

NORME E TRIBUTI

a pag. 24 | **TRANSFER PRICING.** Ripartono i lavori per evitare le doppie imposizioni

a pag. 27 | **L'AGENDA DEL PARLAMENTO.** A rischio la conversione di sei decreti legge

a pag. 29 | **PROFESSIONISTI.** Dal condono edilizio più responsabilità per gli specialisti

DIRITTO DELL'ECONOMIA ■ Entro fine anno le decisioni sull'adeguamento degli atti costitutivi - Prioritaria l'opzione sulla mutualità

Per le coop arriva l'ora delle scelte

Da precisare caratteristiche dei soci, criteri di ripartizione dei ristorni e modello amministrativo - Pochi margini sul regime dei controlli

Si avvicina la scadenza di fine anno per l'adeguamento degli statuti e le cooperative sono arrivate al momento delle scelte: la prima è quella della mutualità prevalente o meno, avendo presente che le disposizioni fiscali di carattere agevolativo sono riservate agli organismi che adottano questo regime. Per le cooperative che attualmente rispettano i vincoli mutualistici di cui all'articolo 26 del decreto legislativo n. 1577/47 il loro passaggio naturale è verso la mutualità prevalente anche in relazione ai rapporti patrimoniali con i soci. Nel regime vincolistico il patrimonio della cooperativa non è divisibile tra i soci i quali possono pretendere solamente la restituzione del valore nominale della quota versata. Nelle cooperative non a mutualità prevalente invece il socio in sede di liquidazione ha diritto a una quota di patrimonio netto reale corrispondente alla propria quota, fatte salve le riserve indivisibili; si tratta di un approccio completamente diverso che produrrà delle inevitabili conseguenze anche in relazione all'ingresso di nuovi soci limitando un po' il principio «della porta aperta»; infatti ai nuovi soci che vorranno far parte della cooperativa non a mutualità prevalente, dovrà essere inevitabilmente richiesta una somma denaro a titolo di sovrapprezzo in ragione del patrimonio esistente a quel momento.

Requisiti dei soci - Ristori. Fra le indicazioni obbligatorie da riportare negli statuti ricordiamo la indicazione specifica dell'oggetto sociale con riferimento ai requisiti e gli interessi dei soci (articolo 2521, punto 3 del Codice civile); questa disposizione va correlata con l'articolo 2545-sexies il quale prevede che lo statuto determina i criteri di ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici. Ne consegue che la nuova normativa non consente che una cooperativa possa essere spuria, ma occorre che i soci partecipino attivamente per il conseguimento degli scopi sociali; essi infatti devono avere interesse alla attività sociale e ricevere il ristorno.

Il modello amministrativo. In sede di adeguamento dello statuto particolare attenzione meritano le regole per la composizione dell'organo amministrativo. Nella ipotesi in cui venga adottato il metodo tradizionale vi sono delle previsioni statutarie obbligatorie ed altre facoltative. Occorre obbligatoriamente stabilire i limiti di cumulo delle cariche e alla rieleggibilità degli amministratori precisando che comunque essi non possono rimanere in carica per più di tre mandati consecutivi. Il mandato ha una durata massima di tre esercizi. Si ritiene che il nuovo limite temporale decorra dalla prima elezione che ha corso dopo la modifica dello statuto. Se, ad esempio, un consigliere di amministrazione

ricopriva tale carica da dodici anni ed è in scadenza nel mese di aprile 2005 potrà ricoprire la carica per tre mandati (massimo nove anni) con inizio dal predetto anno 2005. Facoltativamente è invece possibile prevedere che uno o più amministratori siano scelti tra gli appartenenti alle diverse categorie di soci proporzionalmente dell'interesse che ciascuna categoria ha nella attività sociale. Quindi la prima necessità è quella di individuare le diverse categorie di soci per poter attribuire successivamente una rappresentatività nel consiglio di amministrazione. Si pensi ad esempio nel settore delle cooperative agricole alle diverse categorie di prodotti conferiti.

L'organo di controllo. Più agevole in sede di modifica statutaria è la previsione dell'organo di controllo per il quale la norma di legge regola perfettamente l'obbligatorietà o meno. Infatti l'articolo 2543 del Codice civile dispone l'obbligo del collegio sindacale quando la società cooperativa ha un capitale sociale non inferiore a 120.000 euro oppure quando per due esercizi consecutivi siano stati superati due dei seguenti limiti: a) attivo 3.125.000 euro; b) ricavi 6.250.000; n. 50 occupati in media. Se la cooperativa è al di sotto di questi limiti non ha l'obbligo del collegio sindacale nemmeno se applica le norme sulla società esistente a quel momento.

Dal sistema indicato effetti sulla liquidazione e sui futuri ingressi

per azioni (articolo 2519 del Codice civile). In questo ultimo caso però in assenza del collegio sindacale la cooperativa assimilata alla Spa deve prevedere il controllo contabile e affidare quindi l'incarico a un revisore contabile o società di revisione.

Le quote sociali. L'articolo 2525 del Codice civile dispone che il valore nominale di ciascuna azione o quota non può essere inferiore a 25 euro, né superiore a 500; fra le modifiche in corso viene previsto che il limite massimo si applica soltanto per le azioni e non per le quote, ma un intervento legislativo sarebbe più necessario sul limite minimo. Infatti ci si chiede se per le cooperative la cui quota allo stato attuale sia di importo inferiore a 25 euro, si debba prevedere l'adeguamento al minimo, con la richiesta di versamento integrativo da parte dei soci. Questa procedura sembra eccessiva; infatti in passato l'articolo 21, comma 4 della legge 59/2002 aveva inserito una norma transitoria non rendendo obbligatorio l'adeguamento al valore minimo allora di 50.000 lire. Sarebbe necessaria anche in questa occasione una disposizione analoga.

GIAN PAOLO TOSONI

Vincoli & opportunità

Adeguamenti necessari e facoltativi previsti con la riforma del diritto societario

ADEGUAMENTI OBBLIGATORI

- **La cooperativa è solo a responsabilità limitata.** Questa condizione comporta la variazione della ragione sociale. Si può tenere la locuzione «a r.l.».
- **La mutualità prevalente.** Tale scelta è fondamentale per conseguire le agevolazioni fiscali. Non sono ben precisate tuttavia le conseguenze per le coop che passano alla mutualità non prevalente.
- **Requisiti e interessi dei soci.** Vanno indicati con precisione l'oggetto sociale e i requisiti e gli interessi dei soci. Un soggetto non può fare parte della società se non si è in grado di realizzare un rapporto mutualistico con la coop.
- **I ristorni.** Occorre indicare i criteri per la ripartizione dei ristorni ai soci (le somme ripartite tra i soci quali restituzione di una parte del prezzo pagato alla coop).
- **Le forme di amministrazione.** Va scelta la forma di amministrazione (consiglio di amministrazione, amministratore unico, sistema monistico o dualistico), stabilendo i limiti di cumulo delle cariche e della rieleggibilità degli amministratori nel limite massimo di tre mandati consecutivi.
- **Il controllo contabile.** Nelle coop cui si applicano le regole della Spa occorre stabilire se il controllo contabile viene attribuito al collegio sindacale se non vietato dalla legge.
- **Il valore delle quote o azioni.** La norma stabilisce il limite minimo di 25 euro e quello massimo di 500 (solo per le azioni secondo le disposizioni correttive in corso). Nella precedente legge n. 59/1992 una norma transitoria non poneva l'obbligo dell'adeguamento al minimo per le coop preesistenti, mentre nel Dlgs n. 6/03 nulla è detto.
- **Controversie.** La nomina di tutti gli arbitri deve essere conferita a soggetti estranei alla società

ADEGUAMENTI FACOLTATIVI

- **Assimilazione alla società a responsabilità limitata.** Alla società cooperativa, per quanto non previsto dal titolo VI del Codice civile, andranno applicate le disposizioni dettate per la società per azioni. Tuttavia nell'ipotesi in cui il numero dei soci cooperatori sia inferiore a venti oppure qualora l'attivo patrimoniale non sia superiore ad un milione di euro (si tenga conto che è sufficiente non superare uno dei due limiti), lo statuto potrà stabilire l'applicazione della disciplina riservata alla società a responsabilità limitata.
- **Operatività con soggetti diversi dai soci.** È possibile prevedere che la società cooperativa operi anche con soggetti che non rivestono la qualità di soci, fatta salva in ogni caso la superiorità dell'attività intercorrente con questi ultimi in quelle a mutualità prevalente.
- **Il socio in prova.** È consentito prevedere che un socio sia «in prova», ma per un periodo che non superi i cinque anni. La prova deve essere correlata alla sua formazione ovvero del suo inserimento nell'impresa.
- **Il recesso da socio.** Lo statuto di una coop può fissare a partire da quale esercizio ha effetto il recesso comunicato dal socio.
- **Deroga al voto capitolario.** Lo statuto può stabilire un diverso peso in assemblea dei soci in ragione allo scambio mutualistico.
- **Il consiglio di amministrazione.** L'atto costitutivo può prevedere che uno o più amministratori siano scelti tra gli appartenenti alle diverse categorie di soci.

Sul Fisco giro di vite

La scadenza perentoria del 31 dicembre 2004 per l'adeguamento degli statuti delle cooperative produce effetti (si veda l'articolo pubblicato sotto) in ordine al mantenimento delle agevolazioni fiscali riservate alle coop a mutualità prevalente. In sintesi le principali agevolazioni possono essere così riassunte:

a) le cooperative agricole sono esenti da Ires per i redditi conseguiti mediante l'allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dal terreno dei soci ovvero mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici conferiti prevalentemente dai soci;

b) le cooperative di lavoro non esenti da Ires se l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci (costo del lavoro) non è inferiore al 50% dell'ammontare complessivo di tutti i costi escluse le materie prime e sussidiarie; se il costo sostenuto con i soci è compreso tra il 25% ed il 50% l'esenzione è ridotta alla metà;

c) per tutte le altre cooperative le somme accantonate a riserva indivisibile possono essere dedotte dal reddito imponibile.

Queste agevolazioni che sulla base della normativa vigente sono applicabili all'esercizio successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2003, in quanto parzialmente sospese nel biennio precedente dal D.L. n.

63/02, sono ancora oggetto di limitazioni da parte del Governo in sede di legge finanziaria per l'anno 2005.

La proposta governativa, se confermata in legge, porterà alle seguenti conclusioni:

1) le cooperative agricole potranno non assoggettare ad imposta, mediante accantonamento a riserva indivisibile, l'80% degli utili netti annuali, mentre per le altre cooperative la percentuale è ridotta al 70%; ne consegue ad esempio che una cooperativa di lavoro dovrà assoggettare ad Ires il 30% dell'utile di esercizio;

2) le cooperative non a mutualità prevalente potranno accantonare a riserva indivisibile, se lo prevede lo statuto, la quota destinata a riserva minima obbligatoria nella misura del 30%, sottraendola dalla imposizione.

Queste cooperative dovranno pertanto assolvere l'Ires su una parte dei propri utili netti. Si ricorda che l'articolo 21, comma 10, della legge n. 449/97 dispone che l'Irpeg (ora Ires) non concorre a formare il reddito imponibile e pertanto non deve essere portata fra le variazioni in aumento.

Il disegno di legge finanziaria prevede inoltre che per le cooperative di lavoro è sospeso l'articolo 11 del Dpr n. 601, fatta eccezione per l'Irap; pertanto anche per esse sono tassabili tutti i costi non deducibili fiscalmente esclusa l'imposta regionale.

G.P.T.

La Finanziaria cambia la tassazione degli utili

Solo chi adotterà in tempo le nuove clausole potrà conservare i benefici

Agevolazioni a prova di statuti

Se poteva essere discutibile l'obbligatorietà dell'adeguamento statutario delle società di capitali entro il 30 settembre scorso, e se quindi si poteva ritenere che l'adeguamento degli statuti di Spa e di Srl fosse più una questione di mera opportunità che di vero e proprio dovere, nel campo delle cooperative questo discorso non lascia spazio ad alcun dubbio.

Il fatto che l'articolo 2514 del Codice civile affermi che la mutualità prevalente dipende anche da determinati requisiti statutari e che l'articolo 223 duodecies, comma 6, delle disposizioni di attuazione del Codice civile, disponga che le agevolazioni fiscali non possono competere che alle cooperative a mutualità prevalente, indicano chiaramente come la data del 31 dicembre 2004 (stabilita dal comma 1 dall'articolo 223 duodecies) sia un

appuntamento da non mancare per la convocazione dell'assemblea straordinaria.

Solo chi modifica lo statuto conserva le agevolazioni fiscali. La società che si adegua al nuovo ordinamento e, in particolare, adotta le clausole statutarie di cui all'articolo 2514 del Codice civile (con ciò sostituendo quelle imposte dall'articolo 14 del Dpr 29 settembre 1973 n. 601) può, dunque, conservare le agevolazioni fiscali fin qui godute (articolo 223 duodecies, ultimo comma).

Il mancato adeguamento genera la perdita (o, meglio, la non assunzione) della qualifica di cooperativa a mutualità prevalente, situazione per la quale l'articolo 2545 octies, comma 2, dispone che gli amministratori «devono redigere il bilancio al fine di determinare il valore effettivo dell'attivo patrimoniale da imputare alle riserve indivisibili», le quali, in caso di trasformazione della cooperativa in società lucrativa o in consorzio, vanno a far parte del

patrimonio che viene devoluto ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione (articolo 2545 undecies del Codice civile e articolo 223 quaterdecies delle disposizioni di attuazione).

Lo statuto non adeguato va letto inoltre come se non recasse le clausole contrastanti con nuove norme inderogabili, le quali devono quindi intendersi sostituite d'imperio dalle nuove regole introdotte dalla legge di riforma.

L'assemblea che adegua lo statuto. A differenza di quanto accade per le società di capitali (caso in cui la normativa transitoria concedeva di adottare le modifiche statutarie con un quorum assai facilitato), nel campo delle cooperative l'uni-

ca valvola di sfogo è concessa dall'articolo 223 duodecies, comma 2, delle disposizioni di attuazione, dove si dispone (si badi, per l'adeguamento non a qualsiasi nuova norma ma unicamente per conformarsi «alle nuove disposizioni inderogabili») che le deliberazioni necessarie si possono adottare «in terza convocazione, a maggioranza semplice dei presenti» (quando, dunque, si tratti di modificazioni opzionali e non imprescindibili a questo quorum facilitato non si può accedere e occorre utilizzare il quorum «normali»).

Per le prime due convocazioni invece occorre far riferimento ai quorum previsti nello statuto: in mancanza di indicazioni statutarie è inevitabile riferirsi alla disciplina dei quorum della società per azioni disposta dalla riforma, visto che l'articolo 2519, comma 1, afferma che di regola alle società coo-

perative si applicano appunto le disposizioni della nuova Spa, «in quanto compatibili» (ma qui appunto non vi è alcuna ragione di incompatibilità).

La società cooperativa che non abbia più di diciannove soci oppure che abbia un attivo dello stato patrimoniale pari o superiore a un milione di euro può invece scegliere di essere regolata dalle norme della nuova Srl, ma si tratta di una disciplina che si può utilizzare soltanto dopo averla adottata e non prima (come accade nel caso delle società che ancora debbono adeguare i propri statuti e che nei loro vecchi statuti non certo contenevano la previsione di adottare come propria la disciplina codicistica della Srl).

La disciplina applicabile fino all'entrata in funzione del nuovo statuto. Fino a che il nuovo statuto non sia iscritto nel Registro delle imprese, la vita delle società cooperative resta regolata:

a) dalle disposizioni dei vec-

chi statuti che, seppur incompatibili con le nuove norme, godono, fino al 31 dicembre prossimo (o fino all'iscrizione nel Registro delle imprese della delibera assembleare di adeguamento statutario alle regole della riforma), dell'ultrattività disposta dal comma 4 dell'articolo 223 duodecies delle disposizioni di attuazione del Codice civile;

b) dalla legge di riforma per tutti quegli aspetti che non siano regolamentati nei vecchi statuti: nel campo delle cooperative manca infatti una norma, quale quella di cui al comma 3 dell'articolo 223 bis (come modificato dal decreto correttivo 37/2004), che disponeva l'ultrattività della vecchia legge in tutti quei casi in cui la riforma dettasse nuove regole derogabili e quindi permettesse, mediante apposite clausole statutarie, di «tornare all'antico».

ANGELO BUSANI

Per le modifiche previsti quorum non semplificati

Per le prime due convocazioni invece occorre far riferimento ai quorum previsti nello statuto: in mancanza di indicazioni statutarie è inevitabile riferirsi alla disciplina dei quorum della società per azioni disposta dalla riforma, visto che l'articolo 2519, comma 1, afferma che di regola alle società coo-

Dylog presenta un software gestionale per le piccole imprese, che di piccolo non ha proprio niente.

easybusiness

Grande funzionalità
Gestione completa di contatti, generica, vendite e marketing. Windows 32 bit, database avert, integrato con Microsoft Office

Grande affidabilità
Adeguamenti alle norme di legge in vigore e aggiornamenti via internet, automatici, in tempo reale e fino a 4.500 utenti

Grande assistenza
Oltre 100 operatori attivi via telefono, web, teleassistenza in Italia p.i. n. 700 Partner Dylog erogano formazione e supporto.

Applicativi gestionali per aziende, agenzie di viaggi, alberghi, ristoranti, commercialisti, paghe e personale, agenzie di pratiche auto, autoscuole, centri revisione, amministratori immobiliari, professionisti.

Numero Verde 800 98 48 98 | WWW.DYLOG.IT | INFO@DYLOG.IT | **DYLOG** SOFTWARE & TECHNOLOGY