

# Sgravi fiscali solo se le clausole mutualistiche della coop vengono rispettate

di Sara Agostini

## L'approfondimento

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. 5848/2012, ha chiarito che le agevolazioni fiscali sono attribuite alle cooperative che hanno statuti conformi alle previsioni di legge e rispettano, di fatto, le norme mutualistiche. Inoltre, per il godimento dei benefici tributari, devono sussistere entrambe le condizioni, oltre ad una tempestiva presentazione delle dichiarazioni fiscali e del bilancio d'esercizio.

### Riferimenti

Corte di cassazione, sentenza 13 aprile 2012, n. 5848

Legge 18 febbraio 1999, n. 28, art. 3  
D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 14

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 5848 del 13 aprile 2012<sup>1</sup>, è intervenuta, su ricorso dell'Agenzia delle entrate, per determinare la sussistenza delle agevolazioni fiscali per una cooperativa edilizia che aveva depositato in ritardo il bilancio di esercizio e la dichiarazione dei redditi e il cui statuto non prevedeva la devoluzione degli utili annuali di bilancio e del patrimonio residuo ai fondi mutualistici.

### Il caso

A seguito di un avviso di accertamento nei confronti di una cooperativa edilizia, relativo al versamento dell'IRAP e dell'IRPEG per l'annualità 1999, la società propone ricorso e, sia in primo sia in secondo grado, vengono accolte le sue ragioni; in particolare, con la sentenza n. 109/08/09, la

Commissione Tributaria Regionale della Sardegna ha ritenuto che non potessero considerarsi escluse le agevolazioni fiscali a favore della società per non aver quest'ultima presentato l'UNICO 2000 e il bilancio annuale e per il ritardo nel rinnovo delle cariche sociali.

I giudici d'appello hanno, infatti, reputato che:

- 1) le agevolazioni fiscali non vengono meno, secondo quanto previsto dall'art. 3 della legge n. 28/1999, se si adempie all'obbligo di non distribuire utili fino alla ricostituzione delle riserve e alla devoluzione ai fondi mutualistici della quota prevista di utili annuali e del patrimonio che residua dalla liquidazione;
- 2) lo statuto della cooperativa, anche prima del suo adeguamento, prevedeva che il patrimonio residuo fosse devoluto ad un ente mutualistico;
- 3) alla cooperativa non derivava alcun utile, dato che i vantaggi erano tutti per i soci;
- 4) la cooperativa aveva provveduto a presentare, sebbene in ritardo, il bilancio, sanando in tal modo la propria posizione.

### I motivi del ricorso in Cassazione

L'Agenzia delle entrate propone ricorso in Cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sardegna, evidenziando, anzitutto, che l'assenza nello statuto della cooperativa della previsione della devoluzione ai fondi mutualistici del 3% degli utili annuali e del patrimonio re-

Sara Agostini - Giurista d'Impresa

Nota:

<sup>1</sup> In Banca Dati BIG Suite, IPSOA.

siduo in caso di scioglimento determinava di per sé l'esclusione dei benefici fiscali indicati dall'art. 14 del D.P.R. n. 601/1973<sup>2</sup>.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, poi, non può essere considerata logica la sentenza di appello laddove esclude che la cooperativa abbia generato utili sul presupposto che il vantaggio mutualistico viene conseguito integralmente dai soci, dal momento che la cooperativa ha una soggettività distinta da quella dei soci e l'utile viene determinato dalla differenza tra le componenti positive e quelle negative del reddito.

L'Agenzia, infine, rileva come la tardiva presentazione del bilancio di esercizio presso la Camera di commercio non abbia alcuna efficacia sanante rispetto all'omessa dichiarazione dei ricavi e delle spese; l'atto di accertamento, infatti, si basa, a norma dell'art. 41 del D.P.R. n. 600/1973<sup>3</sup>, sull'omessa dichiarazione dei redditi e tale circostanza determina, quale conseguenza, l'esclusione dei benefici fiscali, dal momento, poi, che è stato constatato un maggior reddito da parte della cooperativa e una mancata devoluzione della percentuale di utili di esercizio ai fondi mutualistici prevista dalla legge.

### Il giudizio della Suprema Corte

Sia nella legge n. 28/1999, sia nel D.Lgs. n. 220/2002 emerge in modo chiaro che le agevolazioni fiscali possono essere fruite solo da quelle cooperative i cui statuti contengano clausole mutualistiche e queste, di fatto, sono rispettate.

L'art. 14 del D.P.R. n. 601/1973, infatti, stabilisce che le agevolazioni si applicano alle cooperative disciplinate dai principi della mutualità e che i requisiti mutualistici si ritengono sussistenti quando ne-

### Il parere della Cassazione

#### Requisiti per le agevolazioni

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. 5848/2012, ha ribadito che, ai fini del riconoscimento delle agevolazioni fiscali per le cooperative, non solo è necessaria la coesistenza del dato formale e sostanziale, ma anche della corretta presentazione delle dichiarazioni dei redditi nei tempi previsti, indispensabile per la quantificazione reale della percentuale di utili da destinare al fondo mutualistico. Più nel dettaglio:

- gli statuti devono contenere le **clausole di mutualità** previste dalla legge (dato formale) che devono essere di fatto **osservate** (dato sostanziale);
- gli **utili di esercizio** devono essere **devoluti ai fondi mutualistici** nella **percentuale** stabilita dalla legge e a nulla vale che l'avanzo di gestione vada integralmente ai soci, poiché non si può operare un'indebita confusione circa la titolarità dei suddetti utili tra cooperativa e socio;
- la **tardiva presentazione del bilancio** di esercizio (e non solo la sua totale omissione) presso la Camera di commercio **non può sanare la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi** e limitare il potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

gli statuti sono previste «espressamente ed inderogabilmente» clausole di mutualità di fatto osservate «nel periodo di imposta e nei cinque precedenti, ovvero nel minor periodo di tempo trascorso dall'applicazione degli statuti stessi».

La decadenza dalle agevolazioni tributarie, secondo la legge n. 28/1999, non avviene se le cooperative entro il sesto mese successivo all'entrata in vigore della legge<sup>4</sup> recepiscono nei propri statuti le suddette clausole e ottemperano, di fatto, agli obblighi di versamento stabiliti dalla normativa. Anche il D.Lgs. n. 220/2002 ha indicato che le cooperative possono mantenere i benefici fiscali se, entro il termine prescritto a seguito dell'esercizio dell'attività di vigilanza, provvedono ad effettuare gli adeguamenti sta-

tutari e i pagamenti dovuti.

La Suprema Corte, quindi, ritiene necessario che per le agevolazioni agli enti mutualistici concorrono il dato formale della presenza negli statuti delle clausole relative alla devoluzione ai fondi del 3% degli utili annuali di bilancio e del patrimonio residuo in caso di scioglimento, con quello fattuale, ovvero il concreto rispetto di tali prescrizioni.

La presunzione di spettanza delle agevolazioni ope-

#### Note:

<sup>2</sup> Non poteva, inoltre, in alcun modo aver rilievo quanto previsto dall'art. 16 del D.Lgs. n. 220/2002 che ha modificato l'art. 3 della legge n. 28/1999, in quanto il caso in esame risale al 2000, prima, dunque, della riforma dell'attività di vigilanza mutualistica.

<sup>3</sup> Art. 41, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973 - Accertamento d'ufficio: «Gli uffici delle imposte procedono all'accertamento d'ufficio nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazioni nulle ai sensi delle disposizioni del Titolo I».

<sup>4</sup> Ovvero il 22 febbraio 1999.

ra solo se gli statuti sono conformi ai principi di mutualità; a nulla vale la giustificazione addotta dalla cooperativa laddove afferma che gli utili sono conseguiti nella loro totalità dai soci, dal momento che gli avanzi di gestione appartengono alla società. I giudici, infine, hanno rilevato che la tardiva presentazione del bilancio di esercizio non può sanare l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, in quanto nessuna normativa lo permette, e, di per sé, non può escludere il potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

### Osservazioni conclusive

La Corte di Cassazione ha ribadito alcuni concetti chiave che permettono un inquadramento maggiormente preciso sul diritto delle cooperative a fruire delle agevolazioni fiscali.

Già con la pronuncia dell'11 aprile 2011, n. 8140<sup>5</sup>, i giudici hanno osservato come l'omessa dichiarazione dei redditi e l'irregolare tenuta della contabilità da parte delle cooperative, impedendo di fatto all'Amministrazione finanziaria di accertare la natura e lo svolgimento delle attività mutualistiche, determinassero il disconoscimento dei benefici fiscali.

Nella sentenza 13 aprile 2012, n. 5848, si colgono elementi più precisi enunciati dalla Suprema Corte che si possono così riassumere:

- 1) gli statuti devono contenere le clausole di mutualità previste dalla legge<sup>6</sup> (dato formale);
- 2) le clausole mutualistiche devono essere di fatto osservate<sup>7</sup> (dato sostanziale);
- 3) è necessario il concorso tra il dato formale e quello sostanziale perché le cooperative possano godere delle agevolazioni fiscali;
- 4) gli utili di esercizio devono essere devoluti ai fondi mutualistici nella percentuale stabilita dalla legge e a nulla vale che l'avanzo di gestione vada integralmente ai soci, poiché non si può operare un'indebita confusione circa la titolarità dei suddetti utili tra cooperativa e socio;
- 5) la tardiva presentazione del bilancio di esercizio (e non solo la sua totale omissione) presso la Camera di commercio non può sanare la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi e limitare il potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò che emerge dalla pronuncia dei giudici è una valutazione unitaria e complessiva dei requisiti necessari alle cooperative per il godimento dei benefici fiscali.

Fino ad ora, infatti, la Corte aveva preso in esame prevalentemente l'assenza del dato sostanziale in presenza di statuti corretti e contenenti le clausole mutualistiche.

Ora si ribadisce la necessità non solo della coesistenza del dato formale e sostanziale, ma anche della corretta presentazione delle dichiarazioni dei redditi nei tempi previsti, indispensabile per la quantificazione reale della percentuale di utili da destinare al fondo mutualistico<sup>8</sup>.

### Note:

5 A. Sarti, «Coop: nessun beneficio fiscale se manca la dichiarazione dei redditi», in questa *Rivista*, n. 7/2011, pag. 19 ss.

6 Cass., Sez. trib., 20 giugno 2005, n. 13280.

7 Cass., Sez. trib., 14 maggio 2007, n. 10966.

8 Per la qualificazione dell'obbligo di versamento del 3% degli utili di esercizio ai fondi quale requisito mutualistico si veda S. Chirico, «Contributo obbligatorio sugli utili: soggetti passivi, tempi e modalità di versamento», in questa *Rivista*, n. 8-9/2008, pag. 499.