



AGCI
ASSOCIAZIONE
GENERALE
COOPERATIVE
ITALIANE



CONFCOOPERATIVE
CONFEDERAZIONE COOPERATIVE ITALIANE

LEGACOOP

A.G. N. 170

Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale

AUDIZIONE DELL'ALLEANZA DELLE COOPERATIVE ITALIANE

10 LUGLIO 2024

[SENATO – VI Commissione Finanze e tesoro]

ALLEANZA DELLE COOPERATIVE ITALIANE

è il coordinamento nazionale costituito dalle Associazioni più rappresentative della cooperazione italiana (AGCI, CONFCOOPERATIVE, LEGACOOP)

L'associazione rappresenta il **90% della cooperazione italiana** la quale, nel suo complesso, incide per l'**8% sul PIL**

Le imprese di Alleanza associano ben **12 milioni di soci**, occupano **1.150.000 persone** e producono **150 miliardi di fatturato**

L'Alleanza ha sede in Roma, presso il Palazzo della Cooperazione, Via Torino n. 146

<http://www.alleanzacooperative.it>

<https://www.agci.it>

<http://www.confcooperative.it>

Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale

[A.G. 170]

Sommario

1. PREMESSA	2
2. LE ANOMALIE RELATIVE ALL'APPLICAZIONE DEGLI ISA ALLE SOCIETÀ COOPERATIVE	3
2.1. Anomalie relative ai regimi fiscali propri delle società cooperative.....	3
2.2. Anomalie relative ai ristorni di cooperative	4
2.3. Altre anomalie (soci amministratori di cooperative)	5

1. PREMESSA

Il nuovo **concordato preventivo biennale** pone una serie di questioni relative alla “elaborazione della proposta di concordato da inoltrare ai contribuenti” che, se non affrontate con razionalità e senso di equità, rischiano di frustrare gli scopi dell’istituto e la funzionalità della riforma nel suo complesso, oltre che - come stiamo per dimostrare - discriminare i contribuenti in base alla propria forma giuridica, specie con riguardo alla metodologia per la elaborazione in concreto della proposta di concordato da parte dell’Agenzia delle entrate che deve tener conto tiene “degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabilità fiscale (...) e delle risultanze della loro applicazione (art. 9 del DL 13/2024).

Tale metodologia di elaborazione, infatti, rischia di aggravare e trasferire su altri istituti le anomalie già riscontrate in sede applicazione degli Isa alle società cooperative.

La costruzione dei modelli, a suo tempo, non ha tenuto conto, se non in situazioni marginali, del fine mutualistico che contraddistingue le società cooperative, le quali si muovono sul mercato non alla ricerca di obiettivi di lucro, ma per il soddisfacimento dei bisogni dei soci; bisogni che in qualche situazione non possono essere nemmeno espressi in termini esclusivamente economici. Ecco allora il proliferare di “punteggi” non soddisfacenti, che in svariati contesti si sono manifestati in termini anche di larga insufficienza.

Una situazione, questa, che rappresenta:

- anzitutto una irragionevole discriminazione a danno dei soggetti non lucrativi e mutualistici, le cooperative *in primis*, i quali si trovano ad essere di fatto svantaggiati

nel concorrere ai benefici procedurali e tributari riservati dalla legge ai contribuenti che manifestano un buon livello di affidabilità fiscale (come è nella specie per la convenienza all'accesso al concordato preventivo);

- in secondo luogo, un possibile campanello d'allarme, in relazione alle possibili strategie adottate dagli organi dell'Amministrazione finanziaria, nella fase di orientamento dei controlli fiscali¹.

*

2. LE ANOMALIE RELATIVE ALL'APPLICAZIONE DEGLI ISA ALLE SOCIETÀ COOPERATIVE

Come gli studi di settore, anche gli attuali **Isa** non tengono in debita considerazione:

- (i) oltre che le citate finalità mutualistiche;
- (ii) le specifiche caratteristiche strutturali delle cooperative (si pensi ad esempio alle cooperative sociali di inserimento lavorativo);
- (iii) le logiche di mercato in cui esse di muovono (spesso contraddistinte da rapporti con enti della Pubblica Amministrazione);
- (iv) gli effetti dei regimi fiscali speciali previsti dalla legislazione vigente.

2.1. Anomalie relative ai regimi fiscali propri delle società cooperative

Il primo aspetto da porre assolutamente in evidenza riguarda le **modalità attraverso le quali operano i regimi fiscali propri delle società cooperative**, segnatamente con riguardo all'esenzione parziale dell'utile di esercizio accantonato alle riserve indivisibili ai sensi dell'art. 12 della Legge n. 904/1977 (i); all'esenzione della parte di utile devoluto ai fondi mutualistici ai sensi dell'art. 11, c. 9, L. 59/1992 (ii); all'esenzione parziale da Ires in favore delle cooperative agricole di conferimento al verificarsi delle condizioni previste dagli artt. 10, Dpr. 601/73 (iii); all'esenzione parziale da Ires per le cooperative di lavoro ex art. 11, Dpr. 601/73 (iv).

Dal punto di vista strettamente tecnico, queste componenti rilevano ordinariamente, nella determinazione del reddito delle società cooperative, come *variazioni in diminuzione* apportate al risultato civilistico di bilancio, al fine di addivenire all'ammontare del reddito da sottoporre a tassazione. Si è constatato che tali elementi, nell'ambito dei modelli Isa, mutano la loro reale natura di entità extracontabili, assumendo la veste di veri e propri *costi di esercizio*, con effetti del tutto analoghi alle spese per servizi ed ai costi del personale e con evidenti ripercussioni negative sui risultati intermedi che il sistema offre nel proprio prospetto di conto economico riclassificato.

Ne deriva il proliferare, anche in situazioni nelle quali il bilancio di esercizio mostra marginalità significative, di risultati operativi e redditi operativi di segno negativo, con

¹ Ai sensi dell'art. 9-bis, c.14, d.l. 50/2017, "l'Agenzia delle entrate e il Corpo della guardia di finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici nonché delle informazioni presenti nell'apposita sezione dell'anagrafe tributaria di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605".

conseguente restituzione di una serie di valori pari a 1 in seno ad alcuni indicatori di anomalia, che portano la media complessiva su livelli, come detto, di larga insufficienza.

Tali componenti di natura fiscale, inoltre, essendo collocate all'interno del rigo F17 – oneri diversi di gestione e le altre componenti negative – hanno avuto come diretta conseguenza l'anomalia dell'indice "altri costi residuali di gestione" (l'indice costi residuali di gestione tende a verificare che le voci di costo relative agli oneri diversi di gestione e alle altre componenti negative costituiscano una plausibile voce residuale di costo rispetto ai costi totali di gestione).

Ne consegue, quindi, che maggiori sono le misure specifiche fiscali godute dalle società cooperative, maggiore è il disallineamento rispetto ad una dimensione attesa di tali costi residuali di gestione e quindi maggiore è l'anomalia segnalata dall'indice.

L'anomalia potrebbe essere rimossa attraverso la previsione di un campo di dettaglio ["di cui"] per questa tipologia di componenti di natura esclusivamente tributaria, alla stregua della sterilizzazione di altre variazioni fiscali (come ad es. per il cosiddetto superammortamento, già presente negli attuali modelli, v. Rigo F17 campo 4 modello 2024)².

2.2. Anomalie relative ai ristorni di cooperative

Un altro istituto in gran parte trascurato è quello del ristorno. Gli ISA lo tengono in considerazione (neutralizzandolo tra i costi residuali di gestione) unicamente in alcuni modelli (es. imprese di pulizie CG70U e movimentazione merci CG73U); viene ignorato in tutti gli altri settori in cui operano le cooperative che, come noto, sono presenti in tutte le attività economiche.

La componente ristorno, se non isolata attraverso un campo di dettaglio all'interno del rigo F17, determina il seguente esito paradossale: più una cooperativa ripartisce ristorni ai propri soci, più essa risulta anomala per l'indicatore "altri costi residuali di gestione". Un esito non solo paradossale ma profondamente contrario alla causa giuridica delle società cooperative e allo scopo mutualistico, poiché stigmatizza come anomalo il comportamento delle cooperative che più autenticamente e intensamente perseguono lo scopo mutualistico soddisfacendo i bisogni dei soci.

Anche in questo caso si potrebbe inserire un apposito campo "di cui" nel rigo F17³.

² Oppure, molto più semplicemente, considerato che l'elenco presente nelle istruzioni al modello F in relazione al campo 8 "di cui oneri per imposte e tasse" non è tassativo, sarebbe sufficiente che si precisi in un documento di prassi (o anche nelle istruzioni per la compilazione) che all'interno del campo 8 sono ricomprese anche le agevolazioni fiscali di cui godono le società cooperative. In subordine si potrebbe utilizzare anche il campo 4 "di cui maggiorazioni fiscali".

³ Oppure procedere, come per gli altri regimi fiscali speciali, ad una indicazione specifica in un documento di prassi che suggerisca le modalità di compilazione di un campo già esistente con riferimento ai ristorni.

2.3. Altre anomalie (soci amministratori di cooperative)

Altre anomalie sono rinvenibili con riferimento all'indice che misura la coerenza dell'apporto delle figure non dipendenti, in relazione all'apporto dei soci amministratori (non dipendenti) delle società cooperative⁴.

*

3. LA NUOVA PROPOSTA DI ESCLUSIONE AVANZATA CON LO SCHEMA DI "CORRETTIVO" (AG 170, ART. 3, COMMA 1, LETTERA C)

Il testo del correttivo al DL 13/2014 propone l'introduzione di una nuova causa di esclusione secondo la quale l'accesso al concordato sarebbe inibito ai contribuenti che i) con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta di concordato hanno conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni (AG 170, articolo 3, comma 1, lettera c), che modifica l'articolo 11, comma 1 del decreto legislativo n. 13 del 2024, inserendovi, dopo la lettera b), la lettera c).

La proposta sembra quasi privilegiare una via di accesso al concordato (ed una concezione diversa, meno ambiziosa dell'istituto) che esclude in radice taluni soggetti. In particolare sono esclusi anche quei soggetti produttivi titolari di regimi (non agevolati, ma) speciali che si realizzano in forme di esclusione o esenzione di componenti, e ciò ancorché tali regimi siano basati su ragioni sistematiche o preventive di una doppia imposizione.

Non condividiamo questa scelta di fondo.

Sarebbe stato più opportuno rivolgersi a tutti i contribuenti produttivi di reddito d'impresa e favorire con tutti i contribuenti-imprese un dialogo teso a concordare preventivamente gli imponibili da assoggettare a tassazione, a prescindere dalla specialità dei regimi di partenza. Chiediamo quindi un *surplus* di riflessione sull'introduzione di questa nuova causa di esclusione e una modifica che non tenga totalmente fuori i contribuenti a regime speciale (come le società cooperative) da un istituto che ambisce alla stabilizzazione sistematica e all'applicazione generale alla platea indistinta dei contribuenti produttori di reddito d'impresa.

⁴ Anche in tal caso non viene tenuta in debito conto la specificità cooperativa in tema di composizione dell'organo di amministrazione che deve obbligatoriamente essere costituito per la maggioranza da soci cooperatori.. L'indice che misura la coerenza dell'apporto delle figure non dipendenti (tra le quali sono ricompresi gli amministratori soci), restituendo un'anomalia in presenza di apporto inferiore a quello atteso, stima un contributo in termini di tempo del singolo amministratore socio notevolmente superiore a quello che ordinariamente si osserva nelle nostre cooperative, in cui si formano consigli di amministrazione perlopiù numerosi ma con apporto lavorativo di tipo manageriale esiguo da parte della maggioranza dei relativi componenti (in media non superiore al 16% del tempo dedicato da un lavoratore dipendente).

4. CONCLUSIONI

In conclusione:

- **ferma la contrarietà all'introduzione della causa di esclusione articolo 3, comma 1, lettera c), per cui chiediamo la soppressione o una sostanziale modifica;**

stante la rilevanza della condizione relativa agli Isa ai fini dell'accesso e della elaborazione di una proposta di concordato preventivo biennale, si chiede altresì di condizionare il parere positivo delle commissioni parlamentari all'AG 170:

- **in primo luogo, ad una modifica della disciplina applicativa degli Isa alle società cooperative (ovvero, in subordine, ad un adattamento dei modelli o delle indicazioni di prassi a tali specificità);**
- **in secondo luogo, alla modifica dell'art. 9 del decreto 13/2024 che, al fine di rispettare la capacità contributiva effettiva delle società cooperative, stabilisca una metodologia speciale di elaborazione della proposta di concordato.**