

Gli obblighi contabili e il bilancio

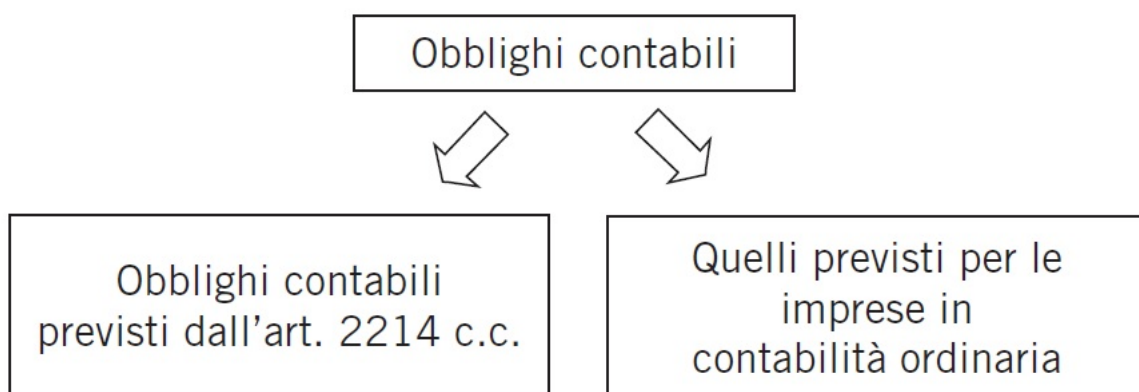
di Giorgio Gentili – Tamara Capradossi – Virginia Tosi – Fabrizio Raponi

La contabilità

Le scritture contabili sono i documenti che contengono la rappresentazione in termini quantitativi e/o monetari dei singoli atti dell'impresa, della situazione patrimoniale della società, del risultato economico dell'attività svolta.

Esse sono parte del sistema informativo generale di una impresa e hanno una rilevanza sia interna che esterna: interna, in quanto rappresentano lo strumento che consente all'imprenditore di conoscere e valutare la situazione corrente dell'impresa e di conseguenza effettuare le scelte più razionali e oculate al fine di una sua corretta e proficua gestione; esterna, in quanto le informazioni in esse contenute, riassunte nel bilancio d'esercizio, interessano a vario titolo altri soggetti e ne orientano le decisioni (dipendenti, creditori, fornitori, possibili investitori, organi di controllo esterni e interni all'impresa, Amministrazione finanziaria).

Le cooperative agricole sono obbligate alla tenuta dei libri e delle scritture contabili prescritti dall'art. 2214 c.c. per ogni imprenditore commerciale; inoltre, per quanto riguarda la normativa fiscale, devono essere tenute le scritture contabili richieste ai soggetti in regime di contabilità ordinaria, qualunque sia l'ammontare annuo dei ricavi.



Le cooperative agricole, in definitiva, sono perciò obbligate alla tenuta delle seguenti scritture contabili:

- libro giornale;
- libro inventari;
- scritture ausiliarie (ad esempio, il libro mastro);
- registro dei beni ammortizzabili;
- scritture obbligatorie previste dalla normativa del lavoro (libro paga e libro matricola);
- eventuali scritture ausiliarie di magazzino;
- registri IVA;
- registro dei beni ammortizzabili.

Il bilancio

Le cooperative agricole, per il rinvio contenuto nell'articolo 2519 c.c., hanno l'obbligo di redigere il bilancio sulla base delle medesime norme (articoli 2423 e seguenti del c.c.) valide per le società per azioni.

Il bilancio d'esercizio costituisce un insieme unitario ed organico di documenti; in particolare esso è composto da:

- stato patrimoniale,
- conto economico
- nota integrativa.

Il primo documento è chiamato a rappresentare la composizione quali-quantitativa del patrimonio aziendale al termine dell'esercizio sociale.

In particolare, in tale documento trovano rappresentazione la situazione patrimoniale dell'azienda e la sua situazione finanziaria (nei limiti, ovviamente, delle informazioni fornite dalla classificazione, dalla separazione e dall'identificazione per gruppi omogenei delle attività e delle passività, in conformità ai corretti principi contabili).

Il conto economico fornisce, invece, la sintesi dei componenti positivi e negativi di reddito che hanno contribuito a determinare il risultato economico conseguito. Tali componenti sono raggruppati in modo da fornire significativi risultati intermedi.

La nota integrativa, di contenuto prevalentemente quantitativo, ha lo scopo di integrare e di completare le informazioni fornite nei prospetti contabili appena richiamati.

www.commercialistatelematico.com

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

Infine, documenti soltanto di corredo al bilancio sono la relazione sulla gestione (art. 2428 c.c.) e la relazione dei sindaci (art. 2429 c.c.).

I principi di bilancio

Nella redazione del bilancio d'esercizio è obbligatorio il rispetto di specifici principi fissati dal legislatore.

Tali principi possono essere così articolati:

- su un primo livello si pone il principio generale della chiarezza e della rappresentazione veritiera e corretta. Dal principio in parola emana una vera e propria norma comportamentale che governa l'intero sistema informativo del bilancio e che si pone come regola invalicabile. Il principio della chiara redazione del bilancio d'esercizio e della informativa veritiera e corretta rappresenta uno strumento di diretta tutela di quella variegata gamma di soggetti (*stakeholders*), le cui esigenze informative circa la complessa situazione aziendale possono essere soddisfatte soltanto dal bilancio che è l'unico documento "istituzionalmente" diretto all'esterno;
- su un secondo livello si pongono i principi di redazione del bilancio, contenuti nell'art. 2423-*bis* c.c.;
- su un terzo livello si pongono, infine, i criteri di valutazione, contenuti, nell'art. 2426 c.c.

La struttura dello stato patrimoniale e del conto economico

Gli articoli 2424 e 2425 c.c. prevedono gli schemi di bilancio rispettivamente per lo stato patrimoniale e per il conto economico delle imprese. Si tratta di schemi generali, cioè suscettibili di essere applicati alle diverse tipologie di imprese ed ai diversi settori di attività.

La portata generale dei citati articoli viene circoscritta dal disposto dell'art. 2423-*ter* c.c. che espressamente al primo comma stabilisce l'ordine e le regole da seguire nella redazione del bilancio. Le voci del bilancio devono essere: precedute da lettere maiuscole, numeri romani o numeri arabi; indicate separatamente e secondo una denominazione specifica (dettate dagli stessi articoli 2424 e 2425 c.c.). Le voci contraddistinte dalle lettere maiuscole e dai numeri romani non possono essere modificate, mentre quelle precedute dai numeri arabi possono essere modificate o essere ulteriormente suddivise, senza eliminare, però, la voce complessiva e l'importo corrispondente. Possono anche essere raggruppate, qualora gli importi siano insignificanti ed una loro distinta indicazione anziché contribuire alla comprensibilità del bilancio, ne appesantisca il contenuto. In questo caso tuttavia, la distinta del raggruppamento effettuato deve essere fornita nella nota integrativa.

Mentre il raggruppamento o la suddivisione delle voci precedute dai numeri arabi costituisce una facoltà ai sensi dell'art. 2423-ter c.c., l'inserimento di voci ulteriori, rispetto a quelle previste espressamente, costituisce un obbligo quando il loro contenuto non sia compreso in alcuna di quelle elencate. Anche l'adattamento delle voci previste dal legislatore è consentito solo per quelle precedute dai numeri arabi ed in presenza di una precisa condizione, rappresentata dall'esigenza di tener conto della natura particolare dell'attività esercitata.

Le norme appena indicate, attenuando il grado di rigidità del bilancio, risultano particolarmente funzionali alle esigenze delle società cooperative. In questo tipo di società, infatti soltanto l'aggiunta di voci ulteriori negli schemi previsti dal codice civile (quali ad esempio ristorni ai soci, finanziamento soci, riserva indivisibile ecc.), permette di rappresentare adeguatamente la specificità della loro gestione.

Gli schemi di bilancio devono evidenziare, accanto all'importo attuale, quello relativo all'esercizio precedente. Tale disposizione conferma la volontà del legislatore di sancire non solo la continuità sostanziale del bilancio, ma anche la continuità, per così dire, formale, cioè relativa ai criteri di esposizione delle poste. La continuità formale e quella sostanziale costituiscono il presupposto della comparabilità nel tempo, cioè rispetto alla stessa società, e nello spazio, cioè rispetto ad altre società.

Risulta, infine, espressamente vietato il compenso di partite sia delle voci dello stato patrimoniale sia del conto economico.

Le peculiarità del bilancio delle cooperative

Gli organi sociali delle cooperative devono tener conto, nella predisposizione dei documenti costituenti il bilancio di esercizio e delle relazioni che lo corredano, di una serie di obblighi previsti dalla normativa vigente.

In particolare, sono richieste specifiche informazioni riguardo:

- al rispetto della condizione di prevalenza dell'attività svolta nei confronti dei soci;
- ai criteri seguiti per il conseguimento degli scopi statutari mutualistici.

È obbligatorio illustrare le ragioni delle scelte riguardanti l'ammissione di nuovi soci.

Le informazioni richieste in merito alla documentazione dell'attività mutualistica si sovrappongono ed integrano quelle previste dalla l. 59/1992 a carico di amministratori e sindaci, riguardanti l'indicazione dei criteri seguiti per il conseguimento degli scopi statutari.

Prospetto contabile del bilancio

Le cooperative agricole devono riportare separatamente nel bilancio di esercizio i dati relativi all'attività svolta con i soci, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche.

L'informazione permette di evidenziare i margini operativi attribuibili ai soci a titolo di ristorno, eventualmente determinato in base alla quantità e qualità degli scambi mutualistici e sulla base dei criteri indicati dallo statuto o da un apposito regolamento.

È opportuno procedere alla redazione dello schema di bilancio con l'introduzione di apposite voci che permettano di distinguere lo scambio mutualistico con i soci e con i terzi.

L'art. 2423-ter, c. 2, c.c. prevede che le voci precedute da numeri arabi possano essere ulteriormente suddivise, senza l'eliminazione della voce complessiva e dell'importo corrispondente.

Qualora non si intenda procedere mediante suddivisione delle voci nell'ambito dello schema di bilancio, le informazioni richieste dall'art. 2545-sexies c.c. dovranno essere dettagliatamente fornite nella nota integrativa, anche ai sensi di quanto prescritto dall'art. 2513 c.c.

Nota integrativa

Per le cooperative a "mutualità prevalente" gli amministratori illustrano la condizione di prevalenza in nota integrativa evidenziando i relativi parametri, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche. L'informativa riguarda:

- il tipo di cooperativa;
- la tipologia di scambio mutualistico;
- i dati contabili utilizzati per il calcolo;
- l'indicazione del rapporto di prevalenza.

Relazioni al bilancio di esercizio

L'organo amministratore, se obbligato o se lo ritiene comunque utile, predisporre la relazione sulla gestione che correda il bilancio di esercizio. L'informativa richiesta consiste nella descrizione dell'attività esercitata dalla cooperativa nel corso dell'esercizio, con riferimento agli scambi mutualistici realizzati.

La relazione sulla gestione deve indicare i criteri seguiti nella gestione aziendale per il conseguimento degli scopi statutari.

www.commercialistatelematico.com

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

Gli amministratori nella relazione al bilancio documentano le ragioni delle determinazioni assunte con riguardo all'ammissione dei nuovi soci facendo riferimento a tutte le domande pervenute, anche quelle non accolte. Risulta opportuno indicare nella relazione la movimentazione complessiva della compagine sociale. Nelle cooperative in cui viene redatto il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-*bis* c.c. senza la predisposizione della relazione sulla gestione, l'informativa di cui all'art. 2528, c. 5, c.c. deve essere fornita nella nota integrativa.

L'eventuale Collegio sindacale predispone la relazione dei sindaci al bilancio illustrando:

- l'attività mutualistica della cooperativa;
- i controlli e le verifiche effettuate al fine di accertare la correttezza di quanto esposto dagli amministratori;
- quanto indicato dagli amministratori nella loro relazione sui criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento degli scopi statutari.
-

Albo nazionale delle società cooperative

Le cooperative devono redigere il modello C17 che accompagna il deposito del bilancio al Registro delle imprese ed è destinato alla Direzione generale per gli enti cooperativi. Tale documento indica:

- i dati del bilancio attestanti lo svolgimento dell'attività mutualistica nei confronti dei soci;
- il valore della produzione;
- il capitale sociale sottoscritto e versato;
- l'imponibile per il calcolo della quota sugli utili *ex art.* 11 l. 59/1992;
- il numero delle diverse tipologie di soci e di lavoratori;
- azioni di controllo su s.p.a. e s.r.l.;
- l'esistenza di riserve o prestiti sociali superiori a quelli già previsti dalla normativa vigente (art. 15 l. 59/1992);
- l'eventuale adesione ad un'associazione nazionale e la relativa data di adesione.

Iter di approvazione del bilancio

L'organo amministratore redige:

- il progetto di bilancio composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa,
- la relazione sulla gestione (se obbligatoria), e comunica tali documenti al collegio sindacale, se esistente, entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea.

www.commercialistatelematico.com

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

Il bilancio deve restare depositato nella sede della società durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e fino a che sia approvato. In particolare, è necessario il deposito nella sede della società:

- del bilancio;
- delle relazioni degli amministratori e degli organi di controllo;
- degli altri eventuali allegati (copie integrali degli ultimi bilanci delle società controllate o, in alternativa, di un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società incluse nel consolidamento; prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate).

I soci possono prendere visione dei documenti depositati.

- ***Convocazione assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio***

Nel caso di una cooperativa che applica la normativa riguardante le società per azioni, l'avviso di convocazione deve essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, o in almeno un quotidiano indicato nello statuto, almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea.

Tale adempimento può essere derogato con apposita previsione statutaria per le società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, consentendo la convocazione con avviso ai soci mediante mezzi che garantiscono la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.

Nel caso di una cooperativa che applica la normativa riguardante le società a responsabilità limitata la convocazione deve avvenire con raccomandata, spedita ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza, nel domicilio risultante dal libro dei soci, salvo diversa previsione dell'atto costitutivo.

Lo statuto può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto.

L'avviso di convocazione deve contenere l'indicazione:

- del giorno;
- dell'ora;
- del luogo dell'adunanza;
- dell'elenco delle materie da trattare.

È, inoltre, opportuno che l'avviso rechi le indicazioni per l'eventuale seconda convocazione.

Per le cooperative s.r.l. la deliberazione è altresì adottata quando ad essa partecipa l'intero capitale sociale e tutti gli amministratori e sindaci sono presenti o informati della riunione e nessuno si oppone alla trattazione dell'argomento (art. 2479-bis c.c.).

L'assemblea di cooperativa s.p.a., in mancanza della convocazione formale, è regolarmente costituita quando è rappresentato l'intero capitale sociale e partecipa all'assemblea la maggioranza dei componenti degli organi amministrativi e di controllo (art. 2366 c.c.).

- ***Assemblea di approvazione del bilancio***

L'assemblea ordinaria dei soci deve essere convocata almeno una volta all'anno, entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, per l'approvazione del bilancio.

Lo statuto può stabilire un termine maggiore non superiore a 180 giorni, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società. Nel caso di maggior termine di 180 giorni per l'approvazione del bilancio gli amministratori devono:

- segnalare, nella relazione sulla gestione, le ragioni della dilazione;
- riconoscere le particolari esigenze, che richiedono il differimento, con una formale delibera che preceda la scadenza dei 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Il differimento a 180 giorni deve essere previsto nello statuto ed indicato nel verbale dell'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio.

Adempimenti successivi all'approvazione del bilancio

- ***Stampa sul libro delle assemblee***

La delibera di approvazione del bilancio e la contestuale delibera sulla destinazione del risultato di esercizio devono essere riportate sul libro dell'assemblee dei soci.

- ***Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle imprese***

Il bilancio di esercizio deve essere inviato telematicamente al Registro delle imprese entro 30 giorni dall'approvazione da parte dell'assemblea dei soci, unitamente a:

www.commercialistatelematico.com

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

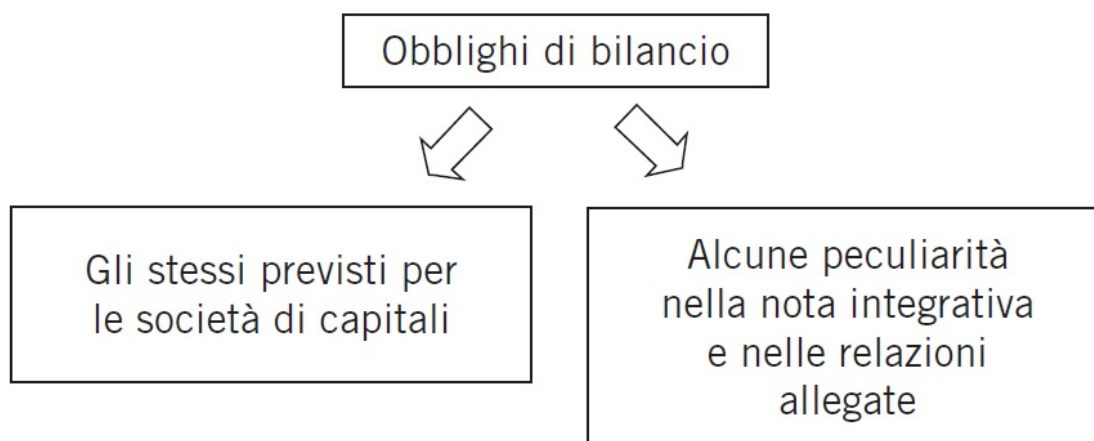
- verbale dell'assemblea che approva il bilancio;
- relazione sulla gestione (se obbligatoria);
- relazione del collegio sindacale e del soggetto incaricato del controllo contabile, se esistente;
- modello C17.

Le società cooperative non sono tenute a depositare l'elenco soci.

- *Diritti di segreteria per il deposito del bilancio*

Le cooperative devono versare i diritti di segreteria previsti per le società di capitali di 62,70 euro.

Per il deposito è necessario effettuare anche il pagamento dei bolli, assolto in modo virtuale pari a 65 euro.



Certificazione obbligatoria del bilancio

Le cooperative ed i loro consorzi, con un valore della produzione superiore a 60.000.000 di euro o con riserve indivisibili superiori a 4.000.000 di euro o con prestiti o conferimenti di soci finanziatori superiori a 2.000.000 di euro, sono assoggettate alla certificazione annuale del bilancio per opera di una società di revisione in possesso dei requisiti di cui all'art. 15 della l. 31 gennaio 1992, n. 59.

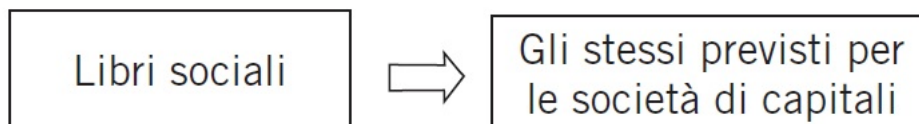
Tale certificazione è eseguita da parte di una società iscritta all'albo speciale o di una società di revisione autorizzata dal Ministero dello sviluppo economico, che siano convenzionate con l'associazione riconosciuta, alla quale le società cooperative e i loro consorzi aderiscano, secondo uno schema di convenzione approvato dallo stesso ministero. Per le società cooperative e i loro consorzi non aderenti ad alcuna associazione riconosciuta, la certificazione del bilancio viene effettuata da una delle società di revisione iscritte in un apposito elenco formato dal Ministero dello sviluppo economico: per le società cooperative e i loro consorzi sottoposti alla vigilanza delle regioni a statuto speciale, la certificazione del bilancio viene effettuata da una delle società di revisione iscritte negli elenchi formati dalle regioni stesse.

La relazione di certificazione, quale atto complementare alla vigilanza, è allegata al progetto di bilancio da sottoporre all'approvazione dell'assemblea dei soci.

I libri sociali

Oltre al libro giornale, al libro inventari e agli altri registri prescritti dalle norme fiscali, le cooperative devono tenere (art. 2421 c.c.):

- il libro dei soci;
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione;
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale;
- il libro del revisore contabile.



Estratto dal libro “Le cooperative agricole”
edito da Maggioli Editore

Indice dei principali argomenti del volume

- **Costituzione**
- **Scopo mutualistico e attività**
- **Tipologie di soci**
- **Governance**
- **Modello organizzativo per la prevenzione dei reati**
- **Profili patrimoniali**
- **Obblighi contabili e bilancio**
- **Regime fiscale**
- **Rapporti di lavoro**

Su Cd-Rom:

- *Formulario*
- *Normativa di settore*

[Se sei interessato ad acquistare il libro clicca qui](#)

aprile 2015

di Giorgio Gentili – Tamara Capradossi – Virginia Tosi – Fabrizio Raponi

www.commercialistatelematico.com

È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente