



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249515
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. 322 2307442-429
Fa 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

Divisione Economica e Sociale
Ufficio politiche fiscali

Prot:13/2010

Roma, 26 aprile 2010

Oggetto: Consulenza in materia di paghe effettuata da CNA associazione nei confronti di una società di servizi del sistema CNA

Come nuova strategia nella fornitura dei servizi, si è deciso di passare l'erogazione dei servizi di consulenza del lavoro, dalla competenza dell'Associazione provinciale di Ferrara, alla società di servizi cooperativa, associata alla CNA provinciale di Ferrara medesima. Questa decisione ha anche determinato la necessità di effettuare tutto il passaggio da CNA-Ferrara associazione alla società di servizi Cooperativa, del personale addetto alla consulenza in materia di lavoro nonché i materiali necessari per l'effettuazione dei servizi.

Considerato questo aspetto, ci si chiede se l'eventuale consulenza che la CNA-Associazione CNA Ferrara presterebbe alla società di servizi Cooperativa in materia di legislazione lavoro, rientri o meno nelle attività c.d. «*decomercializzate*». In altre parole questa attività obbliga CNA-Ferrara ad aprire la partita Iva e, conseguentemente, ha fatturare i corrispettivi ricevuti dalla società cooperativa in relazione a tale attività ?

Più, in particolare, Cna Associazione assisterebbe, sulla base di un contratto formalizzato, CNA Servizi Cooperativa per l'assistenza contrattuale giuslavoristica. In questa ipotesi:

- 1) CNA-Ferrara Associazione può fatturare questa prestazione come attività decommercializzata e quindi fuori dal campo di applicazione dell'IVA ?
- 2) i corrispettivi per le prestazioni di consulenza svolte da CNA-ferrara associazione, possono essere anche superiori ai costi di diretta imputazione ?

(CNA-Ferrara).

Con riferimento alle associazioni di categoria, oltre a quelle sindacali, politiche ecc., è possibile scegliere di prestare servizi agli associati, in attuazione degli scopi istituzionali, fuori dall'ambito di applicazione dell'Iva e delle imposte sui redditi, escluse quelle rientranti nell'assistenza fiscale. Si tratta del noto regime di favore della «decommercaizzazione» previsto sia dall'articolo 4, comma 4, secondo e sesto periodo del DPR n. 633/1972 che dall'articolo 148, dal comma 3 del TUIR.

Pertanto, al fine di rientrare in questo particolare regime di favore occorre che:

1. la consulenza in materia di lavoro costituisca un'attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali;
2. l'associazione adotti le clausole statutarie richieste dallo stesso articolo 148, comma 8 del TUIR ovvero dal dell'articolo 4, comma 6 del DPR n. 633/1972;
3. le prestazioni siano rivolte unicamente agli associati.

Riguardo al primo punto è utile ricordare che proprio nello statuto della CNA è indicato in modo chiaro che tra le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali è compresa anche la prestazione di «servizi di consulenza, assistenza e informazione alle imprese, alle imprenditrici ed agli imprenditori associati, quali quelli tributari, legali, amministrativi, di lavoro, ambientali, previdenziali, assistenziali, ... anche mediante la costituzione di appositi enti e società (cfr articolo 2, comma 2 lettera b) dello statuto della CNA).

Pertanto, in merito al quesito da voi posto, l'unica condizione necessaria per garantire la de-commercaizzazione dei corrispettivi relativi all'attività di consulenza in materia di lavoro, è rappresentata dal fatto che la società Cooperativa, nei confronti della quale si presta l'attività di consulenza paghe, sia associata alla CNA, come sembra trasparire dal quesito, e che, CNA Ferrara associazione, presti servizi esclusivamente agli associati.

La necessità di parametrare i corrispettivi ai costi di diretta imputazione, emerge solamente nelle ipotesi in cui il servizio di «assistenza in materia di contratti e di legislazione del lavoro» sia svolto anche nei confronti dei soggetti non associati. In questo caso, infatti, al fine di garantire la de-commercaizzazione su tutte le prestazioni di tale natura erogate, occorre (cfr articolo 148, comma 7 del TUIR) che:

- tali prestazioni siano svolte prevalentemente nei confronti degli associati;
- il corrispettivo per tali prestazioni non ecceda i costi di diretta imputazione.

L'articolo 148, comma 7, pertanto, costituisce solamente una deroga al principio generale fissato dall'articolo 148, comma 3 del Tuir e dall'articolo 4, c. 4 del DPR n. 633/1972. Una deroga finalizzata ad estendere il favore della de-commercaizzazione anche alle ipotesi in cui le prestazioni in materia di legislazione del lavoro e assistenza sui contratti di lavoro, siano svolte nei confronti delle imprese non associate alla CNA, a patto che le imprese non associate verso cui si prestano i servizi non siano prevalenti.

Il vincolo che i corrispettivi non eccedano i costi di diretta imputazione è stato posto al fine di impedire la formazione di utili a spese dei non associati e cioè di soggetti che non sono in grado di effettuare controlli nei riguardi di una entità esclusa dalle disposizioni civilistiche prima ancora che fiscali. Controlli che stante la norma verranno operati dall'Agenzia entrate.



In ultima analisi, occorre sottolineare che analoga deroga, non è prevista ai fini dell'Imposta sul valore aggiunto. Pertanto, nelle ipotesi nelle quali si effettuino dei servizi di consulenza in materia di lavoro ai soggetti non associati (comprendendo, quindi, anche i soggetti associabili), oltre a rispettare gli ulteriori requisiti necessari per entrare nel regime di favore della decommercializzazione ai fini delle imposte sui redditi (servizi prevalentemente rivolti agli associati e corrispettivi pari ai costi di diretta imputazione), occorrerebbe comunque aprire la partita Iva e fatturare le prestazioni svolte nei confronti dei soggetti non associati.

Per ultimo può essere utile ricordare quali siano gli obblighi in tema di controlli ed accertamenti dell'Agenzia delle entrate, nelle ipotesi in cui si decide di effettuare attività in regime di «decommercializzazione». (cfr C.M. 12.5.1998, n. 124/E).

In particolare per le associazioni che erogando servizi scegliendo il regime di favore della decommercializzazione, sorge l'obbligo statutario (di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario (articolo 148, comma 8, lettera d) del TUIR). A tale riguardo la circolare 12.5.1998, n. 124/E, precisa che tale rendiconto deve essere *"riferito sia all'attività istituzionale sia a quella commerciale eventualmente esercitata"*, ma deve anche **evidenziare** *"l'attività decommercializzata"*.

In particolare la prassi ministeriale sopra citata, precisa (cfr par. 5.3 - Obbligo di redigere il rendiconto) che:

- a. il rendiconto, redatto **secondo le modalità stabilite dallo stesso statuto**, deve riassumere le vicende economiche e finanziarie dell'ente, in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'**intera gestione** economica e finanziaria dell'ente;
- b. *"la redazione del **bilancio** (che a mente dell'art. 2423 del C.C., sarà costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa, n.d.r.) **soddisfa tale obbligo statutario di redigere un rendiconto economico e finanziario annuale**";*
- c. *"la documentazione di supporto di tale documento, anche se non fiscale, deve essere conservata con le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973"*.

In sintesi, una associazione che presti agli associati attività decommercializzate deve redigere un rendiconto complessivo distinguendo tra attività istituzionale, quella decommercializzata e quella commerciale, se svolta. Quest'ultima andrà gestita con contabilità separata secondo quanto previsto dell'articolo 143 del TUIR

F.to Claudio Carpentieri
Resp.le Ufficio Politiche Fiscali

