

FISCALITA' DELLE COOPERATIVE

Vincoli e condizioni

- **Art. 14 dpr 601/73**: le agevolazioni previste nel dpr si applicano a condizione che:
 - le cooperative siano disciplinate dai principi di mutualità
 - le cooperative siano iscritte nei registri prefettizi e nello schedario generale della cooperazione

segue

- Si hanno i *requisiti di mutualità* quando lo statuto prevede le condizioni dell'art.26 della legge Basevi (d.lgs. n°1577/47):
 - vincolo nella distribuzione dei dividendi (non > tasso dei bpf + 2.5%)
 - regime di riserve indivisibili nella vita della società
 - devoluzione del patrimonio residuo (dedotto capitale e dividendi maturati) ai fondi mutualistici

segue

- **Art. 11 L. 59/92**: obbligo di versare il 3% degli utili annuali ai fondi mutualistici
- **Nuovo art. 2512 c.c.**: la mutualità deve essere *prevalente*; le condizioni saranno:
 - vendite in prevalenza verso soci (cooperative utenza)
 - lavoro prevalentemente prestato da soci (part.lavoro)
 - conferimenti prevalenti da soci (cooperative agricole)

DISCIPLINA DI PARTENZA

- Titolo III del dpr 601/73:
 - art.10: esenzione totale o parziale del reddito delle coop agricole e della piccola pesca
 - art. 11: esenzione totale o parziale delle cooperative di produzione e lavoro; integrazioni salariali
 - art. 12: deducibilità dei ristorni
- art. 12 L. 904/77: esenzione degli utili destinati a riserve indivisibili

DECRETO TREMONTI

- Articolato in 6 punti:
 - da 1 a 3: disposizioni definitive
 - da 4 a 5: disposizioni transitorie (2002-2003)
 - 6: esclusione delle cooperative sociali

COMMA 1

- Conferma la non imponibilità degli utili destinati a riserva minima obbligatoria (dopo riforma elevata a 30%)

COMMA 2

- Disciplina dei ristorni: le integrazioni salariali (ex art. 3 L.142/01), le restituzioni di parte del prezzo pagato ed i maggiori compensi dei conferimenti (art. 12 dpr 601/73):
 - sono sempre deducibili per la società con il principio della competenza
 - sono esenti per il beneficiario se destinate ad aumento del capitale
 - saranno tassati in caso di restituzione del capitale in relazione alla tipologia di rapporto

COMMA 3

- Ritenuta a titolo di imposta su interessi ai soci che rispettino i limiti di cui all'art. 13 del dpr 601/73 (attualmente 12.5%)

COMMA 4

- Limitazione dell'applicazione dell'art. 12 L.904/77 sulla rimanente quota di utili destinati a riserva indivisibile:
 - al 39% come norma generale
 - al 60% per coop agricole e piccola pesca
 - al 100% per coop sociali (in quanto espressamente escluse dal comma 6)

Segue

- Viene mantenuta l'esenzione per cooperative di cui all'art. 10 dpr 601/73 (agricole e piccola pesca) solo per le variazioni
- contrazione dell'esenzione di cui all'art. 11 (produzione e lavoro) al solo costo per l'irap stanziata

ESEMPIO (al 39%)

- Utile: **100**
- destinazione a riserva legale: **(30)**
- destinazione a fondo mutualistico: **(3)**
- utile residuo: **67**
- ulteriore destinazione esente (39%): **(26,13)**
- utile tassato: **40,87**
- ires (33%): **(13,49)**
- utile netto: **86,51**

ESEMPIO (al 60%)

- Utile: **100**
- destinazione a riserva legale: **(30)**
- destinazione a fondo mutualistico: **(3)**
- utile residuo: **67**
- ulteriore destinazione esente (60%): **(40,2)**
- utile tassato: **26,8**
- ires (33%): **(8,84)**
- utile netto: **91,16**

COMMA 6

- I commi 4 e 5 non si applicano alle cooperative sociali per le quali continueranno a valere le precedenti disposizioni agevolative.

Finanziaria 2005

- Riparte dal decreto 63/02
- Ribadisce la valenza a regime dei primi 3 commi
- Separa il trattamento fiscale delle cooperative in due tipologie

segue

- Per le cooperative prevalenti:
 - Cooperative agricole e loro consorzi, piccola pesca e loro consorzi: la legge 904 si applica all'80% degli utili netti annuali
 - Cooperative sociali: agevolazione al 100%
 - Altre cooperative prevalenti: la legge 904 si applica al 70% degli utili netti annuali

segue

- Per le cooperative non prevalenti:
 - Tutte: la legge 904 si applica al 30% degli utili netti annuali (si fa salva solo la riserva legale)
 - L'agevolazione è riconosciuta solo a condizione che lo statuto preveda l'indivisibilità della riserva

segue

- Indeducibilità degli interessi sul prestito da soci per un importo superiore al tasso minimo dei bpf maggiorato dello 0.9%

D.P.R. 601/1973 – art. 10

- **Titolo del provvedimento:** Disciplina delle agevolazioni tributarie.**art. 10 Titolo: Cooperative agricole e della piccola pesca. Testo: in vigore dal 01/01/2004 modificato da: L del 24/12/2003 n. 350 art. 2**
- 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.
- (comma abrogato)

D.P.R. 601/1973 – art. 11

- **Titolo del provvedimento:** Disciplina delle agevolazioni tributarie.**art. 11 Titolo: Cooperative di produzione e di lavoro. Testo: in vigore dal 18/05/1999 modificato da: L del 13/05/1999 n. 133 art. 15**
- I redditi conseguiti dalle società cooperative di produzione e lavoro e loro consorzi sono esenti dalla imposta sul reddito delle persone giuridiche e dalla 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'. Per le società cooperative di produzione le disposizioni del comma precedente si applicano a condizione che per i soci ricorrano tutti i requisiti previsti, per i soci delle cooperative di lavoro, dall'art. 23 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, e successive modificazioni. 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. 601/1973 – art. 12

- **Titolo del provvedimento:** Disciplina delle agevolazioni tributarie.**art. 12 Titolo: Somme ammesse in deduzione dal reddito. Testo:** in vigore dal 01/01/2001 modificato da: L del 23/12/2000 n. 388 art. 6 1.
- Per le società cooperative e loro consorzi sono ammesse in deduzione dal reddito le somme ripartite tra i soci sotto forma di restituzione di una parte del prezzo dei beni e servizi acquistati o di maggiore compenso per i conferimenti effettuati. Le predette somme possono essere imputate ad incremento delle quote sociali.

D.P.R. 601/1973 – art. 13

- **Titolo del provvedimento:** Disciplina delle agevolazioni tributarie.**art. 13 Titolo: Finanziamenti dei soci. Testo:** in vigore dal 22/02/1992 modificato da: L del 31/01/1992 n. 59 art. 10
- Sono esenti dall'imposta locale sui redditi gli interessi sulle somme che, oltre alle quote di capitale sociale, i soci persone fisiche versano alla società cooperative e loro consorzi o che questi trattengono ai soci stessi, a condizione: a) che i versamenti e le trattenute siano effettuati esclusivamente per il conseguimento dell'oggetto sociale e non superino, per ciascun socio, la somma di lire quaranta milioni. Tale limite è elevato a lire ottanta milioni per le cooperative di conservazione, lavorazione, trasformazione ed alienazione di prodotti agricoli e per le cooperative di produzione e lavoro; b) che gli interessi corrisposti sulle predette somme non superino la misura massima degli interessi spettanti ai detentori dei buoni postali fruttiferi.

D.P.R. 601/1973 – art. 14

- **Titolo del provvedimento:** Disciplina delle agevolazioni tributarie.**art. 14 Titolo: Condizioni di applicabilita' delle agevolazioni. Testo:** in vigore dal 01/01/1974
- Le agevolazioni previste in questo Titolo si applicano alle societa' cooperative, e loro consorzi, che siano disciplinate dai principi della mutualita' previsti dalle leggi dello Stato e siano iscritti nei registri prefettizi o nello schedario generale della cooperazione. I requisiti della mutualita' 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 applicabilita' delle agevolazioni sono accertati dall'amministrazione finanziaria sentiti il Ministero del lavoro o gli altri organi di vigilanza.

DECRETO LEGISLATIVO DEL CAPO PROVVISORIO DELLO STATO
14 Dicembre 1947, n. 1577

Provvedimenti per la cooperazione

Art. 26 Requisiti mutualistici

- Agli effetti tributari si presume la sussistenza dei requisiti mutualistici quando negli statuti delle cooperative siano contenute le seguenti clausole: a) divieto di distribuzione dei dividendi superiori alla ragione dell'interesse legale ragguagliato al capitale effettivamente versato;b) divieto di distribuzione delle riserve fra i soci durante la vita sociale;c) devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale - dedotto soltanto il capitale versato e i dividendi eventualmente maturati - a scopi di pubblica utilità conformi allo spirito mutualistico.
- In caso di controversia decide il Ministro per il Lavoro e la Previdenza Sociale, d'intesa con quelli per le Finanze e per il Tesoro, udita la Commissione centrale per le cooperative

Legge del 16/12/1977 n. 904 – Art. 12

- **Titolo del provvedimento:** Modificazione alla disciplina dell'Irpef e al regime tributario dei dividendi e degli aumenti di capitale, adeguamento del capitale minimo delle società e altre norme in materia fiscale e societaria.**art. 12 Titolo: Riserve delle società cooperative e loro consorzi. Testo:** in vigore dal 18/12/1977
- Fermo restando quanto disposto nel titolo III del D.P.R. 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.

Decreto Legge del 15/04/2002 n. 63 – Art. 6

- **Titolo:** Progressivo adeguamento ai principi comunitari del regime tributario delle società cooperative **Testo:** in vigore dal 16/06/2002 modificato da: L del 15/06/2002 n. 112 Allegato

1. L'articolo 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, si applica in ogni caso alla quota degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria.
2. Le somme di cui all'articolo 3, comma 2, lettera b), della legge 3 aprile 2001, n. 142, e all'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, destinate ad aumento del capitale sociale, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e il valore della produzione netta dei soci. Le stesse somme, se imponibili al momento della loro attribuzione, sono soggette ad imposta secondo la disciplina dell'articolo 7, comma 3, della legge 31 gennaio 1992, n. 59. Le disposizioni del presente comma si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2001.

Decreto Legge del 15/04/2002 n. 63 – Art. 6

3. La ritenuta prevista dall'articolo 26, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, si applica in ogni caso a titolo d'imposta sugli interessi corrisposti dalle società cooperative e loro consorzi ai propri soci persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, relativamente ai prestiti erogati alle condizioni stabilite dall'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601.
4. In attesa di un più compiuto riordino del trattamento tributario delle società cooperative e loro consorzi, in coerenza con la generale riforma della disciplina delle società cooperative di cui al titolo VI del libro V del codice civile, per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2001: a) l'articolo 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, salvo quanto previsto dal comma 1, si applica al 39 per cento della rimanente quota degli utili netti annuali destinati a riserva indivisibile; b) per le cooperative agricole e della piccola pesca e loro consorzi la quota di cui alla lettera a) è elevata al 60 per cento; c) non si applicano le disposizioni di cui agli articoli 10, limitatamente alle precedenti lettere a) e b), e 11 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601; per le cooperative di produzione e di lavoro e loro consorzi resta ferma l'applicazione del predetto articolo 11 relativamente al reddito imponibile derivante dall'indeducibilità dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Decreto Legge del 15/04/2002 n. 63 – Art. 6

5. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2001, l'acconto dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuto dalle società cooperative e loro consorzi è calcolato, in base alle disposizioni della legge 23 marzo 1977, n. 97, assumendo come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe applicata in conformità alle disposizioni del comma 4.
6. Le disposizioni del presente articolo si applicano alle cooperative e loro consorzi soggetti alla disciplina di cui alla legge 31 gennaio 1992, n. 59, ad eccezione dei commi 4 e 5 che non si applicano alle cooperative e loro consorzi di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381. In ogni caso, le disposizioni del presente articolo non si applicano alle società cooperative di garanzia collettiva fidi di primo e secondo grado e loro consorzi, previste dagli articoli 29 e 30 della legge 5 ottobre 1991, n. 317, iscritte nell'apposita sezione dell'elenco previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385.