. 449/97.**

ART. 21, C. 10, LEGGE N. 449/97

AI FINI DELL'APPLICAZIONE DELL'ARTICOLO 12 DELLA LEGGE 16 DICEMBRE 1977, N° 904, NON CONCORRONO ALTRESÌ A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE E LORO CONSORZI LE IMPOSTE SUI REDDITI RIFERIBILI ALLE VARIAZIONI EFFETTUATE AI SENSI DELL'ARTICOLO 52 DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI, APPROVATO CON DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 22 DICEMBRE 1986, N° 917, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI, DIVERSE DA QUELLE RICONOSCIUTE DALLE LEGGI SPECIALI PER LA COOPERAZIONE. LA DISPOSIZIONE DI CUI AL PERIODO PRECEDENTE È APPLICABILE SOLO SE DETERMINA UN UTILE O UN MAGGIOR UTILE DA DESTINARE ALLE RISERVE INDIVISIBILI. LA DISPOSIZIONE DEL PRESENTE COMMA SI APPLICA DAL PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO ALLA DATA DEL 31 DICEMBRE 1997.

NEL REGIME ANTECEDENTE IL D.L. 63/2002 LA FINALITÀ DI TALE NORMA ERA NEUTRALIZZARE L'EFFETTO "IMPOSTE SU IMPOSTE".

ART. 21, C. 10, LEGGE N. 449/97

AGENZIA DELLE ENTRATE: LE IMPOSTE SUI REDDITI RIMANGONO DEDUCIBILI IN MISURA PROPORZIONALE ALLA QUOTA DI UTILE NETTO NON IMPONIBILE.

IN REALTÀ È LECITO CHIEDERSI SE L'INTERPRETAZIONE DELL'AGENZIA SIA IN LINEA CON LA PREVISIONE DELLA NORMA, CHE, IN SINTESI, SCOMPONE LE IMPOSTE SUI REDDITI DELLA COOPERATIVA IN DUE CATEGORIE:

- LE IMPOSTE CHE SONO CALCOLATE SULLE VARIAZIONI FISCALI PREVISTE DAL TUIR (CHE DOVREBBERO ESSERE DEDUCIBILI);

- LE IMPOSTE CHE DERIVANO DALL'APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA SULL'UTILE NETTO DELLA COOPERATIVA (CHE NON DOVREBBERO ESSERE DEDUCIBILI).

DETERMINAZIONE IRES SOCIETÀ COOPERATIVE			
TIPOLOGIE DI COOPERATIVE	MUTUALITA'	UTILE DETASSATO MAX (NON IMPONIBILE)	IMPOSTA (IRES) DEDUCIBILE
SOCIALI	PREVALENTE	97%	97%
	NON PREVALENTE	30%	30%
AGRICOLE	PREVALENTE	77%	77%
	NON PREVALENTE	30%	30%
DI CONSUMO	PREVALENTE	32%	32%
	NON PREVALENTE	23%	23%
ALTRE COOPERATIVE	PREVALENTE	57%	57%
	NON PREVALENTE	30%	30%

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 14: CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ DELLE AGEVOLAZIONI

LE AGEVOLAZIONI PREVISTE IN QUESTO TITOLO SI APPLICANO ALLE SOCIETÀ COOPERATIVE, E LORO CONSORZI, CHE SIANO DISCIPLINATE DAI PRINCIPI DELLA MUTUALITÀ PREVISTI DALLE LEGGI DELLO STATO E SIANO ISCRITTI NEI REGISTRI PREFETTIZI O NELLO SCHEDARIO GENERALE DELLA COOPERAZIONE.

I REQUISITI DELLA MUTUALITÀ SI RITENGONO SUSSISTENTI QUANDO NEGLI STATUTI SONO ESPRESSAMENTE E INDEROGABILMENTE PREVISTE LE CONDIZIONI INDICATE NELL'ART. 26 DEL D. LGS. C.P.S. 14 DICEMBRE 1947, N. 1577, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI, E TALI CONDIZIONI SONO STATE IN FATTO OSSERVATE NEL PERIODO DI IMPOSTA E NEI CINQUE PRECEDENTI, OVVERO NEL MINOR PERIODO DI TEMPO TRASCORSO DALL'APPROVAZIONE DEGLI STATUTI STESSI.

I PRESUPPOSTI DI APPLICABILITÀ DELLE AGEVOLAZIONI SONO ACCERTATI DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA SENTITI IL MINISTERO DEL LAVORO O GLI ALTRI ORGANI DI VIGILANZA.

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 14: CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ DELLE AGEVOLAZIONI

LE AGEVOLAZIONI PREVISTE IN QUESTO TITOLO SI APPLICANO ALLE SOCIETÀ COOPERATIVE, E LORO CONSORZI:

- CHE SI QUALIFICANO "A MUTUALITÀ PREVALENTE";
- E CHE SONO ISCRITTI NELL'ALBO DELLE COOPERATIVE.

I REQUISITI DELLA MUTUALITÀ SI RITENGONO SUSSISTENTI QUANDO NEGLI STATUTI SONO ESPRESSAMENTE E INDEROGABILMENTE PREVISTE LE CONDIZIONI INDICATE NELL'ART. 2514 DEL CODICE CIVILE.

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 10: COOPERATIVE AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA

SONO ESENTI DALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE E DALL'IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI I REDDITI CONSEGUITI DA SOCIETÀ COOPERATIVE AGRICOLE E LORO CONSORZI MEDIANTE L'ALLEVAMENTO DI ANIMALI CON MANGIMI OTTENUTI PER ALMENO UN QUARTO DAI TERRENI DEI SOCI NONCHÉ MEDIANTE LA MANIPOLAZIONE, CONSERVAZIONE, VALORIZZAZIONE, TRASFORMAZIONE E ALIENAZIONE DI PRODOTTI AGRICOLI E ZOOTECNICI E DI ANIMALI CONFERITI PREVALENTEMENTE DAI SOCI.
I REDDITI CONSEGUITI DALLE COOPERATIVE DELLA PICCOLA PESCA E DAI LORO CONSORZI SONO ESENTI DALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE E DALL'IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI. SONO CONSIDERATE COOPERATIVE DELLA PICCOLA PESCA QUELLE CHE ESERCITANO PROFESSIONALMENTE LA PESCA MARITTIMA CON L'IMPIEGO ESCLUSIVO DI NAVI ASSEGNATE ALLE CATEGORIE 3 E 4 DI CUI ALL'ART. 8 DEL DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 2 OTTOBRE 1968, N.1639 O LA PESCA IN ACQUE INTERNE.

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 10: COOPERATIVE AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA

LEGGE N. 311/2004 (FINANZIARIA 2005):

L'ART. 10 DEL DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 29 SETTEMBRE 1973, N. 601, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI, NON SI APPLICA LIMITATAMENTE ALLA LETTERA A) DEL COMMA 1 (LEGGI ALLA LETTERA A) DEL COMMA 460).

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 10: COOPERATIVE AGRICOLE E DELLA PICCOLA PESCA

VIENE QUINDI ESCLUSA L'APPLICABILITÀ DELL'AGEVOLAZIONE CONTENUTA NELL'ART. 10 DEL D.P.R. 601/73 LIMITATAMENTE ALLA LETTERA A) DEL COMMA 460 DELLA FINANZIARIA 2005 (OVVERO PER LA QUOTA DEL 20 PER CENTO DEGLI UTILI NETTI ANNUALI).

SI RICORDA CHE L'AGEVOLAZIONE DI CUI ALL'ART. 10 OPERA NEI CONFRONTI DEL REDDITO IMPONIBILE, MENTRE NON HA ALCUN RILIEVO LA QUOTA DELL'UTILE CIVILISTICO DESTINATO A RISERVA INDIVISIBILE. NE DERIVA QUINDI CHE ESSA RENDE ESENTI:

- L'80% DELL'UTILE CIVILISTICO, ANCHE QUALORA VENGA DESTINATO ALLA REMUNERAZIONE DEL CAPITALE OVVERO ALLA COSTITUZIONE DI RISERVE DIVISIBILI A FAVORE DEI SOCI FINANZIATORI;
- LE RIPRESE FISCALI NETTE OPERATE IN SEDE DI DICHIARAZIONE.

IN SINTESI, DUNQUE, RESTA COMUNQUE ASSOGGETTATA A TASSAZIONE UNA QUOTA PARI AL 20% DEGLI UTILI NETTI ANNUALI.

REDDITO IMPONIBILE IRES
RISULTATO DI ESERCIZIO
VARIAZIONI FISCALI
20% IMPONIBILE
80% ESENTE
ESENTI

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 11: COOPERATIVE DI LAVORO (COMPRESE LE SOCIALI)

I REDDITI CONSEGUITI DALLE SOCIETÀ COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO E DAI LORO CONSORZI SONO ESENTI DALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE E DALL'IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI SE L'AMMONTARE DELLE RETRIBUZIONI EFFETTIVAMENTE CORRISPOSTE AI SOCI CHE PRESTANO LA LORO OPERA CON CARATTERE DI CONTINUITÀ, COMPRESE LE SOMME DI CUI ALL'ULTIMO COMMA, NON È INFERIORE AL CINQUANTA PER CENTO DELL'AMMONTARE COMPLESSIVO DI TUTTI GLI ALTRI COSTI TRANNE QUELLI RELATIVI ALLE MATERIE PRIME E SUSSIDIARIE.

SE L'AMMONTARE DELLE RETRIBUZIONI È INFERIORE AL CINQUANTA PER CENTO MA NON AL VENTICINQUE PER CENTO DELL'AMMONTARE COMPLESSIVO DEGLI ALTRI COSTI L'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE E L'IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI SONO RIDOTTE ALLA METÀ.

NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO E LORO CONSORZI SONO AMMESSE IN DEDUZIONE LE SOMME EROGATE AI SOCI LAVORATORI A TITOLO DI INTEGRAZIONE DELLE RETRIBUZIONI FINO AL LIMITE DEI SALARI CORRENTI AUMENTATI DEL VENTI PER CENTO.

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 11: COOPERATIVE DI LAVORO (COMPRESE LE SOCIALI)

QUINDI AL FINE DI DETERMINARE L'IMPOSTA DOVUTA, VA VERIFICATO IL RISULTATO DI UN RAPPORTO CON AL NUMERATORE LE SOMME CORRISPOSTE AI SOCI PER IL LAVORO PRESTATO, CON CARATTERE CONTINUATIVO, NELLA COOPERATIVA ED AL DENOMINATORE TUTTI GLI ALTRI COSTI AD ESCLUSIONE DI QUELLI RELATIVI ALLE MATERIE PRIME E SUSSIDIARIE. IL RISULTATO OTTENUTO DETERMINERÀ L'ENTITÀ DELL'AGEVOLAZIONE:

RISULTATO =/> 50%	ESENZIONE TOTALE DA IRES
RISULTATO =/> 25%	ALIQUOTA D'IMPOSTA RIDOTTA ALLA METÀ
RISULTATO < 25%	IRES ORDINARIA

D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N.601
(REGOLE SPECIFICHE PER ALCUNE TIPOLOGIE DI COOPERATIVA)

ART. 11: COOPERATIVE DI LAVORO (COMPRESE LE SOCIALI)

LEGGE N. 311/2004 (FINANZIARIA 2005):

COOP. DI LAVORO: L'ARTICOLO 11 DEL DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 29 SETTEMBRE 1973, N. 601, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI, SI APPLICA LIMITATAMENTE AL REDDITO IMPONIBILE DERIVANTE DALL'INDEDUCIBILITÀ DELL'IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE.

COOP. SOCIALI: LE PREVISIONI DI CUI AI COMMI DA 460 A 462 NON SI APPLICANO ALLE COOPERATIVE SOCIALI E LORO CONSORZI DI CUI ALLA LEGGE 8 NOVEMBRE 1991, N. 381. RESTA, IN OGNI CASO, L'ESENZIONE DA IMPOSTE E LA DEDUCIBILITÀ DELLE SOMME PREVISTE DALL'ARTICOLO 11 DELLA LEGGE 31 GENNAIO 1992, N. 59, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI.

REDDITO IMPONIBILE IRES COOP. LAVORO
RISULTATO DI ESERCIZIO
IMPONIBILE
VARIAZIONI FISCALI
ESENTE LA VARIAZIONE IN AUMENTO PER IRAP
IMPONIBILI LE ALTRE VARIAZIONI IN AUMENTO

REDDITO IMPONIBILE IRES COOP. SOCIALI
RISULTATO DI ESERCIZIO
VARIAZIONI FISCALI
ESENTE
ESENTI

LA RIFORMA DELL'IMPRESA SOCIALE (D.LGS. 112/2017)

NEL QUADRO SOPRA DESCRITTO SI INSERISCE LA RIFORMA DELLA DISCIPLINA DELL'IMPRESA SOCIALE (DLGS3.7.2017 N. 112) CHE HA INTRODOTTO ULTERIORI NORME FISCALI DI NATURA AGEVOLATIVA A FAVORE DEGLI ENTI CHE ASSUMONO TALE QUALIFICA, COMPRESE LE SOCIETÀ COOPERATIVE. DAL PUNTO DI VISTA SOGGETTIVO, INFATTI, LE SOCIETÀ COOPERATIVE RIENTRANO TRA GLI ENTI CHE POSSONO ASSUMERE LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE, MENTRE DA QUELLO OGGETTIVO VIENE DISPOSTO CHE ESSA SIA CONDIZIONATA ALLO SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ DI IMPRESA DI INTERESSE GENERALE, AL PERSEGUIMENTO DI FINALITÀ CIVICHE, SOLIDARISTICHE E DI UTILITÀ SOCIALE, ALL'ASSENZA DI SCOPO DI LUCRO DIRETTO E INDIRETTO, ALLA GESTIONE RESPONSABILE E TRASPARENTE E AL COINVOLGIMENTO DI LAVORATORI, UTENTI, E ALTRI SOGGETTI INTERESSATI ALL'ATTIVITÀ DELL'ENTE. IN VIA GENERALE, INFINE, SI OSSERVA COME IL DECRETO SULL'IMPRESA SOCIALE RICHIAMI MOLTI ISTITUTI PROPRI DEL DIRITTO COOPERATIVO.

LA RIFORMA DELL'IMPRESA SOCIALE (D.LGS. 112/2017)

PER QUANTO RIGUARDA SPECIFICATAMENTE LE SOCIETÀ COOPERATIVE SI DEVE SOTTOLINEARE COME L'ART. 1 DEL DECRETO DELINEI UNA SORTA DI DOPPIO BINARIO IN TERMINI DI GERARCHIA DELLE FONTI:

- DA UN LATO LE COOPERATIVE SOCIALI CHE – IN VIRTÙ DI QUANTO PREVISTO DAL COMMA 4 – ACQUISISCONO DI DIRITTO LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE E APPLICANO LE RELATIVE NORME SOLTANTO NEL RISPETTO DELLA DISCIPLINA SPECIFICA DELLE COOPERATIVEE IN QUANTO COMPATIBILI;
- DALL'ALTRO LE ALTRE TIPOLOGIE DI COOPERATIVE CHE – AI SENSI DEL SUCCESSIVO COMMA 5 E ANALOGAMENTE AGLI ALTRI ENTI CHE SCELGONO DI ACQUISIRE LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE – DEVONO APPLICARE PRIORITARIAMENTE LA SPECIFICA DISCIPLINA TRACCIATA DAL DLGS 112/17 E IN MANCANZA, PER GLI ASPETTI NON DISCIPLINATI E IN QUANTO COMPATIBILI LE NORME DEL DIRITTO COOPERATIVO.

TALE DIVERSIFICAZIONE HA DEGLI EFFETTI RILEVANTI SULL'APPLICAZIONE AGLI ENTI COOPERATIVI DEI BENEFICI FISCALI RISERVATI ALLE IMPRESE SOCIALI.

LA RIFORMA DELL'IMPRESA SOCIALE (D.LGS. 112/2017)

IL REGIME FISCALE DELLE IMPRESE SOCIALI VIENE DISEGNATO DALL'ART. 18 DEL DLGS 112/17 CHE, MUTUANDO ALCUNE NORME PROPRIE DEL DIRITTO TRIBUTARIO COOPERATIVO, INTRODUCE ALCUNE RILEVANTI AGEVOLAZIONI FISCALI PER I SOGGETTI CHE ASSUMONO TALE QUALIFICA. IN PARTICOLARE I COMMI 1 E 2 DEL PREDETTO ARTICOLO STABILISCONO LA NON IMPONIBILITÀ AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE:

- DEGLI UTILI DESTINATI AD APPOSITA RISERVA INDIVISIBILE, DISPOSIZIONE ANALOGA ALL'ART. 12 L. 904/77;

- DEGLI UTILI DESTINATI AD AUMENTO GRATUITO DEL CAPITALE SOCIALE SOTTOSCRITTO E VERSATO DAI SOCI NEI LIMITI DELLE VARIAZIONI DELL'INDICE ANNUO ISTAT DEI PREZZI AL CONSUMO PER LE FAMIGLIE DI OPERAI E IMPIEGATI, NORMA ANALOGA ALL'ART. 7 COMMA 3 L. 59/92.

LA RIFORMA DELL'IMPRESA SOCIALE (D.LGS. 112/2017)

IN BUONA SOSTANZA SI TRATTA DI AGEVOLAZIONI SOVRAPPONIBILI A QUELLE DELINEATE DALLE NORME GENERALI DETTATE DAL LEGISLATORE FISCALE A FAVORE DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE, MA CON UNA RILEVANTE E FONDAMENTALE DIFFERENZA RISPETTO A QUESTE ULTIME: LE DISPOSIZIONI CONTENUTE NEL DLGS 112/17, INFATTI, NON SCONTANO LE LIMITAZIONI DETTATE DALL'ORDINAMENTO TRIBUTARIO SULLE AGEVOLAZIONI COOPERATIVISTICHE, DISPIEGANDO LA PROPRIA PORTATA SULL'INTERO UTILE DI ESERCIZIO. IN ALTRE PAROLE MENTRE UNA COOPERATIVA DI PRODUZIONE E LAVORO CHE NON ASSUME LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE POTRÀ RENDERE NON IMPONIBILE UN MASSIMO DEL 57% DEL PROPRIO UTILE DI ESERCIZIO, LO STESSO ENTE – QUALORA ASSUMESSE TALE QUALIFICA E A PARITÀ DI ALTRE CONDIZIONI – POTREBBE BENEFICIARE DELLA MEDESIMA DEFISCALIZZAZIONE SUL 100% DELLO STESSO UTILE. A BEN VEDERE, QUINDI, SI TRATTA DI UN REGIME BEN PIÙ CONVENIENTE.

PARADOSSALMENTE, TUTTAVIA, NE RESTEREBBERO ESCLUSE LE SOLE COOPERATIVE SOCIALI CHE – IN VIRTÙ DI UNA GERARCHIA DELLE FONTI CHE PRIVILEGIA LE SPECIFICHE NORME DEL DIRITTO COOPERATIVO RISPETTO A QUELLE DETTATE PER LE IMPRESE SOCIALI – CONTINUEREBBERO AD APPLICARE L'ART. 12 L. 904/77 E L'ART. 7 COMMA 3 L. 59/92 CON LE RELATIVE LIMITAZIONI, PIUTTOSTO CHE L'ART. 18 COMMI 1 E 2 DLGS 112/17.

COOPERATIVE IMPRESE SOCIALI: REDDITO IMPONIBILE AI FINI IRES		
TIPOLOGIA DI COOP	MUTUALITA'	UTILE DETASSATO MAX (non imponibile)
SOCIALE	PREVALENTE	97%
	NON PREVALENTE	30%
AGRICOLA	PREVALENTE	100%
	NON PREVALENTE	100%
DI CONSUMO	PREVALENTE	100%
	NON PREVALENTE	100%
ALTRA	PREVALENTE	100%
	NON PREVALENTE	100%