

Roma, 14 novembre 2007

OGGETTO: Inapplicabilità studi di settore. Società cooperative.

QUESITO

La Direzione Regionale ..., ha posto un quesito in relazione alla individuazione dei criteri per l'applicazione degli studi di settore nell'ambito delle società cooperative.

La richiesta di parere origina da un parere richiesto dalla Unione Nazionale Cooperative Italiane nel quale, alla luce della circolare del 21 maggio 1999, n. 110, si richiede un chiarimento in merito ai criteri utilizzati in sede di contraddittorio dagli uffici dell'Agenzia delle Entrate, al fine di considerare, in caso di mancata congruità con gli studi di settore, l'incidenza delle peculiarità tipiche delle imprese cooperative, considerato che tali cooperative operano in situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che possono incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti.

RISPOSTA DELLA DIREZIONE

L'articolo 2 del decreto del 30 marzo 1999, individua le categorie di contribuenti alle quali non si applicano gli studi di settore.

In particolar modo l'articolo 2 del decreto sopra menzionato dispone che “*Gli studi di settore approvati con il presente decreto non si applicano: (...)*

d) nei confronti delle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;

e) nei confronti delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi”.

Nella circolare del Ministero delle Finanze – Dipartimento delle Entrate - del 21 maggio 1999 n. 110/E, punto 6.5, è stato chiarito che *“Le cause di inapplicabilità di cui ai punti 3 e 4 fanno riferimento alle cooperative di imprese e quelle di utenti che non operano per conto terzi e che non seguono le ordinarie regole di mercato. Tali cause di inapplicabilità operano in presenza di attività svolte esclusivamente a favore dei soci o associati o degli utenti. In caso di attività svolte in via non esclusiva, in sede di contraddittorio con il contribuente, qualora ricorrano le condizioni previste dall’articolo 14 del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, gli uffici terranno conto, comunque, che tali cooperative operano in situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che possono incidere in maniera rilevante sui ricavi conseguiti ad esempio, qualora si sia perseguito l’obiettivo di ridurre le spese dei soci attraverso lo strumento cooperativo, come potrebbe avvenire nel caso di cooperative edilizie che costruiscono alloggi per i soci”.*

Pertanto, alla luce della circolare sopra citata, si evince che soltanto le cooperative che svolgono attività rivolte esclusivamente a favore dei soci, o associati, o utenti, sono escluse dall’applicabilità degli studi di settore: per converso gli studi di settore trovano applicazione alle società cooperative a c.d. mutualità prevalente (cioè quelle società la cui attività è svolta a favore dei soci o associati e degli utenti, ma non in via esclusiva).

In quest’ultima ipotesi (società cooperative a c.d. mutualità prevalente) gli uffici dovranno verificare, ai fini dell’applicabilità degli studi di settore, la sussistenza dei requisiti di mutualità.

In particolare l’articolo 26 del decreto legislativo del Capo Provvisorio dello Stato presume la sussistenza dei requisiti mutualistici quando negli statuti delle cooperative sono 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”.

Verificata la sussistenza dei requisiti sopra menzionati, nell'applicazione degli studi di settore alle società cooperative a mutualità prevalente, si dovrà tener conto delle particolari “ *situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che possono incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti*”.

In sostanza, nella circolare è già presente l'indicazione agli uffici locali di adeguare, in sede di contraddittorio, gli elementi di riferimento per la determinazione dei ricavi alla particolare attività svolta.

La scrivente, pertanto, è dell'avviso che le particolari situazioni locali, la tipologia di attività, la determinazione del requisito della mutualità, dovrà essere valutata di volta in volta, dagli uffici nei quali è ubicata la società cooperativa.

Per converso, l'individuazione di criteri rigidi ed univoci da utilizzare in sede di contraddittorio da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate, potrebbe impedire il reale adeguamento dei ricavi alle situazioni di mercato in cui la società cooperativa si trova a svolgere la propria attività.