

## Imprese sociali in forma cooperativa con vantaggi ridotti

Andrea Dili

la riforma della disciplina dell' impresa sociale (Dlgs 112/2017) introduce alcune rilevanti novità in campo fiscale, novità che ridisegnano il campo delle agevolazioni tributarie riservate alle società cooperative che assumono tale qualifica. A fronte del perseguimento dello scopo mutualistico l' ordinamento tributario ha concesso alle società cooperative una serie di benefici fiscali che - al netto delle specifiche norme settoriali contenute nel Dpr 601/1973 - rendono non imponibili ai fini Ires gli utili netti di esercizio realizzati se destinati a: riserve indivisibili (articolo 12, legge 904/1977); aumento gratuito del capitale sociale (articolo 7, legge 59/1992); fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione (articolo 11 della legge 59/1992). Se il perseguimento dello

scopo mutualistico rappresenta una condizione necessaria per usufruire di tali agevolazioni, l' ordinamento ha fissato una significativa gradualità a seconda delle modalità in cui tale scopo viene effettivamente perseguito: le cooperative ad alto grado di mutualità, meglio conosciute come coop a mutualità prevalente, così come disciplinate dagli articoli 2512, 2513 e 2514 del Codice civile, ne possono fruire in misura piena; le altre cooperative, a mutualità non prevalente, soltanto in misura limitata. Dal 2002 e fino al 2014, inoltre, si sono susseguiti numerosi interventi del legislatore fiscale che hanno via via ridotto la portata di tali agevolazioni, limitando la detassazione soltanto a una quota parte dell' utile di esercizio, variabile a seconda della tipologia di coop considerata (sociale, agricola, di consumo, altra). Ne risulta, quindi, un quadro piuttosto complesso dove le medesime agevolazioni sono concesse con diversi intensità ai vari enti cooperativi e che può essere sinteticamente riassunto nella prima parte della tabella proposta in basso. Su tale scenario consolidato si inserisce il Dlgs 112/2017 che introduce significative agevolazioni fiscali per tutti i soggetti che assumono la qualifica di impresa sociale, compresi gli enti cooperativi. L' articolo 18 del provvedimento, infatti, delineando per le imprese sociali una disciplina analoga a quella prevista per le coop, dispone



la non imponibilità integrale ai fini delle imposte dirette degli utili destinati alle riserve indivisibili e all' aumento gratuito del capitale sociale. In altre parole una qualsiasi impresa sociale godrebbe della detassazione del 100% dell' utile netto realizzato, non dovendo scontare le limitazioni previste per le coop e usufruendo di un regime ben più conveniente. Tuttavia, in merito alla formulazione di tale norma, in attesa dell' emanazione dei provvedimenti attuativi e correttivi previsti dalla legge delega alla riforma del terzo settore, sorgono alcuni dubbi interpretativi di natura sistematica. Al momento, infatti, non si ravvisa alcun coordinamento tra la disciplina fiscale propria delle coop e quella riservata alle **imprese** sociali, con il risultato che per gli enti cooperativi che si qualificano impresa sociale risulterebbe completamente stravolta la gerarchia delle agevolazioni tributarie basata sul principio di prevalenza mutualistica e variabile per le diverse tipologie di coop. Se a questo si aggiunge che in termini di gerarchia delle fonti il provvedimento sull' impresa sociale prevede la prevalenza delle norme del decreto su quelle del diritto cooperativo per tutti gli enti cooperativi eccettuate le coop sociali, per cui vige il principio diametralmente opposto, il quadro che ne risulta appare opinabile (si veda il confronto nella tabella in basso). Di fatto, quindi, non solo perderebbe ogni convenienza fiscale qualificarsi come coop a mutualità prevalente, ma risulterebbe penalizzato proprio il modello sociale, fino a oggi ritenuto più "meritevole" degli altri. Senza contare, inoltre, che il decreto sull' impresa sociale non affronta il problema dell' effetto "imposte su imposte" che si determina con l' applicazione dell' articolo 18 sui soggetti Ires determinandone una ingiusta penalizzazione, problema che nella analoga disciplina fiscale cooperativa viene risolto dall' applicazione del comma 10 dell' articolo 21 della legge 449/1997. © RIPRODUZIONE RISERVATA.