

# La revisione legale dei conti nelle cooperative

## 1. Introduzione

La società cooperativa è un'impresa costituita in forma di società che si distingue però da tutte le altre per lo scopo mutualistico. In forza di tale scopo, la società cooperativa gode di un particolare status, ovvero il riconoscimento nella nostra carta costituzionale<sup>1</sup> e il conseguente trattamento fiscale e previdenziale stabilito da varie leggi. L'art. 45 della Costituzione però, così come concede un tale riconoscimento, nello stesso tempo sottopone la società cooperativa a opportuni controlli per assicurarne il carattere e le finalità.

La revisione legale dei conti nelle cooperative è stata ed è concepita per rispondere oltre che agli obblighi ispettivi anche ad un fondamentale ruolo di supporto per la corretta gestione ed il rispetto delle norme legislative e statutarie. La revisione ha quindi in questo caso il compito di vigilare, promuovere e tutelare la cooperazione quale strumento di sviluppo della solidarietà sociale e preservando il carattere di mutualità che costituisce l'elemento distintivo e peculiare della stessa. Ricordiamo che gli enti cooperativi sono soggetti, oltre che ai controlli interni e giudiziari, come le società ordinarie, anche ad un complesso sistema di vigilanza.

Trattasi di un sistema di controllo strumentale a preservare quei caratteri di mutualità e di assenza di fini di lucro che le rendono meritevoli di tutela e incentivi sia sul piano fiscale che civilistico. In particolare la vigilanza deve "tutelare il patrimonio sociale della cooperazione", ove per "patrimonio sociale" si deve intendere l'*"accumulato da ogni singola cooperativa, nel corso degli anni, con l'apporto di più generazioni di operatori, e di cui gli attuali soci e amministratori sono solo i gestori pro-tempore"*.

Con particolare riferimento all'istituto della vigilanza sugli enti cooperativi e loro consorzi, istituita dal d.l.C.P.S. 14 dicembre 1947, n. 1577, precisiamo che la stessa è stata completamente riformata dal d.lgs. 220/2002, il quale comunque non ha abrogato tutto il d.lgs. 1577/1947, ma solo gli artt. da 1 a 7, 9 e da 13 a 16, lasciando inalterati gli altri (11 e 26 in particolare).

Il d.lgs. 220/2002 attribuisce la competenza in materia di vigilanza al Ministero delle attività produttive in via prioritaria e alle associazioni nazionali di rappresentanza del movimento cooperativo riconosciute in via subordinata (art. 2). Queste hanno l'obbligo di ispezionare, almeno una volta ogni due anni, tutti gli enti cooperativi ad esse aderenti a mezzo dei propri revisori. I controlli hanno, ai fini sanzionatori, gli stessi effetti delle ispezioni eseguite dai funzionari ministeriali. Le finalità dell'ispezione invece, come si evince dall'art. 4 del d.lgs. 220/2002, sono quelle di accertare:

---

<sup>1</sup> Art. 45. *La Repubblica riconosce la funzione sociale della cooperazione a carattere di mutualità e senza fini di speculazione privata. La legge ne promuove e favorisce l'incremento con i mezzi più idonei e ne assicura, con gli opportuni controlli, il carattere e le finalità. La legge provvede alla tutela e allo sviluppo dell'artigianato.*

- a. la natura mutualistica dell'ente, la base sociale e la partecipazione dei soci alla vita sociale ed allo scambio mutualistico, l'assenza di scopo di lucro e la legittimazione ad usufruire di tutte le agevolazioni di legge;
- b. la consistenza dello stato patrimoniale;
- c. l'eventuale esistenza del regolamento interno l. 142/2001 e la conformità dei rapporti con i soci lavoratori.

	<i>Compito del revisore è di evitare che il patrimonio sociale sia screditato, non correttamente utilizzato, depauperato o disperso.</i>
---	--

Quindi la tutela di tale patrimonio si realizza sostanzialmente:

- 1) verificando la natura mutualistica dell'azienda cooperativa;
- 2) evitando il sorgere di forme di cooperazione "spuria";
- 3) limitando i danni di un'eventuale situazione di crisi aziendale, mediante la proposta dell'autorità governativa degli opportuni provvedimenti.

	<p><b>Art. 4 del d.lgs. 220/2002:</b> La revisione cooperativa è finalizzata a:</p> <p>a) fornire agli organi di direzione e di amministrazione degli enti suggerimenti e consigli per migliorare la gestione ed il livello di democrazia interna, al fine di promuovere la reale partecipazione dei soci alla vita sociale;</p> <p>b) accertare, anche attraverso una verifica della gestione amministrativo-contabile, la natura mutualistica dell'ente, dei soci alla vita sociale ed allo scambio mutualistico con l'ente, la qualità di tale partecipazione, l'assenza di scopi di lucro dell'ente, nei limiti previsti dalla legislazione vigente, e la legittimazione dell'ente a beneficiare delle agevolazioni fiscali, previdenziali e di altra natura.</p>
---	---

Quindi i due obiettivi fondamentali su cui dovrà concentrarsi il revisore legale dei conti nella società cooperativa sono:

- 1) effettività della base sociale;**
- 2) qualità e natura dello scambio mutualistico.**

	<i>L'art. 4 obbliga il revisore a dare suggerimenti e consigli per migliorare la gestione ed il livello di democrazia interna al fine di promuovere la reale partecipazione dei soci alla vita sociale.</i>
---	---

L'art. 5 prevede che la revisione si conclude con il rilascio di una certificazione, per gli enti aderenti alle associazioni, da parte dell'associazione stessa. Tale certificazione è necessaria per il godimento di tutti i benefici ed i provvedimenti di favore previsti dalla legge.

Per quanto riguarda i riferimenti civilistici, va evidenziato che alle società cooperative viene applicata la normativa del controllo legale dei conti attraverso il rinvio alla disciplina delle

Spa<sup>2</sup>. È prevista l'esclusione dell'applicazione di tale controllo per le cooperative che in virtù delle loro ridotte dimensioni sono assoggettate alle norme dettate per le Srl ossia quelle che non superano almeno uno dei due seguenti parametri:

- a. numero dei soci cooperatori inferiori a 20;
- b. attivo dello stato patrimoniale non superiore a 1 milione di euro.

Il superamento contemporaneo di questi indici comporta la sottoposizione delle società cooperativa alle disposizioni previste per le Spa.

## **2. La nuova revisione legale dei conti per le cooperative**

Il decreto legislativo n. 39 del 27 gennaio 2010 ha modificato alcune disposizioni del codice civile dettate per il controllo contabile sulle società di capitali e quindi anche sulle società cooperative. Ad esempio è stato modificato l'articolo 2477 c.c. in materia di collegio sindacale e revisione legale dei conti nelle società a responsabilità limitata cui l'articolo 2543 c.c. rinvia per stabilire le soglie che, nelle cooperative, indipendentemente dal modello Spa o Srl adottato, fanno scattare l'obbligo del collegio sindacale. Secondo la nuova formulazione dell'articolo 2477 c.c. la **nomina del collegio sindacale è obbligatoria**:

- a. se il capitale sociale è pari o superiore a quello minimo previsto per le società per azioni (E 120.000,00);
- b. se per due esercizi sono superati due dei tre limiti previsti dal primo comma dell'articolo 2435bis c.c. e cioè:
  - totale dell'attivo dello stato patrimoniale: E 4.400.000,00;
  - ricavi delle vendite e delle prestazioni: E 8.800.000,00;
  - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità;
- c. se è obbligatoria la redazione del bilancio consolidato;
- d. se vi è controllo su una società tenuta alla revisione legale dei conti.

Poiché non è stata apportata all'articolo 2409-bis c.c. nessuna modifica, si continua a consentire alle cooperative che abbiano adottato il modello Spa tradizionale (e che non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato) di affidare l'incarico di revisione legale dei conti al collegio sindacale purché interamente composto da revisori legali iscritti nell'apposito registro.

	<p><b>Art. 2519 codice civile - Norme applicabili</b> <i>Alle società cooperative, per quanto non previsto dal presente titolo, si applicano in quanto compatibili le disposizioni sulla società per azioni.</i> <i>L'atto costitutivo può prevedere che trovino applicazione, in quanto compatibili, le norme sulla società a responsabilità limitata nelle cooperative con un numero di soci cooperatori inferiore a venti ovvero con un attivo dello stato patrimoniale non superiore ad un milione di euro.</i></p>
---	---

<sup>2</sup> Secondo il comma 2 dell'art. 2522 c.c., l'applicazione della disciplina prevista per le Srl è obbligatoria nel caso di piccole società cooperative, dove, per piccola società cooperativa è intesa una società costituita da almeno 3 soci, tutti persone fisiche.

Il controllo nelle cooperative può essere:

- controllo interno;
- controllo esterno.

**Il controllo interno** contabile nelle società cooperative può essere svolto, a seconda del sistema di governance adottato, come segue:

1. nel sistema di governance tradizionale, dal collegio sindacale;
2. nei sistema di governance dualistico e monistico il controllo contabile interno è svolto da un revisore contabile o da una società di revisione.

Il controllo interno di legalità, che si sostanzia nel controllo della conformità degli atti e delle deliberazioni degli organi della società cooperativa allo statuto e all'osservanza della legge, è svolto:

- a) nel sistema tradizionale dal collegio sindacale;
- b) nel sistema dualistico dal consiglio di sorveglianza;
- c) nel sistema monistico dal comitato per il controllo sulla gestione.

Ricordiamo che l'organo societario a cui è demandato questo tipo di controllo deve porre attenzione al rispetto, da parte della società, dei principi di corretta amministrazione e all'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato e del suo concreto funzionamento.

**Il controllo esterno** è svolto da taluni organi preposti alla vigilanza delle società cooperative e che sono:

- a) le Regioni a Statuto speciale per le cooperative con sede legale nei loro territori (Sicilia, Sardegna, Friuli-Venezia Giulia e Valle Aosta);
- b) le province autonome di Trento e Bolzano per le cooperative con s.l. nelle loro terre;
- c) il Ministero delle attività produttive per tutto il resto del territorio nazionale.

Presso il Ministero delle attività produttive insistono poi i seguenti organi:

- La Commissione centrale delle cooperative - organo consultivo che esprime pareri sui progetti di legge e i regolamenti che riguardano le cooperative;
- Il Comitato centrale per le cooperative che esprime il proprio parere in merito ai ricorsi contro i provvedimenti di cancellazione e sospensione dall'albo nazionale delle società cooperative.

Presso ogni Prefettura sono costituite le Commissioni provinciali di vigilanza che hanno il compito di verificare l'esistenza, per ogni cooperativa richiedente l'iscrizione, dei requisiti di mutualità.

Gli **organi preposti alla vigilanza**, al fine dell'accertamento dei requisiti mutualistici,

**dispongono:**

1. le revisioni ordinarie delle cooperative con periodicità biennale;
2. le ispezioni straordinarie.

Le **revisioni ordinarie biennali** vengono svolte:

1. da revisori incaricati dalle associazioni nazionali per quelle cooperative aderenti;
2. da revisori incaricati dal M.A.P. per quelle cooperative non aderenti ad alcuna associazione.

Al termine del lavoro il revisore compilerà un Documento, il cui modello è allegato al d.m. 12 marzo 1993, nel quale sono previsti dei quesiti e richieste di pareri che il revisore compilerà.

**Dal verbale di revisione possono emergere:**

- a. nessuna irregolarità e in questo caso la cooperativa riceverà una attestazione in questo senso dalla Associazione Nazionale di appartenenza o diversamente dalla Prefettura;
- b. irregolarità lievi che dovranno essere risolte dalla cooperativa con sollecitudine;
- c. irregolarità gravi che determinano l'emissione di una diffida per la cooperativa ad adempiere entro e non oltre un lasso di tempo alla eliminazione delle irregolarità, pena la cancellazione dall'albo ovvero il commissariamento.

Al verbale di revisione vanno allegate le copie del bilancio degli ultimi due esercizi.

Le società cooperative e/o i loro consorzi che superano uno dei seguenti parametri sono assoggettati altresì alla certificazione annuale del bilancio ad opera di una società di revisione:

- valore della produzione superiore a 60 milioni di euro;
- riserve indivisibili superiori a 4 milioni di euro;
- prestiti o conferimenti di soci finanziatori superiori a 2 milioni di euro.

Di seguito riportiamo in forma tabellare un confronto tra il revisore di cooperative ai sensi del d.lgs. n. 220/2002 e il revisore legale dei conti ai sensi del nuovo d.lgs. n. 39/2010.

	Revisore di cooperative	Revisore legale dei conti
<b>Normativa</b>	d.lgs. n. 220/2002	d.lgs. n. 39/2010
<b>Caratteristiche</b>	L'esercizio della revisione mutualistica è riservato ai soggetti iscritti in apposito elenco tenuto dal Ministero sviluppo economico.	L'esercizio della revisione legale è riservato ai soggetti iscritti nel Registro dei revisori legali presso il Ministero economia e finanze.
<b>Oggetto</b>	La revisione cooperativa è finalizzata a: a) fornire suggerimenti e consigli per migliorare la gestione e il livello di democrazia interna; b) accertare la natura mutualistica dell'ente.	Il revisore legale deve: a) esprimere un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato; b) verificare nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.
<b>Organo che nomina</b>	Il Ministero dello sviluppo economico o le Associazioni del Movimento Cooperativo.	Assemblea della società.

In termini di controllo di legalità, sostanzialmente, oltre a quanto previsto dalle norme del codice civile per tutte le società di capitali, l'organo di controllo (il collegio sindacale) è chiamato a:

1. verificare, ai sensi dell'art. 2512 c.c., che la cooperativa sia iscritta in un apposito albo (le disposizioni attuative relative all'istituzione ed alla gestione di tale albo sono state emanate con d.m. 23 giugno 2004 pubblicato su G.U. n. 162 del 13 luglio 2004);
2. verificare che sia stato effettuato il deposito annuale dei bilanci di esercizio;
3. verificare la presenza, nello statuto della cooperativa, delle condizioni indicate nell'art. 2514 c.c.;
4. verificare i parametri che determinano "contabilmente" la mutualità prevalente delle cooperative ai sensi dell'art. 2513 c.c.<sup>3</sup>.

	<b>Art. 2519 codice civile - Relazione annuale sul carattere mutualistico della cooperativa</b> <i>Gli amministratori e i sindaci della società, in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio debbono, nelle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 indicare specificamente i criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento dello scopo mutualistico.</i>
---	---

5. Verificare che sia avvenuta l'iscrizione per il tramite della Camera di commercio all'Albo telematico presso la Direzione generale degli enti cooperativi del Ministero delle attività produttive;
6. vigilare sulla corretta applicazione delle agevolazioni tributarie<sup>4</sup> specifiche per le

<sup>3</sup> Ai sensi dell'art. 2512 c.c. "Sono società cooperative a mutualità prevalente, in ragione del tipo di scambio mutualistico, quelle che:

1) svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni e servizi;

2) si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci;

3) si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni e servizi da parte dei soci.

Le società cooperative a mutualità prevalente si iscrivono in un apposito albo, presso il quale depositano annualmente i propri bilanci".

<sup>4</sup> Ricordiamo che il godimento delle agevolazioni fiscali da parte delle cooperative è subordinato al rispetto delle seguenti condizioni:

- iscrizione della società cooperativa nell'albo delle cooperative tenuto a cura del Ministero delle attività produttive;

- cooperative e dettate dal d.P.R. n. 601/1973;
7. suggerire al Consiglio di Amministrazione ed ai soci:
    - le modalità attraverso le quali soddisfare i parametri di mutualità prevalente;
    - di uniformarsi alle condizioni che la disciplina civilistica e quella fiscale richiedono affinché la cooperativa sia a “mutualità prevalente” e usufruisca delle agevolazioni tributarie;
  8. verificare quindi i requisiti di mutualità agli effetti fiscali;
  9. verificare il diritto alle agevolazioni fiscali specifiche;
  10. verificare l'ammissibilità della copertura delle perdite;
  11. verificare l'attuazione dei ristorni. L'organo di controllo (il collegio sindacale) deve innanzitutto verificare che l'atto costitutivo indichi i criteri di attribuzione dei ristorni e che tali criteri rispondano a principi di equità, nel senso che i ristorni debbano essere attribuiti in funzione dello specifico scambio mutualistico che interviene tra cooperativa e singolo socio. Il collegio sindacale dovrà verificare altresì che la rappresentazione contabile delle operazioni aziendali, ed in particolar modo quelle afferenti alla gestione degli scambi mutualistici, trovi adeguato spazio in bilancio (piano dei conti);
  12. verificare quanto disposto dall'art. 2528 c.c. relativamente alla procedura di ammissione dei soci (occorre possedere i requisiti che sono stabiliti nell'atto costitutivo) (art. 2527 c.c.);
  13. verificare il rispetto di quanto disposto dall'art. 2531 c.c. relativamente alla circostanza del mancato pagamento delle quote da parte dei soci;
  14. verificare l'osservanza delle procedure in ordine al recesso del socio (art. 2532 c.c.) e alla esclusione del socio (art. 2533 c.c.);
  15. controllare che vengano rispettate le disposizioni dettate in occasione della morte del socio e della sua successione nel rapporto associativo (art. 2534 e 2536 c.c.).

In termini, invece, di controllo legale dei conti (il collegio sindacale/revisore legale dei conti), sostanzialmente, si può affermare che sono previsti:

- l'utilizzo delle stesse regole di riferimento, cioè le norme di legge ed i Principi Contabili emessi dal CNDCEC e dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) od i Principi Contabili Internazionali, emessi dallo IASB, nei casi in cui le norme nazionali li costituiscono a principi di riferimento;
- l'applicazione delle stesse regole di controllo, cioè i Principi di Revisione emessi dal CNDCEC;
- l'emissione di uno stesso tipo di attestazione, una relazione di revisione.

Da questo ne discende che la metodologia di revisione non si discosta da quanto già scritto nella parte prima e seconda del presente libro e a cui si rinvia. Si riportano di seguito alcune verifiche specifiche, molte delle quali sono in capo all'organo deputato al controllo di legalità.

---

- indicazione nello statuto e osservanza di fatto nel periodo d'imposta e nei cinque anni precedenti ovvero nel minor periodo trascorso dall'approvazione dello statuto stesso delle clausole di cui all'art. 14 d.P.R. 601/1973;  
- divieto di distribuire riserve fra i soci durante la vita sociale (art. 26 d.lgs. 1577/1947);  
- devoluzione in caso di scioglimento della società dell'intero patrimonio sociale, dedotto il capitale versato e i dividendi eventualmente maturati, ai fondi mutualistici di cui alla l. 59/1992.

**Verifiche in base alla classificazione A, B, C, D, ed E<sup>5</sup>**

Verifica della sussistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi in capo ai soci	A, B, C, D, E
Verifica dell'iscrizione all'Albo delle cooperative edilizie di abitazione	D

Verifica del rispetto dell'obbligo d'integrazione degli schemi contabili di cui agli artt. 2424 e 2425 c.c. imposto dall'art. 2423-ter c. 3 c.c., nonché dell'esercizio della facoltà di operare un'ulteriore suddivisione delle voci precedute da numeri arabi, prevista dall'art. 2423-ter c. 2 c.c.<sup>6</sup>.

**Stato Patrimoniale****ATTIVO****A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti**

1 Verso soci sovventori

2 Verso soci cooperatori

3 Verso soci assegnatari (D)

**B) Immobilizzazioni**

II. 2 Immobili in uso ai soci di cooperative indivise (D)

III.1 Partecipazioni in:

1.e) società cooperative e/o consorzi

III.2 Crediti:

2.e) verso altre società cooperative e/o consorzi

**C) Attivo Circolante**

I.2 Prodotti in corso di lavorazione

I.5 Acconti

\_ corrisposti a soci

\_ corrisposti a terzi

II.1 Crediti verso clienti

\_ soci

\_ altre cooperative e consorzi

\_ terzi

\_ v/enti per contributi in c/alloggi (D)

II.6 Soci c/concorso spese di gestione

IV 4 Depositi presso consorzi tra cooperative

**PASSIVO****A) Patrimonio Netto****I Capitale**

\_ quote sociali

\_ azioni soci sovventori

\_ azioni di partecipazione cooperativa

VII Altre riserve indivisibili (aggiungere la classificazione prevista dall'art. 2424 c.c. –

<sup>5</sup> Legenda dei settori: A= consumo, B= produzione e lavoro, C= agricole, D= abitazione e E= sociali.

<sup>6</sup> Legenda dei settori: A= consumo, B= produzione e lavoro, C= agricole, D= abitazione e E= sociali.

## Passivo, parte A))

\_ riserve per contributi in c/capitale o a fondo perduto

## C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato:

1. Lavoratori dipendenti

2. Soci lavoratori (ove previsto per statuto o per regolamento)

## D) Debiti

## 4. Debiti verso altri finanziatori:

\_ verso altre società cooperative e consorzi

\_ verso soci per prestiti sociali infruttiferi

\_ verso soci per prestiti sociali fruttiferi

## 5. Debiti per acconti

\_ verso soci

\_ verso altre società cooperative e consorzi

\_ verso soci prenotatari ed assegnatari (D)

\_ verso altri

## 6. Debiti verso fornitori

\_ soci c/conferimenti (C)

\_ altre società cooperative e consorzi

\_ altri

## 13. Altri debiti:

\_ soci c/integrazioni salariali (B)

\_ soci c/ristorni

\_ soci per contributi da terzi in c/alloggi (D)

**CONTO ECONOMICO**

## A) Valore della produzione

## 1. Ricavi delle vendite e delle prestazioni

*(al netto dei ristorni su vendite di beni)*

\_ nei confronti dei soci

\_ nei confronti di terzi

Coerentemente alla disposizione dell'art. 2545-sexies, c. 2, c.c., i dati relativi all'attività svolta con i soci devono essere indicati separatamente, così come va effettuata la distinzione tra le differenti gestioni mutualistiche

## 5. Altri ricavi e proventi:

\_ ristorni consortili

\_ ristorni vs/soci (cooperative di consumo)

## B) Costi della produzione

## 6. Acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci

\_ da soci per conferimenti

\_ da cooperative e consorzi

\_ da terzi

\_ conguaglio a soci per conferimenti

*(per integrazione del prezzo originario)*

\_ costi relativi agli stati di avanzamento dell'iniziativa (D)

7. Prestazioni di servizi:

\_ da soci

\_ da cooperative e consorzi

\_ conguaglio a soci (A)

(per integrazione del prezzo originario)

\_ ristorni su acquisti di servizi

\_ costi di pre-acquisizione

9. per il personale

a- salari e stipendi

- per dipendenti

- per soci operatori

b- oneri sociali

- per dipendenti

- per soci operatori

c- trattamento di fine rapporto

- per dipendenti

- per soci operatori

f- integrazioni salariali (B)

C) Proventi e oneri finanziari

16. altri proventi finanziari

\_ interessi attivi da soci

\_ interessi attivi da cooperative e consorzi

\_ interessi attivi da altri

17. interessi e altri oneri finanziari

\_ interessi passivi da soci

\_ interessi passivi da cooperative e consorzi

\_ interessi passivi da altri

**Verifica sulla Relazione del collegio sindacale al bilancio d'esercizio e verifica del contenuto della Relazione sulla gestione, con riferimento alle peculiarità delle società cooperative**

<p>/ Verificare la presenza dei criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento dello scopo mutualistico, in conformità con il carattere cooperativo della società, art. 2 l. 59/1992;</p> <p>/ Verificare l'indicazione dei criteri quantitativo-contabili ex art. 2513 che determinano la prevalenza o meno della mutualità;</p> <p>/ Verificare l'indicazione delle condizioni oggettive (ex art. 2514 c.c.) e soggettive (d.P.R. 601/1973) in ordine alla possibilità di usufruire delle agevolazioni tributarie e loro concreta fruizione;</p> <p>/ Verificare l'indicazione del vincolo di indisponibilità assoluta delle riserve, così come statuito dall'art. 26 d.l.C.P.S. 1577/1947 e, successivamente, anche dall'art. 12 della legge 904/ 1977, a prescindere dalla classificazione contabile delle riserve operata in bilancio;</p> <p>/ Verificare l'indicazione di una proposta di destinazione del risultato economico dell'esercizio conforme al disposto dell'art. 2536 c.c., alle norme statutarie, nonché agli obblighi di versamento del 3% degli utili netti ai fondi mutualistici;</p> <p>/ Verificare l'indicazione, ai sensi dell'art. 2429, c. 2, c.c., dell'attività svolta dal Collegio Sindacale in ordine ai propri doveri.</p>
---

### Verifica del contenuto della nota integrativa, con riferimento alle peculiarità delle società cooperative<sup>7</sup>

Tipologia di controlli	Applicabilità ai settori
Indicazione dei criteri e delle modalità di determinazione dei ristorni eventualmente praticati ai soci cooperatori, della loro incidenza percentuale rispetto ai prezzi di mercato e, in generale, del concreto vantaggio ottenuto dal socio in ossequio al principio mutualistico.	A, B, C
Indicazione delle condizioni di pagamento concesse ai soci dalla cooperativa per le forniture di beni o servizi da questi eseguite, ovvero concesse ai soci dalla cooperativa per le forniture da questa eseguite, al fine di verificare la reale natura dei debiti e dei crediti (commerciale o finanziaria).	B, C
Il rispetto di tutte le norme che regolano la raccolta del risparmio o la concessione del credito, siano esse di carattere generale ovvero riferibili in modo specifico alle società cooperative, ovvero ancora contenute nei "regolamenti interni" che disciplinano la vita sociale.	A, B, C, E
Indicazione della tipologia, della quantità e dei diritti relativi ai titoli emessi dalla cooperativa qualora, in attuazione della legge 31 gennaio 1992 n. 59, la stessa abbia introdotto la figura dei soci sovventori o emesso azioni di partecipazione cooperativa.	A, B, C, E
Espressa indicazione dei motivi che eventualmente legittimano la mancata effettuazione degli ammortamenti sui fabbricati delle cooperative di abitazione a proprietà indivisa.	D
Indicazione dei motivi in ragione dei quali non viene eseguita la riclassificazione a fini fiscali delle riserve, così come altrimenti richiesta, in linea generale, dall'art. 105 Tuir, formalizzando un collegamento logico tra "principio di indivisibilità delle riserve" e finalità attribuite all'identificazione delle riserve soggette o meno alla maggiorazione di conguaglio, ovvero a regimi di "sospensione d'imposta".	A, B, C, E

<sup>7</sup> Legenda dei settori: A= consumo, B= produzione e lavoro, C= agricole, D= abitazione e E= sociali.