



Circolare n. 14/2013

Lancenigo 09 luglio 2013

SER.COOP.DE.

Servizi alla Cooperazione Delegati - soc. coop.

Unicaf

Centro di assistenza fiscale e normativa
del sistema Confcooperative

Legale - Fiscale - Societario

RESPONSABILITA' SOLIDALE IVA NEI CONTRATTI DI APPALTO E SIMILI – SOPPRESSA DAL D.L. 69/2013

Il D.L. n. 69/13 (c.d. Decreto Fare), pubblicato nella G.U. 21 giugno 2013, n.144, Supplemento Ordinario n. 50 e **in vigore dal 22 giugno 2013**, ha modificato il comma 28 dell'art. 35, D.L. n. 223/2006, in materia di responsabilità solidale IVA negli appalti di opere, forniture o servizi.

Ed infatti, in caso di contratto di appalto/subappalto, l'appaltatore non è più solidalmente responsabile con il subappaltatore per l'IVA da questi non versata riferita alle fatture emesse concernenti l'appalto stesso.

Viceversa, resta confermata la responsabilità solidale per quanto concerne il mancato versamento delle ritenute fiscali sui redditi di **lavoro dipendente** riferibili all'appalto medesimo.

Si ricorda che la responsabilità solidale:

- ha un'applicazione generalizzata e pertanto non è limitata al settore edile;
- è applicabile ai contratti conclusi da soggetti che pongono in essere operazioni rilevanti ai fini IVA;
- non è applicabile alle "stazioni appaltanti" ex art. 3, co. 33, D.Lgs. n. 163/2006 (amministrazioni aggiudicatrici e altri soggetti ex art. 32, D.Lgs. n. 163/2006).

L'AMPLIAMENTO DELLA PLATEA

Si fa presente, peraltro, che l'art. 9, co. 1, D.L. n. 76/2003 **in vigore dal 28 giugno 2013** (attualmente in attesa della conversione in Legge) ha esteso la responsabilità riferita al mancato versamento dei **compensi** nonché dei **contributi previdenziali e assicurativi** anche ai lavoratori con contratto di lavoro autonomo.

Ne consegue che (in attesa di conferme ufficiali) la predetta specifica responsabilità è riferita a:

- lavoratori dipendenti;
- collaboratori a progetto;
- collaboratori occasionali;
- liberi professionisti con albo;
- liberi professionisti senza albo.

A tale riguardo si ricorda che in caso di appalto di opere o di servizi il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali ulteriori subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti. (L. 296/2006).

IL QUADRO COMPLESSIVO DI RIFERIMENTO PER LE RA FISCALI

RESPONSABILITÀ NEL VERSAMENTO DELLE RITENUTE FISCALI	
RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE	RAPPORTI TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORI
Sanzione amministrativa da € 5.000,00 a € 200.000,00.	Responsabilità solidale per il mancato versamento di ritenute fiscali (nei limiti del corrispettivo dovuto)
Nel caso in cui il committente dovesse effettuare il pagamento all'appaltatore senza che questi abbia esibito la documentazione attestante che i versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, siano stati correttamente eseguiti, eventualmente anche dal subappaltatore.	Riguarda tutta la catena di subappaltatori.

CONTENZIOSI IN CORSO

Un aspetto non pacifico per il quale sarebbe auspicabile intervenissero chiarimenti è quello dell'impatto dell'abrogazione della responsabilità IVA sui contenziosi fiscali in corso:

- per quanto la responsabilità del committente sanzionata con pena pecuniaria avente natura tributaria, sembra ragionevole che gli eventuali contenziosi si estinguano automaticamente per via del *favor rei* previsto dell'art. 3, co. 2 del D.Lgs. n. 472/1997;
- per quanto riguarda, invece, la responsabilità dell'appaltatore nei confronti dei subappaltatori, la solidarietà prevista dalla norma (oggi soppressa) non sembra assumere natura tributaria, talché la suddetta abrogazione non dovrebbe avere effetto sui contenziosi in essere. Si auspica che la specifica questione possa trovare positiva soluzione in sede di conversione in legge del decreto.

DURC VALIDO 180 GIORNI

Si rende noto che l'art. 31 del D.L. n. 69/2013 ha previsto che per i contratti pubblici di lavori, servizi e forniture, il documento unico di regolarità contributiva (DURC) ha una validità di 180 giorni (precedentemente era di 3 mesi).

Tra le altre norme introdotte dal c.d. "Decreto del Fare" si evidenziano di seguite quelle di maggiore interesse.

INVIO TELEMATICO RETRIBUZIONI E RITENUTE (MOD. "770 MENSILE")

È stato soppresso **l'obbligo**, più volte differito, per i **sostituti d'imposta**, della trasmissione mensile delle retribuzioni corrisposte e delle ritenute operate (c.d. "**770 mensile**").

DILAZIONE PAGAMENTO SOMME ISCRITTE A RUOLO

Sono state introdotte una serie di modifiche in materia di riscossione mediante ruolo di cui all'art. 19, DPR n. 602/73. L'attuazione delle nuove disposizioni è demandata ad un apposito Decreto.

DILAZIONE SOMME ISCRITTE A RUOLO

La **dilazione di pagamento** delle somme iscritte a ruolo concessa al contribuente:

- fino ad un massimo di 72 rate mensili, in caso di temporanea situazione di obiettiva difficoltà (comma 1 del citato art. 19);
- fino ad ulteriori 72 rate mensili, in caso di comprovato peggioramento della situazione di obiettiva difficoltà posta a base della concessione della prima dilazione;

può essere **aumentata** fino a **120 rate mensili** qualora lo stesso si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una "**comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica**".

La comprovata e grave situazione di difficoltà si verifica qualora **ricorrano congiuntamente** le seguenti 2 condizioni:

- accertata impossibilità per il contribuente di assolvere il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario;
- valutazione della solvibilità del contribuente in relazione al piano di rateazione concedibile.

DECADENZA DALLA RATEAZIONE

È prevista altresì la **decadenza** dal beneficio della **rateazione** in caso di **omesso pagamento, nel periodo di rateazione, di 8 rate, anche non consecutive** (anziché di 2 rate consecutive).

IL DIFFERIMENTO DELL'AUMENTO DELL'IVA AL 22%

Con il DL 28.6.2013, n. 76, è stato disposto il **differimento all'1.10.2013** del (previsto) aumento dell'aliquota IVA **dal 21% al 22%**.

Contestualmente il Legislatore **ha aumentato la misura dell'acconto delle imposte 2013** come di seguito:

- acconto IRPEF dal 99% **al 100%**;
- acconto IRES dal 100% **al 101%**.

Il predetto aumento si riflette anche **ai fini IRAP** e pertanto l'aconto IRAP per i soggetti IRPEF passa al 100%, mentre per i soggetti IRES al 101%.

Le nuove misure sopra esposte trovano applicazione **a decorrere dall'unica o seconda rata dell'aconto** in scadenza il **30.11.2013** (termine differito al 2.12 in quanto il 30.11 cade di sabato).

LE NOVITÀ DEL DECRETO C.D. "SBLOCCA DEBITI"

A decorrere dal 9.4.2013 è entrato in vigore il DL n. 35/2013, Decreto c.d. "Sblocca debiti", nell'ambito del quale, oltre alle previsioni in materia di pagamento dei debiti della Pubblica Amministrazione, sono contenute alcune novità fiscali, di seguito esaminate.

SBLOCCO DEI DEBITI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Il Decreto in esame contiene una serie di disposizioni finalizzate a consentire alla Pubblica Amministrazione di effettuare i pagamenti arretrati ed apportare, come evidenziato nella Relazione illustrativa, *"benefici immediati e di rilievo per il sistema delle imprese e per le condizioni di liquidità dell'intero sistema economico nazionale"*.

In particolare è previsto:

- il **pagamento dei debiti** certi, liquidi ed esigibili di parte capitale **maturati al 31.12.2012** ovvero dei debiti di parte capitale per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro la predetta data;
- l'accantonamento ad uno specifico Fondo, di una quota di risorse per il **pagamento dei debiti**, aventi i predetti requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità, **richiesti successivamente al 31.12.2012 ma entro il 30.9.2013**.

Con riguardo all'estinzione dei **debiti relativi a somministrazioni, forniture, appalti e prestazioni professionali maturati al 31.12.2012**, ciascun Ministero predisporrà un apposito **elenco** dei debiti scaduti **in ordine cronologico**.

Le singole Amministrazioni provvederanno ad effettuare i pagamenti dando priorità a quelli relativi a crediti non oggetto di cessione pro soluto, secondo il criterio di anzianità degli stessi. I piani di pagamento saranno pubblicati sui relativi siti Internet *"allo scopo di assicurarne la massima trasparenza e conoscibilità"*.

L'importo e la data entro la quale sarà effettuato il pagamento dei debiti saranno comunicati dalle Pubbliche Amministrazioni entro il 30.6.2013 a mezzo posta elettronica.

Cessione crediti vantati nei confronti della P.A.

In caso di cessione dei crediti maturati al 31.12.2012 nei confronti della Pubblica Amministrazione:

- i relativi atti sono *"esenti da imposte, tasse e diritti di qualsiasi tipo"*;
- l'onorario del notaio per l'autenticazione delle sottoscrizioni è ridotto alla metà (l'autenticazione può comunque essere effettuata anche da un pubblico ufficiale dell'Amministrazione debitrice).

È necessario attendere l'emanazione di un apposito Provvedimento contenente le modalità per l'utilizzo della piattaforma informatica da parte delle Pubbliche Amministrazioni ai fini della certificazione delle somme dovute nonché per la stipula dell'atto e per la relativa notifica.

COMPENSAZIONE CREDITI CON DEBITI DA ISTITUTI DEFLATTIVI

È prevista la possibilità di **compensare**:

- le somme dovute a seguito di accertamento con adesione, adesione agli inviti a comparire ovvero ai PVC, acquiescenza, definizione agevolata delle sanzioni, conciliazione giudiziale nonché reclamo e mediazione;
- con i crediti, non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati al 31.12.2012, relativamente a somministrazioni, forniture ed appalti, nei confronti dello Stato, Enti pubblici, Regioni, Enti locali, nonché del SSN.

A tal fine è necessario che il **credito sia certificato**, ai sensi dell'art. 9, comma 3-bis o comma 3-ter, lett. b), DL n. 185/2008. La compensazione va effettuata tramite il mod. F24 ed esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. L'individuazione dei termini e delle modalità attuative della disposizione in esame è demandata all'emanazione di un apposito DM.

LIMITE COMPENSAZIONE CREDITI

Dal 2014 è innalzato da € 516.456,90 a € 700.000 del limite massimo dei crediti tributari e contributivi utilizzabili in compensazione nel mod. F24 ovvero rimborsabili.

Non è stato modificato e pertanto rimane fissato a € 1.000.000, il limite massimo di compensazione previsto per i **subappaltatori del settore edile** che presentano un volume d'affari dell'anno precedente costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

Limite compensazione	Fino al 2013	Dal 2014
Generalità soggetti	€ 516.456,90	€ 700.000
Subappaltatori settore edile	€ 1.000.000	€ 1.000.000

TARES

Con riguardo al nuovo tributo TARES, dovuto dai soggetti che possiedono o detengono a qualsiasi titolo locali o aree scoperte suscettibili di produrre rifiuti urbani, è previsto, **limitatamente al 2013** e in deroga a quanto disposto dall'art. 14, DL n. 201/2011, che **il Comune**:

- può **stabilire il numero di rate** di versamento e la relativa **scadenza** con deliberazione da pubblicare sul relativo sito Internet **almeno 30 giorni** prima alla data del versamento. Di fatto, quindi, posto che per il 2013 il DL n. 1/2013 ha fissato la data di versamento della prima rata al 31.7, ferma restando la possibilità per il Comune di posticipare tale data, ora, per effetto della nuova disposizione, è altresì possibile che detto termine venga anticipato rispetto alla predetta scadenza;
- può **inviare al contribuente**, al fine del versamento delle prime 2 rate e, comunque, con esclusione dell'ultima rata, i **modelli precompilati già predisposti ai fini della TARSU / TIA1 / TIA2** ovvero indicare altre modalità di pagamento già in uso. Quanto versato sarà scomputato ai fini della determinazione dell'ultima rata dovuta per il 2013;
- non può **incrementare la maggiorazione standard, pari a € 0,30 per mq** (riservata allo Stato e versata in un'unica soluzione unitamente all'ultima rata con il mod. F24 ovvero utilizzando l'apposito bollettino di c/c/p). Si rammenta che il DL n. 201/2011 ha riconosciuto ai Comuni la possibilità di aumentare la maggiorazione fino a € 0,40 al mq;
- può, ai fini della riscossione, continuare ad avvalersi dei soggetti affidatari del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

Aree escluse da TARES

Tra le aree escluse da TARES sono ora ricomprese:

- **le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili** (adibiti a civile abitazione o diversi dalle civili abitazioni);
- **le aree comuni condominiali** ex art. 1117, C.c. (ad esempio, locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi e per altri simili servizi in comune), **non detenute o occupate in via esclusiva**.

Rimangono **soggette** all'imposta le **aree scoperte operative**.

NUOVA TASSAZIONE DELLE COOPERATIVE EX D.L. 138/2011

Non è stato ancora fornito un chiarimento ufficiale da parte dell'amministrazione finanziaria, sulle questioni ancora aperte in merito alle novità in tema di tassazione delle cooperative come introdotte dal D.L. 138/2011.

In particolare si discute circa la possibilità di applicare l'esenzione art. 10 e 11 (laddove sia applicabile in misura piena) del D.p.r. 601/1973 al 3% della quota di utile destinata a riserva minima legale.

Prima di approfondire specificatamente la questione, schematizziamo qui di seguito la normativa di riferimento e le principali novità:

· comma 460 della legge 30/12/2004 n. 311, ante manovra 2011 (D. L. 138/2011):

L'art. 12 della legge 904/77 (*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.*) non si applica alle società cooperative e loro consorzi a mutualità prevalente e che sono iscritti all'Albo delle cooperative sezione cooperative a mutualità prevalente nelle seguenti misure:

- per la quota del 20% degli utili netti annuali delle cooperative agricole e loro consorzi di cui al D.Lgs n. 228/2001, delle cooperative della piccola pesca e loro consorzi;
- per la quota del 30% degli utili netti annuali delle altre cooperative e loro consorzi;
- per la quota del 55% degli utili netti annuali delle società cooperative di consumo e loro consorzi (introdotto dall'art. 82, comma 28 del D.L. 112/2008)

· l'art. 2 del D.L. 13/8/2011, n. 138 apporta le seguenti modifiche al comma 460

- **36-bis.** In anticipazione della riforma del sistema fiscale, all' articolo 1, comma 460, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 sono apportate le seguenti modifiche:
 - alla lettera b), le parole: "per la quota del 30 per cento" sono sostituite dalle seguenti: "per la quota del 40%";
 - alla lettera b-bis), le parole: "per la quota del 55 per cento" sono sostituite dalle seguenti: "per la quota del 65%";
- **36-ter.** Al comma 1 dell' articolo 6 del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63 , convertito, con modificazioni, dalla legge 15 giugno 2002, n. 112, le parole: "si applica in ogni caso alla quota degli utili netti annuali" sono sostituite dalle seguenti: «non si applica alla quota del 10 per cento degli utili netti annuali».

Il testo attuale pertanto recita “L'articolo 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, non si applica alla quota del 10 per cento degli utili netti annuali destinati alla riserva minima obbligatoria”

- 36-quater. Le disposizioni di cui ai commi 36-bis e 36-ter si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui commi 36-bis e 36-ter.

In pratica l'art. 2 del D.L. 13/8/2011, n. 138 introduce:

- una tassazione applicabile a tutte le cooperative
- una esclusivamente in capo ad alcune categorie di cooperative.

TASSAZIONE GENERALIZZATA (ART. 2, COMMA 36-TER, D.L. 138/2011)

Il comma 1 dell' articolo 6 del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, consentiva l'integrale detassazione della quota di utili destinati a riserva minima legale, che notoriamente è pari al 30% dell'utile netto (2545-quater del codice civile).

Con il su riportato comma 36-ter, tale quota di utili, diventerà esente solo per il 90%.

Da ciò deriva che fatto 100 l'utile netto, a fronte di una destinazione a riserva legale di 30, solo 27 saranno deducibili nella determinazione del reddito imponibile, mentre 3 saranno soggetti ad IRES.

TASSAZIONE SPECIFICA SOLO PER ALCUNE CATEGORIE DI COOPERATIVE (ART. 2, COMMA 36-BIS, D.L. 138/2011)

Concerne un incremento del 10% della quota di utili netti come prevista dal comma 460 della legge 311/2004 da assoggettare a tassazione.

In particolare tale incremento è stato previsto per le sole cooperative generiche e cooperative di consumo. Restano quindi non incise da tale incremento, le cooperative agricole e le sociali.

Schema di sintesi:

	COOP. AGRICOLE NON ESENTI ART. 10	COOP. GENERICHE	COOP. CONSUMO	DI	COOP. SOCIALI
Quota di utili destinati a riserva minima legale tassabile	3%	3%	3%	3&	
Quota di utili netti su cui è applicabile la tassazione	20%	40%	65%	0%	
Nuovo carico fiscale (minimo)	23%	43%	68%	3%	

Un primo aspetto da chiarire è la «franchigia» di Utili distribuibili senza alcuna ulteriore tassazione: infatti a seguito dell'incremento del carico fiscale delle cooperative una diretta conseguenza dovrebbe essere una maggiore disponibilità di utili da poter distribuire sotto forma di dividendi senza alcuna ulteriore tassazione. A tal riguardo ricordiamo che con Circolare 34/E del 15/07/2005 l'amministrazione finanziaria ha ribadito come *“la quota di utili che concorrerà alla determinazione del reddito imponibile, come chiarito nella relazione di accompagnamento, potrà essere liberamente utilizzata nel rispetto dei vincoli previsti dalla normativa civilistica in materia”*.

Pertanto l'incremento dell'aliquota di settore, comporterà sicuramente l'innalzamento di tale «franchigia».

Per la distribuzione dei dividendi, sarà quindi necessario verificare in primo luogo i limiti di cui all'art. 2514 del c.c.:

- il divieto di distribuire i dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato;
- il divieto di remunerare gli strumenti finanziari offerti in sottoscrizione ai soci cooperatori in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per i dividendi;

Entro i suddetti limiti civilistici, le quote di utili tassati sulla base dei commi 460 e seguenti della Legge 311/2004, sono distribuibili senza nessuna ulteriore tassazione.

Infatti, secondo quanto previsto dalla Circ. 34/E 2005, par. 5 «Resta fermo che, qualora la delibera di destinazione dell'utile preveda la distribuzione ai soci di un importo superiore alle predette quote del 20 o del 30 (ora 40) per cento, tale maggiore importo dovrà essere assoggettato ad imposizione fiscale, non trovando applicazione la norma di cui al citato art. 12»

Esempio: Capitale versato 300 mila euro

Utile d'esercizio 50.000 euro

Ipotizzando i Buoni Postali Fruttiferi al 5,50% + 2,5% = 8%

Limite civilistico = $(300.000 \times 8\%) = € 24.000$

L'utile d'esercizio per una cooperativa generica, sarà tassato nella misura del 43%, quindi $(50.000 \times 43\%) = 21.500$ +/- variazioni IRES= Base Imponibile IRES

L'utile di 50 mila, distribuibile civilisticamente nei limiti di € 24.000, sarà attribuibile in «franchigia» sino ad € 21.500, mentre per la parte eccedente (€ 2.500), qualora si voglia procedere a distribuire, dovrà essere assoggettata a tassazione.

N.B.: la «franchigia» varrà anche nel caso di utilizzo di perdite fiscali pregresse disponibili, nonché di eccedenza di variazioni fiscali di periodo.

Applicando per analogia quanto sin qui illustrato, si può concludere che anche la quota del 3% di imposizione sulle riserve minime obbligatorie, può alimentare l'importo di utili distribuibili in «franchigia» d'imposta.

Il dubbio nasce dal fatto che l'imposizione del 3% è su quote di utili destinate a riserva legale obbligatoria (INDISTRIBUIBILI), ma trattandosi pur sempre di quote di utili soggette a tassazione, non ci dovrebbero essere preclusioni di sorta.

Quindi la «franchigia» diventerebbe:

- 68% per le coop. di consumo,
- 43% per le generiche
- 23% per le cooperative agricole (purché non esenti art. 10 D.p.r. 601/1973, per le ragioni che illustreremo nel prosieguo).

Sulla base delle nuove misure di tassazione delle cooperative, l'UTILE NETTO di una cooperativa generica può essere così schematizzato:

UTILE NETTO	40%	TAX
RISERVA LEGALE	30%	
Di cui:	27%	NO TAX
	3%	TAX
FONDI MUTUALISTICI	3%	NO TAX
RESTANTE QUOTA DI UTILE	27%	
Se destinato a riserva indivisibile		NO TAX
Se destinato a rivalutazione gratuita del capitale (art. 7 L. 59/92)		NO TAX

Se destinato a ristorno		NO TAX
Se destinato ad utili, nei limiti di quanto stabilito dall'art. 2514 c.c.		TAX

Si ritiene, che con riferimento all'incremento generalizzato del 3%, discorso a parte debba esser fatto per le categorie di cooperative che continuano a beneficiare di regimi di esenzione ampi: ci si riferisce alle **cooperative agricole esenti art. 10 ex D.p.r. 601/73** e alle **cooperative sociali P.L.** che godono dell'esenzione art. 11 del D.p.r. 601/73

COOPERATIVE AGRICOLE DI CONFERIMENTO EX ART. 10 DEL D.P.R. 601/73

Sulla base di una rigorosa ricostruzione normativa, le cooperative agricole esenti art. 10 sono disciplinate dai commi 460 e 461 della legge 311/2004 e quindi:

460. Fermo restando quanto disposto dall'articolo 6, commi 1, 2 e 3, del decreto-legge 15 aprile 2002, n. 63, l'articolo 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, non si applica alle società cooperative e loro consorzi a mutualità prevalente...*omissis*...:

a) per la quota del 20 per cento degli utili netti annuali delle cooperative agricole e loro consorzi di cui al decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, delle cooperative della piccola pesca e loro consorzi;

461. (*Esclusione dell'esenzione del 20% degli utili delle cooperative agricole accantonati a riserva*) L'articolo 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.**

In pratica in virtù del comma 461, l'art. 10 non si applica al solo 20% dell'utile netto.

A questo punto vediamo qual è il beneficio previsto dall'art. 10 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601: «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»

In pratica l'art. 10 prevede, con il rispetto della prevalenza dei conferimenti da parte dei soci, l'esenzione del reddito, come rimodulata dal richiamato comma 461: quindi su tutto il reddito ad esclusione della quota di utile destinato a riserva indivisibile nella misura del 20%.

Il passo successivo nella nostra ricostruzione normativa è quindi definire cos'è il reddito imponibile: e qui ci si riferisce sempre all'art. 83 del Tuir, rubricato *«Determinazione del reddito complessivo»*, il quale recita: *“il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione.”*

In pratica secondo l'art. 83 il reddito imponibile è dato dalla sommatoria dell'utile più le variazioni fiscali in aumento ed in diminuzione per l'applicazione delle varie disposizioni fiscali. Nella cooperativa agricola sarà quindi il 20% dell'utile netto + le variazioni fiscali (in aumento e in diminuzione).

Il reddito imponibile così determinato, in virtù dell'art. 10 richiamato è “sterilizzato” in toto con la sola esclusione della quota di utile del 20%.

La diretta conseguenza di tale ragionamento è che poiché il 3% è una componente del reddito imponibile, essendo la cooperativa agricola di conferimento esente dal reddito ad esclusione del 20% di utile netto, di fatto sconterà le imposte solo sulla quest'ultima quota di utile netto e non sul 3% di utili destinati a riserva minima obbligatoria.

Tale interpretazione deriva da una ricostruzione logica-giuridica, non confermata ufficialmente e quindi nella compilazione delle dichiarazioni dei redditi, sarà necessario valutare tale importante aspetto.

COOPERATIVE SOCIALI DI PRODUZIONE E LAVORO CHE GODONO DELL'ART. 11 DEL D.P.R. 601/73

La ricostruzione operata al paragrafo che precede, per assimilazione può essere applicata anche alle Cooperative sociali P.L. che in virtù del comma 463 dell'art. 1 della Legge 311/2004 godono dell'esenzione di cui all'art. 11 del D.P.R. 601/1973 in misura piena. («Le previsioni di cui ai commi da 460 a 462 (comma in cui è prevista la limitazione dell'art. 11) non si applicano alle cooperative sociali e loro consorzi di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381»).

ENTRATA IN VIGORE DEL D.L. 138/2011

Da ultimo si ricorda che la novellata tassazione, a norma del comma 36-quater, dell'art. 2 del D.L. 138, riguarda il periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. in legge, che precisiamo essere avvenuta il 17 settembre 2011 (giorno successivo alla pubblicazione in gazzetta ufficiale).

Pertanto per coloro che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il primo anno sarà il 2012, mentre per tutti gli altri con periodo d'imposta "a cavallo", sarà da verificare caso per caso.

Ad esempio una coop con esercizio sociale che chiude al 30 giugno, il primo esercizio inciso dalla nuova tassazione sarà quello che chiude il 30 giugno 2013 (periodo 1/7/2012 – 30/7/2013).

ACCONTI - D.L. 138/2011

Gli acconti su detto periodo che con il metodo storico si basano sull'imposta pagata nel periodo precedente, dovranno essere calcolati sulla base di un dato storico rettificato: così ad esempio gli acconti per il 2012 che scadranno a giugno e novembre, si dovranno basare sulle imposte che si sarebbero dovute pagare nel 2011 nel caso in cui tale normativa fosse stata già applicabile su tale periodo.