



*Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso*

*Roma, 25 ottobre 2007*

***OGGETTO: Istanza di interpello – art. 25 - ter DPR n. 600 del 29 settembre 1973. Cooperativa sociale “ALFA” a r.l.***

### **QUESITO**

La società istante è una cooperativa sociale ai sensi dell'art. 1 lett. b) della legge n. 381 del 1991 che opera nel settore dei servizi, ed in particolare effettua prestazioni di pulizia di locali, uffici e condomini.

A tal riguardo, l'istante chiede di conoscere se il condominio debba operare la ritenuta d'acconto del 4 per cento, prevista all'art. 25-ter del DPR n. 600 del 1973, sui corrispettivi ad essa pagati per il servizio di pulizia.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE**

La cooperativa istante ritiene di non dover subire la ritenuta del 4 per cento prevista dall'art. 25-ter del DPR n. 600 del 1973 e che, a tal fine, sia

possibile rilasciare al condominio un'apposita dichiarazione che attesti l'esenzione da IRES.

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

L'art. 25-ter del DPR n. 600 del 1973 prevede l'obbligo per il condominio quale sostituto d'imposta di operare, all'atto del pagamento, una ritenuta del 4 per cento *“sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa”*.

Sotto il profilo oggettivo, tra le prestazioni il cui corrispettivo deve ritenersi assoggettato a ritenuta ai sensi della norma in esame rientrano, come già specificato nel paragrafo 3 della circolare n. 7/E del 07/02/2007, anche le attività di pulizia dei locali e delle aree condominiali svolte dalla società istante.

In merito all'ulteriore condizione della effettuazione delle medesime prestazioni nell'esercizio di impresa, si sottolinea che le cooperative sociali, così come le società cooperative in generale, rientrano tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società in base all'art. 73, comma 1, lett. a) del TUIR, il cui reddito, ai sensi del successivo art. 81, è considerato reddito di impresa da qualsiasi fonte provenga.

In merito alle disposizioni agevolative previste per le cooperative sociali, occorre premettere che ai sensi dell'art. 111-*septies* delle disposizioni di attuazione del codice civile, le cooperative sociali che rispettano le norme di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, *“sono considerate, indipendentemente dai requisiti di cui all'articolo 2513 del codice civile, cooperative a mutualità prevalente”*.

Anche le cooperative sociali, pertanto, rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 223-*duodecies*, sesto comma, delle predette disposizioni di attuazione, secondo cui *“le disposizioni fiscali di carattere agevolativo previste*

*dalle leggi speciali si applicano soltanto alle cooperative a mutualità prevalente”.*

Con riguardo alle singole disposizioni di favore che in questa sede interessano, si rileva che le cooperative sociali fruiscono in misura piena del beneficio previsto dall'art. 12 della legge n. 904 del 1977 (per cui non concorrono alla formazione del reddito imponibile le somme destinate alle riserve indivisibili a condizione che sia esclusa la possibilità di distribuirle ai soci sotto qualsiasi forma) in quanto ai sensi della legge n. 311 del 2004, art. 1, comma 463, esse non sono soggette alle limitazioni previste dal comma 460 e seguenti della medesima legge per altre tipologie di cooperative.

Alle cooperative sociali è altresì applicabile l'art. 21, comma 10, della legge n. 449 del 27 dicembre 1997 secondo cui, ai fini dell'applicazione del citato art. 12 della legge 904 del 1977, non concorrono a formare il reddito imponibile le imposte sui redditi riferibili alle variazioni effettuate ai sensi dell'articolo 83 del TUIR diverse da quelle riconosciute dalle leggi speciali per la cooperazione. Tale disposizione è applicabile solo se determina un utile o un maggior utile da destinare alle riserve indivisibili.

Alle cooperative sociali infine si applicano in misura piena, ricorrendone le condizioni, anche le agevolazioni previste dagli articoli 10 e 11 del DPR n. 601 del 1973. Le disposizioni citate recano specifici meccanismi di agevolazione che, pur variando a seconda della singola fattispecie cooperativa (cooperative agricole e della piccola pesca, cooperative di produzione e lavoro), sono accomunate dalla previsione di esenzioni o limitazioni alla imponibilità del reddito prodotto, al verificarsi del rispetto di precisi parametri.

Ciò premesso, si rileva che le descritte agevolazioni fiscali non incidono sulla natura di soggetto passivo dell'IRES delle cooperative sociali; inoltre, l'esenzione dall'IRES prevista da dette agevolazioni è comunque eventuale, in quanto subordinata alla verifica del rispetto di determinate condizioni, peraltro effettuabile solo al termine di ciascun esercizio.

In ogni caso, l'art. 25-ter del DPR n. 600 del 1973 non prevede che l'effettuazione della ritenuta possa essere influenzata da circostanze che attengono alla situazione del percipiente (a differenza, ad esempio, delle detrazioni riguardanti i dipendenti che, ai sensi dell'art. 23, secondo comma, lett. a del DPR n. 600 del 1973, possono essere riconosciute dal sostituto d'imposta).

Inoltre, non sussistono altre disposizioni che escludono la ritenuta in argomento, se il percipiente delle somme è una cooperativa sociale (come invece discende dal combinato disposto degli articoli 10, comma 8, e 16, comma 1, del d.lgs. n. 460 del 1997, in relazione alla ritenuta sui contributi stabilita dall'art. 28, comma 2, del DPR n. 600 del 1973).

Tenuto conto di quanto fin qui evidenziato si ritiene che le somme corrisposte dal condominio alla cooperativa sociale devono essere assoggettate alla ritenuta d'acconto di cui all'art. 25-ter del DPR 600 del 1973.

Quest'ultima, in sede di dichiarazione dei redditi, può scomputare dall'imposta sul reddito delle società la ritenuta d'acconto subita secondo le regole generali previste dall'art. 22 del TUIR, cui rinvia l'art. 79 del TUIR stesso, applicabile ai soggetti IRES.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello, presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D. M. 26 aprile 2001, n. 209.