

Roma, 15 NOV. 2011

ASSOCIAZIONE GENERALE  
COOPERATIVE ITALIANE  
C/O STUDIO VITALI  
ROMAGNOLI PICCARDI &  
ASSOCIATI  
VIA DELLA SCROFA 57  
00186 ROMA (RM)

Prot. n. 954-102274/2011

**OGGETTO:** *Consulenza giuridica n. 954-30/2011*  
*Associazione/Ordine ASSOCIAZIONE GENERALE COOPERATIVE*  
*ITALIANE*  
*Codice Fiscale 80037170588*  
*Istanza presentata il 27/04/2011*

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 comma 8 del DLgs n. 460 del 1997, è stato esposto il seguente

#### QUESITO

L'Associazione Generale Cooperative Italiane (di seguito A.G.C.I.), ente esponente della cooperazione italiana, ha chiesto la consulenza giuridica di questa Direzione in ordine all'interpretazione della disciplina fiscale in materia di cooperative sociali. In particolare l'A.G.C.I. ha chiesto se le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, considerate ONLUS di diritto ai sensi dell'art. 10, comma 8, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, possono fruire delle agevolazioni

previste per le ONLUS senza però essere soggette alla verifica dei requisiti, ai vincoli ed alle limitazioni previste dal medesimo art. 10, commi da 1 a 7 del citato decreto legislativo n. 460 del 1997.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'A.G.C.I. ritiene che le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, possano fruire delle agevolazioni previste per le ONLUS senza essere assoggettate alla verifica dei requisiti previsti dall'art. 10, commi da 1 a 7 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 in quanto, ai sensi del comma 8 del medesimo art. 10 del d.Lgs n. 460 del 1997, devono essere considerate "in ogni caso ONLUS nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità".

In sostanza l'A.G.C.I. ritiene che lo status di ONLUS di diritto conferito dalla legge alle cooperative sociali, caratterizzate ope legis dal requisito della mutualità prevalente e dal perseguimento di scopi meritori, consente alle stesse di fruire delle agevolazioni previste per le ONLUS senza necessità di ulteriori indagini e verifiche.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 10, comma 8, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 prevede che : "  
*Sono in ogni caso considerati ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, (...) le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1981, n. 381*".

La relazione illustrativa al decreto legislativo n. 460 del 1997 ha chiarito che le ONLUS di diritto non devono adeguare la loro struttura organizzativa e funzionale, né devono rispettare i requisiti richiesti nell'art. 10 per la generalità delle ONLUS.

In linea con la relazione illustrativa, con circolare n. 127/E è stato chiarito che l'automatica qualificazione come ONLUS per gli enti indicati dall'art. 10, comma 8, del decreto legislativo n. 460 del 1997, tra i quali le cooperative sociali, comporta che gli stessi non sono tenuti ad adeguare i propri statuti o atti costitutivi alle disposizioni del citato art. 10, comma 1, del decreto legislativo n. 460 del 1997, ivi compresa la prescrizione contenuta nella lettera i) dello stesso comma, concernente l'uso nella denominazione della locuzione "*organizzazione non lucrativa di utilità sociale*" o dell'acronimo ONLUS, né sono tenuti ad effettuare la comunicazione di cui all'art. 11 dello stesso decreto legislativo n. 460 del 1997.

Il tenore letterale della norma sopra riportata (che usa l'espressione "*in ogni caso*") nonché i chiarimenti contenuti nella relazione illustrativa inducono a ritenere che le caratteristiche e i requisiti delle ONLUS in generale non costituiscono condizioni necessarie per le cooperative sociali che acquisiscono la qualifica di ONLUS di diritto. Ciò posto si evidenzia che il legislatore nel disporre che le cooperative sociali sono "*in ogni caso*" considerate ONLUS, ha aggiunto: "*nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità*".

Con tale espressione il legislatore ha inteso ribadire che le ONLUS di diritto devono comunque rispettare le finalità indicate nella specifica disciplina di settore, in particolare le cooperative sociali devono rispettare la legge 8 novembre 1991, n. 381.

Ai sensi dell'art. 1 della citata legge n. 381 del 1991 "*Le cooperative sociali hanno lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini attraverso:*

- a) *la gestione dei servizi socio-sanitari ed educativi;*
- b) *lo svolgimento di attività diverse - agricole, industriali, commerciali o di servizi - finalizzate all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate*".

L'art. 111-septies delle disposizioni per l'attuazione del codice civile, contenute nel regio decreto 30 marzo 1942, n. 318, Capo II, Sez.V, così come modificato dall'art. 9 del decreto legislativo 17 gennaio 2003, n. 6, nel primo periodo dispone che "*Le*

*cooperative sociali che rispettino le norme di cui alla legge 8 novembre 1991, sono considerate, indipendentemente dai requisiti di cui all'articolo 2513 del codice (concernente i criteri per la definizione della prevalenza), cooperative a mutualità prevalente".*

Da quest'ultima disposizione emerge che, indipendentemente dai requisiti generali previsti dal Codice per la definizione della prevalenza, per le cooperative sociali conformi alle disposizioni recate dalla legge n. 381 del 1991, la mutualità è in ogni caso considerata prevalente in via presuntiva.

Quindi, indipendentemente dal fatto che le cooperative sociali rispettino i requisiti contabili di prevalenza fissati dall'art. 2513 del Codice civile, le stesse fruiscono dei benefici tributari previsti dalle leggi speciali, a condizione che introducano nei propri statuti le seguenti clausole previste, per la generalità delle cooperative a mutualità prevalente, dall'art. 2514 del codice civile :

- a) *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;*
- b) *il divieto di remunerare gli strumenti finanziari offerti in sottoscrizione ai soci operatori in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per i dividendi;*
- c) *il divieto di distribuire le riserve fra i soci operatori;*
- d) *l'obbligo di devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale sociale e i dividendi eventualmente maturati, ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione."*

Le cooperative a mutualità prevalente e, quindi, anche le cooperative sociali, debbono essere altresì iscritte, alla luce del dettato dell'art. 2512, comma 4 e dell'art. 223-sexiesdecies delle disposizioni di attuazione e transitorie del libro V del Codice civile, nell'Albo nazionale delle società cooperative istituito con il D.M. 23 giugno 2004, presso il Ministero dello Sviluppo Economico (già Ministero delle Attività produttive)

Direzione generale per gli enti cooperativi e gestito con modalità informatiche dal Ministero che si avvale degli Uffici delle Camere di commercio.

L'Albo nazionale delle società cooperative ha sostituito i preesistenti Registri Prefettizi e lo Schedario generale della Cooperazione ed è composto di due sezioni, una dedicata esclusivamente alle cooperative a mutualità prevalente e l'altra comprendente tutte le cooperative diverse da quelle innanzi indicate. All'interno della prima sezione è stata prevista una sottosezione riservata alle cooperative sociali qualificate a mutualità prevalente direttamente dalla legge.

L'iscrizione in tale Albo svolge una duplice funzione:

- assolve un carattere meramente dichiarativo, a differenza del carattere costitutivo che aveva l'inserimento nel registro prefettizio;
- assume rilievo ai fini anagrafici ed è presupposto per la fruizione di benefici di diversa natura, anche di carattere fiscale.

In forza delle suddette modifiche normative le cooperative sociali di cui alla legge n. 381 del 1991, per essere considerate ONLUS di diritto ai sensi dell'art. 10, comma 8 del d.lgs. n. 460 del 1997 e fruire delle relative agevolazioni fiscali, devono essere iscritte nel nuovo Albo nazionale delle società cooperative, nella prima sezione, speciale sottosezione riservata alle cooperative qualificate a mutualità prevalente direttamente dalla legge.

In conclusione, al verificarsi delle suddette condizioni, si concorda con la soluzione prospettata dall'istante secondo cui le cooperative sociali possono fruire delle agevolazioni fiscali previste per le ONLUS senza però essere soggette alla verifica dei requisiti, ai vincoli e alle limitazioni disposte dall'art. 10, commi da 1 a 7, del decreto legislativo n. 460 del 1997.

Per quanto riguarda il trattamento fiscale ai fini IRES, si evidenzia che con la citata circolare n. 168 del 1998 è stato chiarito che per le cooperative sociali, ancorché destinatarie delle altre disposizioni agevolative in materia di ONLUS, resta applicabile il regime fiscale proprio delle società di capitali di cui all'art. 73, comma 1, lettera a)

del TUIR "fatta salva l'applicabilità, ove ne ricorrano le condizioni, della disciplina fiscale in favore delle cooperative recata dal titolo III del DPR n. 601 del 1973 e dall'art. 12 della legge n. 904 del 1977" (cfr. anche circolare n. 34 del 15 luglio 2005 e risoluzione n. 80 del 25 marzo 2009).

Pertanto alle cooperative sociali, ancorchè costituiscano ONLUS di diritto, non si applica la disposizione agevolativa prevista dall'art. 150, comma 1, del TUIR, la quale decommercializza lo svolgimento di attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale da parte delle ONLUS "*ad eccezione delle società cooperative*".

IL DIRETTORE CENTRALE AGGIUNTO

Annibale Dodero

