Indice

pag.

Introduzione XI

Capitolo 1
Profili generali civilistici delle cooperative

1. La natura giuridica della società cooperativa 1
2. La mutualità nel codice civile ante riforma 4
3. La mutualità nella legislazione post codice civile 6
4. La mutualità nella Costituzione 8
5. La mutualità nella legge Basevi 11
6. Il doppio modello di cooperative 12
7. La mutualità nel codice civile post riforma e le agevolazioni fiscali 15
8. La mutualità prevalente e le cooperative 17
9. La scelta legislativa a favore della mutualità prevalente 19
10. La cooperativa agevolata 21
11. I requisiti della mutualità prevalente 22
    11.1. Il requisito gestionale: l'art. 2512 c.c. 23
        11.1.2. Il requisito gestionale: l'art. 2513 c.c. 23
        11.1.3. Il requisito statutario: l'art. 2514 c.c. 25
12. Acquisto, perdita ed eventuale recupero della mutualità prevalente 29
13. L'iscrizione all'Albo delle società cooperative 33
14. Le deroghe alla prevalenza 35
15. I soci cooperatori 37
16. Le categorie dei soci 40
17. Il trattamento dei consorzi di cooperative 47
    17.1. La nozione di consorzi di cooperative 48
    17.2. I tipi di consorzi di cooperative 49
18. I gruppi paritetici 53
19. La società cooperativa europea 54
20. Le società di mutuo soccorso 57
21. Le società di mutua assicurazione e le cooperative di assicurazione 60

pag.

Capitolo 2
Profili generali fiscali delle agevolazioni

1. L'istituto delle agevolazioni fiscali 65
2. Il quadro legislativo delle agevolazioni 67
3. Le ragioni storiche e politiche dei regimi agevolati tributari 71
   3.1. La polifunzionalità della cooperazione 71
   3.2. I principi dell'auto-aiuto e dell'assistenza dello Stato 73
   3.3. La platea delle agevolazioni 75
4. L'art. 223-*duodecies*, comma 6, disp. att. trans. c.c. 77
5. Le agevolazioni fiscali "riservate" e quelle "non riservate" 80
6. Critica alla distinzione tra agevolazioni "riservate" ed agevolazioni "non riservate" 82
7. Casi problematici di identificazione del concetto di agevolazione fiscale 85
   7.1. Gli accantonamenti a riserve indivisibili degli utili di esercizio 86
   7.2. L'intassabilità delle somme accantonate a riserve indivisibili 89
   7.3. Considerazioni finali sulla natura agevolativa della inimponibilità degli utili destinati a riserva indivisibile 92
   7.4. Versamenti di utili ai fondi mutualistici e a quelli di solidarietà 97
   7.5. La nozione di ristorni 102
      7.5.1. La differenza tra ristorni e dividendi 105
      7.5.2. I ristorni destinati ad aumento del capitale sociale 108
      7.5.3. Considerazioni finali sulla natura agevolativa del ristorno 110
   7.6. Eliminazione dell'effetto "imposte su imposte" 112
8. Casi conclamati di agevolazione fiscale 113
   8.1. Le esenzioni per le cooperative agricole e della piccola pesca 114
   8.2. Le esenzioni per le società cooperative di produzione e lavoro 115
   8.3. Il prestito sociale 116
   8.4. L'aumento gratuito del capitale sociale 118
9. Le agevolazioni fiscali nel settore dell'imposizione indiretta 122
10. L'utilizzo di istituti specifici che non costituiscono agevolazioni fiscali 124
   10.1. L'opzione per il consolidato fiscale e per la trasparenza 125
   10.2. Gli studi di settore 129
11. Gli aiuti *de minimis* e gli aiuti temporanei di importo limitato 131

Capitolo 3
La disciplina delle agevolazioni fiscali per le cooperative a mutualità prevalente e per le cooperative diverse

1. Le agevolazioni fiscali e le condizioni per fruirne 137
2. Le disposizioni applicabili alle società cooperative a mutualità prevalente 139

pag.

3. La tassazione dei dividendi 141
4. La detassazione delle riserve indivisibili e l'interpretazione dell'art. 1, comma 460, della Finanziaria 2005 143
5. La riforma del 2011 147
6. Il riporto delle perdite delle cooperative (artt. 83 e 84 t.u.i.r.) 150
7. Eliminazione dell'effetto " imposte su imposta" 156
8. Il prestito sociale e la deducibilità degli interessi passivi 158
   8.1. Limiti alla deduzione degli interessi passivi nel t.u.i.r. 162
9. La nozione fiscale di ristorno 164
   9.1. Il beneficio per i soci 165
   9.2. La deducibilità del ristorno 167
   9.3. Il trattamento contabile 169
   9.4. La quantificazione 170
   9.5. Il criterio di competenza 171
   9.6. La documentabilità 172
   9.7. L'imputazione a capitale sociale dei ristorni 173
   9.8. La tassabilità dei ristorni ai fini *IVA* 177
10. Il contributo ai fondi mutualistici e il contributo al fondo di solidarietà 177
11. Le disposizioni applicabili alle società cooperative non a mutualità prevalente 178
12. Quadro conclusivo delle agevolazioni fiscali 180

Capitolo 4

Le agevolazioni fiscali delle cooperative operanti in settori specifici e degli altri enti mutualistici

1. I regimi agevolativi applicabili ad alcuni tipi di cooperative e agli altri enti mutualistici 183
2. Le cooperative agricole 185
   2.1. Le cooperative della pesca 187
   2.2. Il trattamento fiscale ai fini *IRES* 188
   2.3. L'art. 1, commi 460, lett. a) e 461, della Finanziaria 2005 e le modifiche della manovra 2011 193
   2.4. Il trattamento ai fini *IRAP*, *IVA* e le agevolazioni sui tributi minori 195
   2.5. Le agevolazioni delle cooperative forestali 197
3. Le cooperative di produzione e lavoro 200
   3.1. Il trattamento fiscale ai fini *IRES* 202
      3.1.1. L'esenzione da imposta e la riduzione dell'aliquota ridotta alla metà 202
      3.1.2. L'efficacia delle agevolazioni 204
      3.1.3. Le cooperative di produzione e lavoro sociali 206
      3.1.4. L'art. 12 della legge n. 904/1977, le limitazioni contenute nella Finanziaria 2005 e quelle previste dalla manovra 2011 206

pag.

3.2. I ristorni delle cooperative di produzione e lavoro 206
3.3. Le agevolazioni dei tributi minori 208
4. Le cooperative sociali 208
4.1. Il trattamento fiscale ai fini *IRES* 209
4.2. Il trattamento ai fini *IRAP*, *IVA* e le agevolazioni dei tributi minori 211
5. Le cooperative di consumo 213
5.1. La disciplina ai fini *IVA* e le agevolazioni dei tributi minori 214
6. Le cooperative edilizie 214
6.1. Le cooperative edilizie di abitazione 215
6.2. Le cooperative di case popolari ed economiche 218
6.3. Il regime *IVA* e l'alternatività tra *IVA* e registro 218
6.4. Le cooperative di abitazioni di lusso 222
7. Le cooperative di trasporto e di taxi 222
8. Le cooperative editoriali o giornalistiche 223
9. Le società cooperative di assicurazione e le società di mutua assicurazione 224
10. Le società di mutuo soccorso 225
11. Le cooperative miste 226
12. La cooperazione di credito 226
12.1. Le Banche di credito cooperativo (*BCC*) 228
12.1.1. Le agevolazioni ai fini delle imposte dirette 230
12.1.2. Le agevolazioni ai fini delle imposte indirette 232
12.2. Le Banche popolari 232
12.3. Le cooperative di garanzia e i consorzi di garanzia fidi (confidi) 235

Capitolo 5
I profili generali contabili delle cooperative

1. Il bilancio di esercizio delle società cooperative 241
1.1. Lo Stato patrimoniale e le voci dell'attivo 242
1.2. Lo Stato patrimoniale e le voci del passivo 245
1.3. Il Conto economico. I ristorni. I costi della produzione nelle cooperative di produzione e lavoro 247
2. La ripartizione degli utili di esercizio tra riserve obbligatorie, facoltative, ristorni e dividendi. Il contributo del 3 % ai fondi 252
3. La nota integrativa 255
4. La relazione sulla gestione e la relazione del collegio sindacale 258
5. Il bilancio semplificato, consolidato e certificato 260
6. I bilanci straordinari 260

pag.

Capitolo 6
I controlli sulle cooperative

1. I controlli interni ed esterni 265
2. Nozione di vigilanza ed evoluzione storica della normativa in tema di controlli sulle società cooperative 267
3. La vigilanza del Ministero dello Sviluppo Economico e delle Associazioni di Categoria 270
4. La vigilanza delle cooperative non soggette al controllo del Ministero dello Sviluppo Economico 273
5. L'art. 14 del d.p.r. n. 601/1973 274
   5.1. Le attribuzioni dell'amministrazione finanziaria 275
   5.2. La sussistenza dei presupposti mutualistici 276
   5.3. La vigente articolazione della materia 278
   5.4. Le attuali competenze dell'amministrazione finanziaria in sede di controllo delle cooperative 280
   5.5. La convenzione tra Agenzia delle entrate e *MISE* 283
6. Le competenze del Ministero dello Sviluppo Economico in tema di revisioni cooperative e di ispezioni straordinarie 284
7. I provvedimenti conseguenti all'attività di vigilanza 290
   7.1. La nomina del commissario governativo o gestione commissariale 290
   7.2. Lo scioglimento d'ufficio o per atto dell'autorità dell'ente 291
   7.3. La sostituzione dei liquidatori 293
   7.4. La liquidazione coatta amministrativa 293
   7.5. La cancellazione della cooperativa dall'Albo nazionale degli enti cooperativi 298
   7.6. La sospensione semestrale di ogni attività 298
8. Il controllo giudiziario ed altre forme di controllo previste dalla legge 299

Capitolo 7
Agevolazioni fiscali delle cooperative e divieto di aiuti di Stato

1. Agevolazioni fiscali e diritto comunitario 301
2. Aiuto di Stato fiscale e competenza del giudice nazionale 302
3. La Corte di Cassazione 305
4. La Commissione europea 308
5. Agevolazioni tributarie delle cooperative e divieto di aiuto di Stato 312
6. La pronuncia della Corte sulle cooperative italiane (causa C-78/08, causa C-79/08 e causa C-80/08) 313
7. Il vantaggio selettivo 317
8. L'inerenza al sistema tributario 320

pag.

9. Il *test* di resistenza delle singole misure agevolative 322
   9.1. Le agevolazioni fruibili da tutte le cooperative 322
   9.2. Le agevolazioni riservate alle cooperative a mutualità prevalente 325
   9.3. Le agevolazioni attribuite ad alcune tipologie di cooperative ed in misura variabile 328
   9.4. Le agevolazioni non destinate alla cooperazione 330
   9.5. Le misure tecniche 331