

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

PRINCIPI CONTABILI

Specificità delle società cooperative

EMENDAMENTI AI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI



Giugno 2022

PRESENTAZIONE

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l'"*istituto nazionale per i principi contabili*" ed ha le seguenti funzioni:

- a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- c) partecipa al processo di elaborazione di principi e standard in materia di informativa contabile e sostenibilità a livello europeo ed internazionale, intrattenendo rapporti con l'International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi di altri Paesi preposti alle medesime attività.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Nell'esercizio delle proprie funzioni l'OIC persegue finalità di interesse pubblico e agisce in modo indipendente secondo i canoni di efficienza e di economicità previsti nel proprio statuto. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

I principi contabili nazionali vengono approvati dal Consiglio di Gestione e sono sottoposti ad un rigoroso *due process* di consultazione.

In seguito alla consultazione, e prima della pubblicazione definitiva, i principi contabili nazionali sono soggetti, ai sensi dell'art. 12 dello Statuto, al parere dell'Agenzia delle Entrate, della Banca d'Italia, della CONSOB, dell'IVASS e dei Ministeri competenti nella fattispecie.

L'eventuale parere negativo delle istituzioni anzidette è pubblicato congiuntamente al principio contabile approvato dal Consiglio di Gestione.

INDICE

	<i>pag.</i>
EMENDAMENTI ALL'OIC 28 – PATRIMONIO NETTO.....	4
EMENDAMENTI ALL'OIC 9 - SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI.....	10
EMENDAMENTI ALL'OIC 12 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO DI ESERCIZIO.....	13

NOTA

Per la predisposizione del presente documento l'OIC si è avvalso della collaborazione di un apposito gruppo di lavoro formato da esperti del settore cooperativo.

Le società cooperative che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile applicano i principi contabili nazionali emanati dall'OIC.

Il presente documento elenca gli emendamenti ai principi contabili nazionali che si rendono necessari al fine di disciplinare alcuni istituti tipici delle società cooperative. Dato il numero limitato di tali specificità, si è preferito intervenire con degli emendamenti ai principi contabili nazionali, piuttosto che con la predisposizione di un principio contabile *ad hoc* per le società cooperative.

Al fine di dare evidenza delle modifiche apportate ai singoli principi contabili per effetto degli emendamenti, si evidenzia che il testo aggiunto è sottolineato.

EMENDAMENTI OIC 28 – PATRIMONIO NETTO

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

9A. Le azioni dei soci sovventori e le azioni di partecipazione cooperativa previste dalla Legge n. 59 del 1992 sono iscritte nel capitale sociale delle società cooperative.

(Omissis)

RILEVAZIONE INIZIALE E MOVIMENTAZIONI SUCCESSIVE IN OCCASIONE DI OPERAZIONI TRA SOCIETÀ E SOCI OPERANTI IN QUALITÀ DI SOCI

Criteri generali

21. Le operazioni trattate in questo principio sono solo quelle effettuate tra la società e i soggetti che esercitano i loro diritti e doveri in qualità di soci. Pertanto, sono escluse tutte le altre operazioni in cui i medesimi soggetti intervengono con qualificazioni diverse (ad esempio come clienti, fornitori o finanziatori). Le operazioni trattate in questo principio hanno natura patrimoniale e quindi i loro effetti sono rilevati direttamente a patrimonio netto.
22. I finanziamenti ricevuti da soci che prevedono un obbligo di restituzione delle somme ricevute sono trattati nell'OIC 19 "Debiti", mentre i versamenti effettuati dai soci che non prevedono un obbligo di restituzione delle somme ricevute sono trattati in questo principio.
23. Le operazioni tra società e soci (operanti in qualità di soci) possono far sorgere dei crediti o dei debiti verso soci. La società iscrive un credito verso soci quando i soci assumono un'obbligazione nei confronti della società (ad esempio, quando il socio sottoscrive un aumento di capitale sociale). La società iscrive un debito verso soci quando assume un'obbligazione nei confronti dei soci (ad esempio, quando l'assemblea dei soci delibera la riduzione del capitale sociale per recesso di un socio).
- 23A. Per le società cooperative, i ristorni, di cui all'articolo 2545-sexies del codice civile, sono iscritti tra i debiti quando, nel rispetto dei criteri previsti dall'atto costitutivo, dallo statuto e/o dal regolamento, di cui all'articolo 2521 del codice civile, sussiste un'obbligazione alla data di chiusura dell'esercizio in capo alla società alla ripartizione dei ristorni. La contropartita del debito è imputata a conto economico in base alla tipologia del ristorno come rettifica di ricavo o come costo in base alla sua natura.
- 23B. Se alla data di chiusura dell'esercizio non sussiste un'obbligazione alla ripartizione dei ristorni ai soci ai sensi del paragrafo precedente, i ristorni sono contabilizzati secondo le modalità previste per la distribuzione dell'utile nel momento in cui, in conseguenza della delibera assunta dall'assemblea dei soci, sorge l'obbligo in capo alla società alla ripartizione dei ristorni.

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

41. Con riferimento alle voci del patrimonio netto, l'articolo 2427, comma 1, codice civile richiede di indicare nella nota integrativa le seguenti informazioni:

(Omissis)

- al numero 17) “il numero e il valore nominale di ciascuna categoria di azioni della società ed il numero ed il valore nominale delle nuove azioni della società sottoscritte durante l’esercizio”. Le società cooperative devono fornire evidenza del numero e del valore nominale delle azioni ordinarie, delle azioni dei soci sovventori e delle azioni di partecipazione cooperativa;

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

49B. Gli emendamenti ai paragrafi 9A, 23A, 23B e 41, quest’ultimo limitatamente all’informativa delle società cooperative, emessi in data 9 giugno 2022, si applicano ai primi bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2023 o da data successiva.

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

50B. Eventuali effetti derivanti dall’applicazione degli emendamenti ai paragrafi 9A, 23A, 23B e 41, quest’ultimo limitatamente all’informativa delle società cooperative, emessi in data 9 giugno 2022, sono rilevati retroattivamente ai sensi dell’OIC 29. È inoltre consentita l’applicazione prospettica ai sensi dell’OIC 29.

(Omissis)

MOTIVAZIONE ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all’emendamento emesso in data 9 giugno 2022

5. Con emendamento pubblicato in data 9 giugno 2022, l’OIC ha introdotto i paragrafi 9A, 23A e 23B e ha integrato il paragrafo 41, per quanto concerne l’informativa da rendere in nota integrativa per le società cooperative. Gli emendamenti all’OIC 28 si sono resi necessari per disciplinare alcuni istituti tipici delle società cooperative.
6. Al paragrafo 9A viene disciplinata la classificazione delle azioni dei soci sovventori e di partecipazione cooperativa, previste dalla legge 59 del 1992.
Tale legge ha introdotto specifiche norme in materia di società cooperative, prevedendo questi strumenti con la finalità di impedire che le cooperative, per problemi di sottocapitalizzazione, non riuscissero a svolgere adeguatamente sul mercato la loro funzione mutualistica (cfr Relazione allo schema di D.lgs. recante: "Riforma organica della disciplina delle società di capitali e società cooperative, in attuazione della legge 3 ottobre 2001, n. 366."). Tenendo conto della tipizzazione operata dal legislatore, è stata prevista la classificazione nel capitale sociale al pari delle altre categorie di azioni.
7. Ai paragrafi 23A e 23B è stato disciplinato il trattamento contabile dei ristorni, previsti all’articolo 2545-sexies del codice civile.
L’assenza di una specifica previsione normativa per la contabilizzazione dei ristorni ha generato divergenza nella prassi. Infatti:
 - alcune società cooperative contabilizzano i ristorni come costi (o rettifiche di ricavi) dell’esercizio in cui avviene lo scambio mutualistico;
 - altre contabilizzano i ristorni nell’esercizio in cui l’assemblea delibera la ripartizione del ristorno ai soci.

Nel definire il trattamento contabile dei ristorni si è fatto perno sull'esistenza, o meno, di un'obbligazione derivante dall'atto costitutivo, dallo statuto e/o dal regolamento della società cooperativa alla data di chiusura dell'esercizio. Ai sensi del codice civile, l'atto costitutivo indica le regole per la ripartizione degli utili e i criteri per la ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici (vedi articolo 2521, comma 3, n. 8, e articolo 2545-*sexies*, comma 1 del codice civile). Ai fini della definizione delle regole inerenti lo svolgimento dell'attività mutualistica tra la società e i soci, assumono rilievo anche lo statuto ed il regolamento, che costituiscono, o possono costituire, parte integrante dell'atto costitutivo. Nel caso in cui l'atto costitutivo, lo statuto e/o il regolamento della società cooperativa non prevedono un obbligo ad erogare il ristorno ai soci, il ristorno sarà contabilizzato nell'esercizio in cui l'assemblea dei soci delibera l'attribuzione del ristorno ai soci, al pari di una distribuzione di utile. Al riguardo si evidenzia che a differenza dei dividendi, i ristorni non sono proporzionali alle quote del capitale conferito, ma proporzionali agli scambi intervenuti tra cooperativa e socio, e sono determinati con riferimento alle sole transazioni intercorse con i soci.

Diversamente, se l'atto costitutivo, lo statuto e/o il regolamento prevedono un obbligo ad erogare il ristorno ai soci, il ristorno stesso sarà rilevato quale componente di conto economico nell'esercizio in cui è avvenuto lo scambio mutualistico con il socio cooperatore. Ad esempio, nel caso di cooperative di lavoro e di conferimento, il ristorno andrà ad integrare i costi dell'esercizio e, nel caso delle cooperative di consumo, a rettificare i ricavi dell'esercizio.

Quanto appena detto vale anche per le obbligazioni esistenti alla data di bilancio, ancorché condizionate al verificarsi di determinate circostanze stabilite nell'atto costitutivo, nello statuto e/o nel regolamento.

IL PATRIMONIO NETTO NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA

(Omissis)

- L'articolo 2348 stabilisce che:

“Le azioni devono essere di uguale valore e conferiscono ai loro possessori uguali diritti. Si possono tuttavia creare, con lo statuto o con successive modificazioni di questo, categorie di azioni fornite di diritti diversi anche per quanto concerne la incidenza delle perdite. In tal caso la società, nei limiti imposti dalla legge, può liberamente determinare il contenuto delle azioni delle varie categorie. Tutte le azioni appartenenti ad una medesima categoria conferiscono uguali diritti.”

- L'articolo 2521 stabilisce che:

“La società deve costituirsi per atto pubblico. L'atto costitutivo stabilisce le regole per lo svolgimento dell'attività mutualistica e può prevedere che la società svolga la propria attività anche con terzi.

L'atto costitutivo deve indicare:

1) il cognome e il nome o la denominazione, il luogo e la data di nascita o di costituzione, il domicilio o la sede, la cittadinanza dei soci;

2) la denominazione, e il comune ove è posta la sede della società e le eventuali sedi secondarie;

3) la indicazione specifica dell'oggetto sociale con riferimento ai requisiti e agli interessi dei soci;

4) la quota di capitale sottoscritta da ciascun socio, i versamenti eseguiti e, se il capitale è ripartito in azioni, il loro valore nominale;

5) il valore attribuito ai crediti e ai beni conferiti in natura;

6) i requisiti e le condizioni per l'ammissione dei soci e il modo e il tempo in cui devono essere eseguiti i conferimenti;

7) le condizioni per l'eventuale recesso o per la esclusione dei soci;

8) le regole per la ripartizione degli utili e i criteri per la ripartizione dei ristorni;

9) le forme di convocazione dell'assemblea, in quanto si deroga alle disposizioni di legge;

10) il sistema di amministrazione adottato, il numero degli amministratori e i loro poteri, indicando quali tra essi hanno la rappresentanza della società;

11) il numero dei componenti del collegio sindacale;

12) la nomina dei primi amministratori e sindaci;

13) l'importo globale, almeno approssimativo, delle spese per la costituzione poste a carico delle società.

Lo statuto contenente le norme relative al funzionamento della società, anche se forma oggetto di atto separato, si considera parte integrante dell'atto costitutivo.

I rapporti tra la società e i soci possono essere disciplinati da regolamenti che determinano i criteri e le regole inerenti allo svolgimento dell'attività mutualistica tra la società e i soci. I regolamenti, quando non costituiscono parte integrante dell'atto costitutivo, sono predisposti dagli amministratori e approvati dall'assemblea con le maggioranze previste per le assemblee straordinarie.”

- L'articolo 2525 stabilisce che:

“Il valore nominale di ciascuna azione o quota non può essere inferiore a venticinque euro né ((per le azioni)) superiore a cinquecento euro.

Ove la legge non preveda diversamente, nelle società cooperative nessun socio può avere una quota superiore a centomila euro, né tante azioni il cui valore nominale superi tale somma.

L'atto costitutivo, nelle società cooperative con più di cinquecento soci, può elevare il limite previsto nel precedente comma sino al due per cento del capitale sociale. Le azioni eccedenti tale limite possono essere riscattate o alienate nell'interesse del socio dagli amministratori e, comunque, i relativi diritti patrimoniali sono destinati a riserva indivisibile a norma dell'articolo 2545-ter.

I limiti di cui ai commi precedenti non si applicano nel caso di conferimenti di beni in natura o di crediti, nei casi previsti dagli articoli 2545-quinquies e 2545-sexies, e con riferimento ai soci diversi dalle persone fisiche ed ai sottoscrittori degli strumenti finanziari dotati di diritti di amministrazione.

Alle azioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2346, 2347, 2348, 2349, 2354 e 2355. Tuttavia nelle azioni non è indicato l'ammontare del capitale né quello dei versamenti parziali sulle azioni non completamente liberate.”

- L'articolo 2526 stabilisce che:

"L'atto costitutivo può prevedere l'emissione di strumenti finanziari, secondo la disciplina prevista per le società per azioni.

L'atto costitutivo stabilisce i diritti patrimoniali o anche amministrativi attribuiti ai possessori degli strumenti finanziari e le eventuali condizioni cui è sottoposto il loro trasferimento. I privilegi previsti nella ripartizione degli utili e nel rimborso del capitale non si estendono alle riserve indivisibili a norma dell'articolo 2545-ter. Ai possessori di strumenti finanziari non può, in ogni caso, essere attribuito più di un terzo dei voti spettanti all'insieme dei soci presenti ovvero rappresentati in ciascuna assemblea generale.

Il recesso dei possessori di strumenti finanziari forniti del diritto di voto è disciplinato dagli articoli 2437 e seguenti.

La cooperativa cui si applicano le norme sulla società a responsabilità limitata può offrire in sottoscrizione strumenti privi di diritti di amministrazione solo a investitori qualificati."

- L'articolo 2545-sexies stabilisce che:

"L'atto costitutivo determina i criteri di ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici.

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

L'assemblea può deliberare la ripartizione dei ristorni a ciascun socio anche mediante aumento proporzionale delle rispettive quote o con l'emissione di nuove azioni, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2525, ovvero mediante l'emissione di strumenti finanziari."

LEGGE 31 gennaio 1992, n. 59

Nuove norme in materia di società cooperative.

(Omissis)

Art. 4.

Soci sovventori

1. Il primo e il secondo comma dell'articolo 2548 del codice civile si applicano alle società cooperative e ai loro consorzi, con esclusione delle società e dei consorzi operanti nel settore dell'edilizia abitativa, i cui statuti abbiano previsto la costituzione di fondi per lo sviluppo tecnologico o per la ristrutturazione o il potenziamento aziendale.

2. I voti attribuiti ai soci sovventori anche in relazione ai conferimenti comunque posseduti non devono in ogni caso superare un terzo dei voti spettanti a tutti i soci.

3. I soci sovventori possono essere nominati amministratori. La maggioranza degli amministratori deve essere costituita da soci cooperatori.

4. I conferimenti dei soci sovventori sono rappresentati da azioni nominative trasferibili.

5. Alle azioni dei soci sovventori si applicano il secondo comma dell'articolo 2348 ed il terzo comma dell'articolo 2355 del codice civile.

6. Lo statuto può stabilire particolari condizioni a favore dei soci sovventori per la ripartizione degli utili e la liquidazione delle quote e delle azioni. Il tasso di remunerazione non può comunque essere maggiorato in misura superiore al 2 per cento rispetto a quello stabilito per gli altri soci.

Art. 5.

Finanziamenti dei soci e di terzi

1. Il terzo comma dell'articolo 2521 del codice civile è sostituito dal seguente:

"Alle azioni si applicano le disposizioni degli articoli 2346, 2347, 2348, 2349 e 2354. Tuttavia nelle azioni non è indicato l'ammontare del capitale, né quello dei versamenti parziali sulle azioni non completamente liberate".

2. Le società cooperative, che abbiano adottato nei modi e nei termini stabiliti dallo statuto procedure di programmazione pluriennale finalizzate allo sviluppo o all'ammodernamento aziendale, possono emettere azioni di partecipazione cooperativa prive del diritto di voto e privilegiate nella ripartizione degli utili e nel rimborso del capitale.

3. Gli stati di attuazione dei programmi pluriennali devono essere approvati annualmente dall'assemblea ordinaria dei soci in sede di approvazione del bilancio, previo parere dell'assemblea speciale di cui all'articolo 6.

4. Le azioni di partecipazione cooperativa possono essere emesse per un ammontare non superiore al valore

contabile delle riserve indivisibili o del patrimonio netto risultanti dall'ultimo bilancio certificato e depositato presso il Ministero del lavoro e della previdenza sociale e devono contenere, oltre alle indicazioni prescritte dall'articolo 2354 del codice civile, la denominazione "azione di partecipazione cooperativa".

5. Le azioni di partecipazione cooperativa devono essere offerte in misura non inferiore alla meta' in opzione ai soci e ai lavoratori dipendenti della societa' cooperativa, i quali possono sottoscriverle anche superando i limiti di cui al primo comma dell'articolo 24 del citato decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, come elevati dall'articolo 3, comma 1, della presente legge.

6. Le azioni di partecipazione cooperativa possono essere al portatore, a condizione che siano interamente liberate.

7. Ai possessori delle azioni di partecipazione cooperativa spetta una remunerazione maggiorata del 2 per cento rispetto a quella delle quote o delle azioni dei soci della cooperativa.

8. All'atto dello scioglimento della societa' cooperativa le azioni di partecipazione cooperativa hanno diritto di prelazione nel rimborso del capitale per l'intero valore nominale.

9. La riduzione del capitale sociale in conseguenza di perdite non comporta riduzione del valore nominale delle azioni di partecipazione cooperativa, se non per la parte della perdita che eccede il valore nominale delle altre azioni o quote.

Art. 6.

Assemblea speciale dei possessori delle azioni di partecipazione cooperativa

1. L'assemblea speciale dei possessori delle azioni di partecipazione cooperativa delibera:

a) sulla nomina e sulla revoca del rappresentante comune;

b) sull'approvazione delle deliberazioni dell'assemblea della societa' cooperativa che pregiudicano i diritti della categoria;

c) sulla costituzione di un fondo per le spese necessarie alla tutela dei comuni interessi e sul relativo rendiconto;

d) sugli altri oggetti di interesse comune.

2. L'assemblea speciale esprime annualmente un parere motivato sullo stato di attuazione dei programmi pluriennali di cui all'articolo 5, comma 3.

3. L'assemblea speciale e' convocata dagli amministratori della societa' cooperativa o dal rappresentante comune, quando lo ritengano necessario o quando almeno un terzo dei possessori delle azioni di partecipazione cooperativa ne faccia richiesta.

4. Il rappresentante comune deve provvedere alla esecuzione delle deliberazioni dell'assemblea speciale e deve tutelare gli interessi comuni dei possessori delle azioni di partecipazione cooperativa nei rapporti con la societa' cooperativa.

5. Il rappresentante comune ha diritto di esaminare i libri sociali richiamati dall'articolo 2516 del codice civile e di ottenerne estratti; ha altresì diritto di assistere all'assemblea della societa' e di impugnarne le deliberazioni. Le spese sono imputate al fondo di cui al comma 1, lettera c), del presente articolo.

EMENDAMENTI OIC 9 – SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

DETERMINAZIONE DELLE PERDITE DUREVOLI DI VALORE

(Omissis)

Determinazione del valore d'uso

26. Il(i) tasso(i) di sconto usato(i) ai fini del calcolo del valore attuale è(sono) il(i) tasso(i) al lordo delle imposte che rifletta(ano) le valutazioni correnti del mercato:

- a. del valore temporale del denaro, e
- b. dei rischi specifici dell'attività per i quali le stime dei flussi finanziari futuri non sono state rettificare.

Il(i) tasso(i) di sconto utilizzato(i) per valutare il valore d'uso di un'attività non riflette(ono) i rischi per i quali le stime dei flussi finanziari futuri sono state rettificare, per evitare duplicazioni.

Il tasso di sconto riflette il rendimento che gli investitori richiederebbero se si trovassero nella situazione di dover scegliere un investimento che generasse flussi finanziari di importi, tempistica e rischio equivalenti a quelli che la società si aspetta che derivino dall'immobilizzazione in oggetto. Questo tasso è stimato attraverso il tasso implicito utilizzato per attività simili o nelle contrattazioni correntemente presenti nel mercato o attraverso il costo medio ponderato del capitale della società

26A. Nella stima del tasso di sconto, le società cooperative considerano le limitazioni normative previste dall'articolo 2514 del codice civile alla distribuzione dei dividendi e delle riserve ai soci cooperatori. Inoltre, in relazione ai ristorni, se ricorrono le condizioni previste nel par. 23B dell'OIC 28 e la previsione della loro attribuzione ai soci non viene inclusa nei flussi finanziari attesi, i ristorni sono considerati nella determinazione del tasso di sconto.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

45A. L'emendamento al paragrafo 26A, concernente la stima del tasso di sconto delle società cooperative, emesso in data 9 giugno 2022, si applica ai primi bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2023 o da data successiva.

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

47A. Eventuali effetti derivanti dall'applicazione dell'emendamento al paragrafo 26A, concernente la stima del tasso di sconto delle società cooperative, emesso in data 9 giugno 2002, sono rilevati retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

(Omissis)

MOTIVAZIONE ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 9 giugno 2022

18. L'OIC ha ritenuto opportuno specificare nel paragrafo 26A che nel calcolo del tasso di sconto per valutare il valore d'uso di un'attività è appropriato tenere conto delle limitazioni normative in tema di distribuzione dei dividendi e delle riserve. Tale tasso infatti - essendo il costo medio ponderato del capitale della società cooperativa - deve riflettere il rendimento atteso dai soci della cooperativa, che è influenzato dalle limitazioni previste dall'articolo 2514 del codice civile.
19. Inoltre il paragrafo 26 dell'OIC 9 prevede che, per evitare duplicazioni, il tasso di sconto non riflette i rischi per i quali le stime dei flussi finanziari futuri sono state rettificare. Pertanto, tenuto conto della specificità dell'istituto dei ristorni, si è chiarito nel paragrafo 26A che se le previsioni di attribuzione dei ristorni sono state considerate come distribuzione di utili ai soci e non sono state incluse nei flussi finanziari attesi, queste saranno considerate nella determinazione del tasso di sconto.

LE PERDITE DUREVOLI DI VALORE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA

(Omissis)

- Articolo 2514, codice civile: “Le cooperative a mutualità prevalente devono prevedere nei propri statuti:
 - a) il divieto di distribuire i dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato;
 - b) il divieto di remunerare gli strumenti finanziari offerti in sottoscrizione ai soci cooperatori in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per i dividendi;
 - c) il divieto di distribuire le riserve fra i soci cooperatori;
 - d) l'obbligo di devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale sociale e i dividendi eventualmente maturati, ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione.Le cooperative deliberano l'introduzione e la soppressione delle clausole di cui al comma precedente con le maggioranze previste per l'assemblea straordinaria.”

Le disposizioni del codice civile in tema di classificazione delle voci sono richiamate nel principio contabile OIC 12 “Composizione e schemi del bilancio d’esercizio”.

EMENDAMENTI OIC 12 - COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

(Omissis)

APPENDICE C - INFORMATIVA RICHIESTA NEL BILANCIO PER LE SOCIETÀ COOPERATIVE

La presente appendice è parte integrante del principio.

L'articolo 2513 del codice civile disciplina l'informativa che le cooperative devono fornire sui criteri per la definizione della prevalenza. Sono società cooperative a mutualità prevalente, in ragione del tipo di scambio mutualistico, quelle che svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni o servizi, che si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci o che si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni o servizi da parte dei soci.

In nota integrativa si deve documentare la condizione di prevalenza o meno, evidenziando contabilmente che:

- a) i ricavi dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi verso i soci sono superiori al cinquanta per cento del totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, punto A1;
- b) il costo del lavoro dei soci è superiore al cinquanta per cento del totale del costo del lavoro di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B9 computate le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico;
- c) il costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci è rispettivamente superiore al cinquanta per cento del totale dei costi dei servizi di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B7, ovvero al costo delle merci o materie prime acquistate o conferite, di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B6.

Quando si realizzano contestualmente più tipi di scambio mutualistico, la condizione di prevalenza è documentata facendo riferimento alla media ponderata delle percentuali delle lettere precedenti.

Ai sensi dell'articolo 2545- *sexies* del codice civile, le cooperative devono riportare separatamente nel bilancio i dati relativi all'attività svolta con i soci, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche. Questa informativa può essere fornita negli schemi di bilancio o in nota integrativa.

Informativa richiesta alle micro-imprese (art. 2435-*ter* c.c.)

Le società cooperative che redigono il bilancio ai sensi dell'articolo 2435-*ter* del codice civile, qualora non redigano la nota integrativa, forniscono le informazioni di cui agli articoli 2513 e 2545-*sexies* del codice civile in calce allo stato patrimoniale.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 9 giugno 2022

24. L'OIC ha introdotto l'Appendice C per richiamare specifiche informazioni richieste dal codice civile alle società cooperative. Tali informazioni riguardano l'eventuale condizione di prevalenza, da documentare in nota integrativa, e in occasione dell'erogazione di ristorni, i dati relativi all'attività svolta con i soci, da indicare separatamente in bilancio (tale indicazione può essere fornita in nota integrativa o negli schemi di bilancio).

Informativa richiesta alle micro-imprese

25. Le micro-imprese, ai sensi dell'articolo 2435-*ter* del codice civile, sono esonerate dalla redazione della nota integrativa, quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16).

Nel corso della consultazione è stato richiesto all'OIC di chiarire se le società cooperative che rientrano nella categoria delle micro-imprese e si avvalgono della facoltà di non redigere la nota integrativa debbano fornire le informazioni richieste dagli articoli 2513 e 2545-*sexies* del codice civile in calce allo stato patrimoniale. L'informativa richiesta dai suddetti articoli del codice civile è particolarmente rilevante anche per le micro-imprese, in quanto riguarda aspetti essenziali relativi allo svolgimento dell'attività cooperativa. Inoltre dall'analisi della prassi è emerso che già oggi le società cooperative che rientrano nella categoria delle micro-imprese e che si avvalgono della facoltà di non redigere la nota integrativa forniscono le informazioni di cui agli articoli 2513 e 2545-*sexies* del codice civile in calce allo stato patrimoniale. Pertanto l'OIC nel finalizzare gli emendamenti all'OIC 12 ha ritenuto di confermare la prassi già consolidata inserendo un'apposita disposizione nell'Appendice C.

COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA

(Omissis)

Libro V “Del lavoro”, Titolo VI “Delle società cooperative e delle mutue assicurazioni”

Capo I Delle società cooperative

- L'articolo 2513 “Criteri per la definizione della prevalenza” prevede che: “Gli amministratori e i sindaci documentano la condizione di prevalenza di cui al precedente articolo nella nota integrativa al bilancio, evidenziando contabilmente i seguenti parametri:
 - a) i ricavi dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi verso i soci sono superiori al cinquanta per cento del totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, punto A1;
 - b) il costo del lavoro dei soci è superiore al cinquanta per cento del totale del costo del lavoro di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B9 computate le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico;
 - c) il costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci è rispettivamente superiore al cinquanta per cento del totale dei costi dei servizi di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B7, ovvero al costo delle merci o materie prime acquistate o conferite, di cui all'articolo 2425, primo comma, punto B6.

Quando si realizzano contestualmente più tipi di scambio mutualistico, la condizione di prevalenza è documentata facendo riferimento alla media ponderata delle percentuali delle lettere precedenti. Nelle cooperative agricole la condizione di prevalenza sussiste quando la quantità o il valore dei prodotti conferiti dai soci è superiore al cinquanta per cento della quantità o del valore totale dei prodotti”.

- L'articolo 2545-Sexies “Ristorni” prevede che: “L'atto costitutivo determina i criteri di ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici. Le cooperative devono riportare separatamente nel bilancio i dati relativi all'attività svolta con i soci, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche. L'assemblea può deliberare la ripartizione dei ristorni a ciascun socio anche mediante aumento proporzionale delle rispettive quote o con l'emissione di nuove azioni, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2525, ovvero mediante l'emissione di strumenti finanziari.