

Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinatore scientifico
Roberto Stanghellini

Coordinatore di redazione
Stefano Zanon

Consiglio di redazione
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Carlo Quiri, Luca Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti,
O. Araldi, S. Baruzzi, F. Boni,
A. Bonghi, A. Bortoletto, E. Bozza,
B. Bravi, M. Brisciani, P. Clementi,
G.M. Colombo, C. Corgi, L. Dall'Oca,
C. De Stefanis, S. Dimitri, A. Di Vita,
B. Garbelli, A. Guerra, M.R. Gheido,
P. Lacchini, P. Meneghetti, M. Nicola,
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini,
S. Setti, L. Simonelli, L. Sorgato,
M. Taurino, E. Valcarengi,
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
P. Bisi, Brixia Revisione S.r.l.,
G. Cambria, P. Di Biase, F. Fiameni,
M. Fiameni, A. Pratesi, A. Romano,
A. Scaini, R. Stanghellini, S. Stringa,
A. Vianello, S. Zanon

Stampa
Grafica Sette S.r.l.
Via P.G. Piamarta, 61, Bagnolo M. (BS)
Tel. 030-6820600
Sito web: www.seventyseven.biz

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via Bonfiglio, n. 33
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130
P. IVA e C.F. 01392340202
lunedì-venerdì
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com

Iscrizione al Registro Operatori
della Comunicazione n. 3575
Autorizzazione del Tribunale
di Mantova n. 2/2007
Periodico mensile,
spedizione in abbonamento postale

Chiuso per la stampa il 20.04.2026

RATIO

Revisori & Sindaci

Periodico dedicato agli organi di controllo delle società e degli enti

Sommario 5/2026

Opinione - Attenzione al calcolo del danno potenziale **3**

Notizie in breve **4**

Vigilanza

Normativa - Relazione unitaria dei sindaci-revisori al bilancio 2025 **6**

Verifiche - Valutazione delle azioni risarcitorie nell'alternativa liquidatoria **12**

Revisione legale

Novità - Revisione cooperative 2025: nuova modulistica Mimit **18**

Verifiche  - Pianificazione delle verifiche periodiche **22**

 - Procedure di controllo sugli "Altri oneri di gestione" **26**

- Procedure di revisione applicate alla relazione sulla gestione **30**

- Sterilizzazione perdite Covid e copertura integrale nel quinquennio **36**

ESG - Greenwashing e ruolo del revisore di sostenibilità **40**

Enti locali

Normativa - Atti propedeutici al rendiconto di gestione 2025 **42**

RELAZIONE UNITARIA DEI SINDACI-REVISORI AL BILANCIO 2025

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- PARTI GENERALI DELLA RELAZIONE UNITARIA
- CONTENUTI AGGIORNATI E NOVITÀ

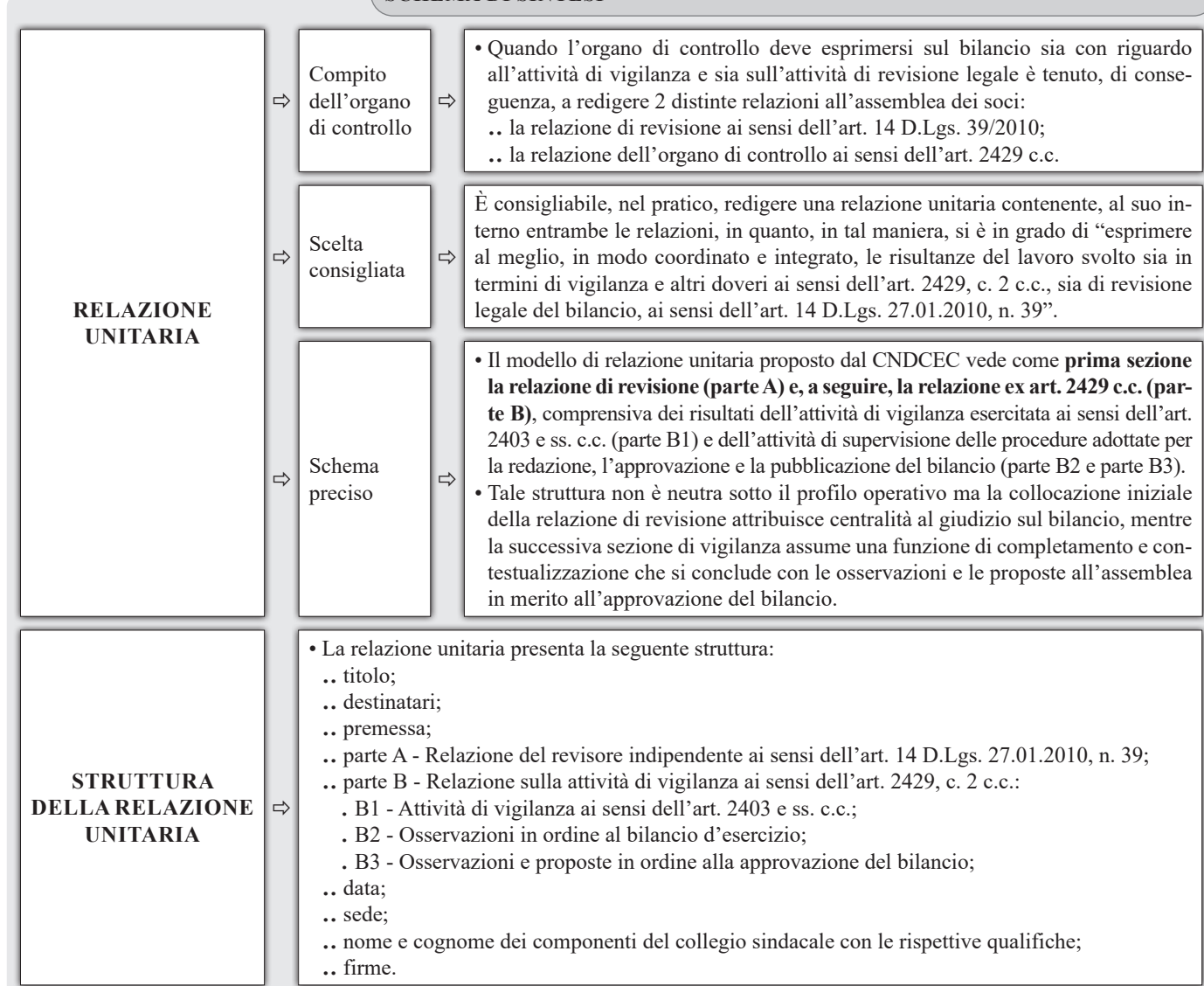
CNDCEC *“La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti”*

La relazione unitaria dei sindaci-revisori rappresenta la sintesi conclusiva dell'attività di vigilanza svolta nel corso dell'esercizio e delle procedure di revisione condotte al fine di acquisire gli elementi probativi sufficienti e appropriati a supporto del giudizio sul bilancio.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha pubblicato sul proprio sito istituzionale l'aggiornamento del modello de *“La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti”*.

Il documento, aggiornato per le revisioni dei bilanci chiusi al 31.12.2025, fa seguito agli altri strumenti di supporto emanati dal CNDCEC a beneficio dei dottori commercialisti che ricoprono il doppio ruolo di sindaco-revisore nelle imprese meno complesse quali il manuale contenente l'approccio metodologico alla revisione legale affidata al collegio sindacale nelle imprese di minori dimensioni e dal Toolkit per la gestione della qualità che fornisce un supporto operativo alla configurazione, implementazione e messa in atto di un sistema interno della qualità per il sindaco-revisore.

SCHEMA DI SINTESI



PARTI GENERALI DELLA RELAZIONE UNITARIA

PARTI INIZIALI

- **Titolo**
 - Lo scopo del titolo è quello di informare i soci che la relazione è di tipo unitaria e contiene una sezione con la relazione di revisione e una sezione con la relazione sull'attività di vigilanza.
 - Di conseguenza la relazione unitaria può essere intitolata in questa maniera: **“Relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] all'assemblea degli azionisti (dei soci)”**.
- **Destinatari**
 - I destinatari sono i soggetti (o il soggetto) indicati dalla legge ai quali deve essere indirizzata la relazione unitaria, ossia:
 - .. i soci nel caso di S.r.l.;
 - .. azionisti in caso di S.p.a.
- **Premessa**
 - **La premessa ha la funzione di spiegare la natura e la struttura del documento che, seppur redatto in forma unitaria, contiene 2 relazioni tra loro distinte.**
 - Nel documento la premessa è formulata nel modo seguente.
 - “Il collegio sindacale [sindaco unico], nell'esercizio chiuso al 31.12.2025, ha svolto sia le funzioni previste dall'art. 2403 e ss. c.c. sia quelle previste dall'art. 2409-bis c.c. [dall'art. 2477 c.c.]”.
 - La presente relazione unitaria contiene nella sezione A la “Relazione del revisore indipendente ai sensi dell'art. 14 D.Lgs. 27.01.2010, n. 39” e nella sezione B la “Relazione ai sensi dell'art. 2429, c. 2 c.c.”.
- **Data di emissione**
 - **La data di emissione coincide con quella nella quale il collegio sindacale, o il sindaco unico, approva la relazione unitaria in seno alla riunione, il cui verbale dovrà essere trascritto, al pari degli altri, nell'apposito libro delle riunioni e delle deliberazioni del collegio sindacale di cui all'art. 2421, c. 1, n. 5 c.c.**
 - Si ricorda che la relazione deve essere depositata presso la sede sociale entro i 15 giorni che precedono la data fissata per l'assemblea dei soci (o degli azionisti), a meno che tutti i soci rinuncino espressamente ai termini concessi dall'art. 2429, c. 1 c.c. facendosi rilasciare l'apposita lettera di rinuncia ai termini da parte dei soci.
 - Nel documento pubblicato dal CNDCEC, all'Allegato 3, è riportato un modello di rinuncia ai termini ex art. 2429, c. 3 c.c.

Esempio Schema di rinuncia ai termini

Al collegio sindacale [sindaco unico] della società

Oggetto: rinuncia ai termini di cui all'art. 2429 c.c.

Il sottoscritto [nome e cognome del socio/del legale rappresentante della società] [in qualità di legale rappresentante della società] con sede legale in iscritta al Registro delle Imprese al numero e con Codice fiscale] rinuncia:

.. espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c., per il deposito della relazione unitaria del collegio sindacale [sindaco unico] al bilancio relativo all'esercizio chiuso in data 31.12.2025;

.. a sollevare qualsiasi contestazione nei confronti del collegio sindacale [sindaco unico], che è conseguentemente dalla scrivente società manlevato da qualsiasi responsabilità e conseguenza derivante dalla mancata osservazione dei termini menzionati.

Data

Firma soci/socio

NORMATIVA

vigilanza

PARTE
CONCLUSIVA

OSSERVAZIONI
E PROPOSTE IN ORDINE
ALL'APPROVAZIONE
DEL BILANCIO -
SEZIONE B3

<ul style="list-style-type: none"> • Sede • Firme 	<ul style="list-style-type: none"> • La sede da indicata nella relazione unitaria può essere convenzionalmente indicata in quella dove si trova lo studio del Presidente del collegio sindacale, o del sindaco unico, oppure si può optare per inserire le sedi di riferimento degli studi dei componenti del collegio stesso, in corrispondenza del nome e cognome di ognuno di essi. • È opportuno che la relazione unitaria riporti in calce la firma di tutti i sindaci-revisori effettivi. Nel caso in cui la relazione sia deliberata all'unanimità dall'intero collegio sindacale, è possibile anche che delegare la sottoscrizione e la firma al solo presidente. • Nel caso la relazione unitaria non fosse consegnata <i>brevi manu</i>, è possibile inviarla via PEC alla casella PEC della società con sottoscrizione tramite firma elettronica qualificata o anche manuale su documento successivamente scansionato. • È anche consentito inviare la relazione tramite posta elettronica ordinaria, avendo però cura di ottenere una e-mail di conferma della avvenuta ricezione.
<ul style="list-style-type: none"> • Giudizio senza modifica • Giudizio con rilievi per deviazione dalle norme e dai principi contabili di riferimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Il collegio sindacale (o il sindaco unico) propone ai soci (o agli azionisti) l'approvazione del bilancio. • Qualora il giudizio con rilievi derivi da errori significativi ma non pervasivi nella redazione del bilancio, e gli amministratori non abbiano provveduto alla loro correzione nonostante apposita richiesta formulata dal revisore ai sensi del principio (ISA Italia) 450, il collegio sindacale (o il sindaco unico) può invitare i soci ad approvare il bilancio, subordinando l'approvazione a una presa d'atto degli effetti dei rilievi e auspicando che sia chiesta formalmente la correzione degli errori riscontrati. <div data-bbox="730 1008 1481 1227" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;">Esempio di paragrafo</p> <p>Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, in particolare valutando di richiedere agli amministratori la correzione degli errori oggetto dei rilievi, prima di approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.</p> </div>
<ul style="list-style-type: none"> • Giudizio con rilievi per limitazioni nelle procedure di revisione 	<ul style="list-style-type: none"> • Nel caso in cui il giudizio con rilievi sia motivato da limitazioni nelle procedure di revisione con effetto potenzialmente significativo ma non pervasivo, si distinguono 2 ipotesi: <ol style="list-style-type: none"> 1) limitazioni oggettive, non imputabili agli amministratori: il collegio può proporre l'approvazione del bilancio, evidenziando le limitazioni riscontrate e il loro impatto sul giudizio; <div data-bbox="730 1438 1481 1684" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;">Esempio di paragrafo nel caso di limitazioni di tipo oggettivo</p> <p>Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, con riferimento alle limitazioni, con possibili effetti ritenuti significativi, incontrate nello svolgimento delle attività di revisione, in sede di approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.</p> </div> <ol style="list-style-type: none"> 2) limitazioni imputabili agli amministratori: in tal caso, prima dell'approvazione, il collegio può invitare i soci a richiedere la rimozione degli ostacoli che hanno impedito un'adeguata attività di revisione. <div data-bbox="730 1780 1481 2056" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;">Esempio di paragrafo nel caso di limitazioni imposte dagli amministratori</p> <p>Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, invitiamo [invito] i soci a considerare gli (i possibili) effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, con riferimento alle limitazioni, con possibili effetti ritenuti significativi, incontrate nelle attività di revisione, in relazione alle quali vi invitiamo a valutare di richiedere agli amministratori la rimozione dei relativi effetti prima dell'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.</p> </div>

**OSSERVAZIONI
E PROPOSTE IN ORDINE
ALL'APPROVAZIONE
DEL BILANCIO -
SEZIONE B3
(segue)**

• **Dichiarazione
di impossibilità
di esprimere
un giudizio**

- Qualora, per effetto di limitazioni con effetti potenziali stimati come significativi e pervasivi, il collegio non sia in grado di esprimere un giudizio, **si dovrà distinguere:**

1) se la causa è imputabile agli amministratori, il collegio inviterà espressamente a non approvare il bilancio;

**Esempio di proposta nel caso di limitazione
imposte dagli amministratori**

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, in considerazione delle limitazioni, con possibili effetti ritenuti significativi e pervasivi, incontrate nello svolgimento delle attività di revisione, invitiamo [invito] i soci a non approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.

2) se la causa è oggettiva, il collegio dichiarerà l'impossibilità di formulare una proposta ai soci.

**Esempio di proposta nel caso di limitazione
di "natura oggettiva"**

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, a causa delle limitazioni nelle procedure di revisione con possibili effetti ritenuti significativi e pervasivi, ci dichiariamo impossibilitati [mi dichiaro impossibilitato] a formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.

- Un'ulteriore ipotesi riguarda i casi, estremamente rari, in cui l'impossibilità di esprimere un giudizio sia motivata dalla presenza di molteplici incertezze significative sulla continuità aziendale. In tali circostanze, pur in presenza di adeguata informativa in bilancio, il collegio (o il sindaco unico) potrà limitarsi a dichiarare l'impossibilità di formulare una proposta.

Esempio di paragrafo

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base della dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio" nella sezione A della presente relazione, ci dichiariamo impossibilitati [mi dichiaro impossibilitato] a formulare una proposta circa l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori, a causa delle molteplici incertezze significative per il bilancio nel suo complesso, circa l'utilizzo da parte degli amministratori del presupposto della continuità aziendale.

• **Giudizio
negativo**

- Qualora il giudizio di revisione sia negativo, per errori ritenuti significativi e pervasivi, il collegio sindacale (o il sindaco unico) inviterà i soci a non approvare il bilancio.

Esempio di paragrafo in caso di giudizio negativo

Considerando le risultanze dell'attività da noi [me] svolta, così come descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio negativo" nella sezione A della presente relazione, invitiamo [invito] i soci a non approvare il bilancio d'esercizio chiuso il 31.12.2025, così come redatto dagli amministratori.

NORMATIVA

DISSENSO
DI UN SINDACO

vigilanza

- **Disciplina**
 - L'art. 2404, c. 4 c.c. stabilisce che il collegio delibera a maggioranza assoluta dei presenti e che il sindaco dissenziente ha diritto di far iscrivere a verbale i motivi del proprio dissenso.
 - Quando il dissenso coinvolge il contenuto delle relazioni finali, la sua formalizzazione assume particolare delicatezza, poiché consente di separare la responsabilità del dissenziente da quella della maggioranza.
- **Sezione del giudizio di revisione**
 - Il giudizio di revisione scaturente dalla delibera del collegio sindacale, presa a maggioranza assoluta dei suoi componenti, è riportato nella sezione "Giudizio" della relazione di revisione; nello stesso paragrafo della sezione "Giudizio", dopo aver riportato il giudizio preso a maggioranza assoluta dei componenti del collegio sindacale, è inserito il dissenso del sindaco-revisore precisando che un sindaco, identificato nelle generalità, dissente dal contenuto della relazione.
 - Nella sezione della relazione "Elementi alla base del giudizio" saranno inserite le informazioni richieste dal pertinente principio internazionale di revisione (ISA Italia) per supportare il giudizio formulato dalla maggioranza del collegio sindacale e, a seguire, le motivazioni del disaccordo; motivazioni che possono essere riprese e ulteriormente illustrate nella relazione ex art. 2429, c. 2 c.c., in sede di osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio.
 - Il titolo della sezione "Giudizio" e della sezione "Elementi alla base del giudizio" sarà pertinente al tipo di giudizio reso dalla maggioranza del collegio sindacale (senza modifica o con modifica).
- **Sezione dell'attività di vigilanza**
 - Anche con riferimento alla relazione ex art. 2429, c. 2 c.c., il sindaco dissenziente ha il diritto di far verbalizzare i motivi del proprio dissenso e di riferire direttamente in assemblea la propria posizione difforme rispetto alla relazione approvata a maggioranza.
- **Conclusioni e responsabilità**
 - La relazione unitaria si conclude con l'invito rivolto all'assemblea e ai soci di considerare le motivazioni e gli effetti del dissenso del sindaco e ad assumere gli eventuali provvedimenti conseguenti, prima di decidere in merito all'approvazione del bilancio.
 - **Il sindaco dissenziente, per distinguere la propria responsabilità rispetto a quella della maggioranza del collegio, farà constare il suo motivato dissenso dal verbale del collegio sindacale nel quale risulta l'approvazione a maggioranza della relazione.**

CONTENUTI AGGIORNATI E NOVITÀ

VALUTAZIONE
DEI TITOLI

- **Possibilità**
 - La L. 199/2025 ha previsto, anche per gli esercizi 2025 e 2026, la deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente, evitando la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole.
- **Richiamo di informativa**
 - Qualora la società valuti i titoli iscritti nell'attivo circolante al loro valore di iscrizione anziché al valore desumibile dall'andamento del mercato, il revisore dovrà verificare la corretta contabilizzazione degli stessi (ponendo particolare attenzione a verificare che le perdite di valore non abbiano carattere durevole) nonché l'adeguatezza dell'informativa. Se il revisore ritiene necessario richiamare l'attenzione degli utilizzatori su tale deroga, che, secondo il suo giudizio professionale, ha effetti rilevanti per la comprensione del bilancio stesso da parte degli utilizzatori, egli potrà inserire nella relazione un richiamo di informativa in conformità al principio di revisione (ISA Italia) 706.

Esempio di paragrafo di richiamo di informativa

Richiamiamo [Richiamo] l'attenzione sul paragrafo "... " della nota integrativa, in cui gli amministratori [l'amministratore unico] hanno fornito indicazioni sulla decisione di valutare i titoli non destinati a permanere durevolmente nel loro patrimonio in base al loro valore di iscrizione, come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato, anziché al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta eccezione per le perdite di carattere durevole. Il nostro [mio] giudizio non è espresso con rilievi con riferimento a tali aspetti.

CONTRIBUTI
PUBBLICI

- Come temi di novità si segnalano, nel verbale fornito, **il richiamo alla disciplina introdotta dall'art. 1, c. 857 L. 30.12.2024, n. 207**, relativa ai controlli sugli enti percettori di contributi pubblici di entità significativa ricevuti dalla società, precisandosi tuttavia l'attuale inoperatività in assenza del decreto attuativo e di conseguenza lo svolgimento di nessuna attività di verifica da parte del collegio sindacale.

PERDITE
RILEVANTI

- **Verifiche da effettuare**
 - Uno specifico paragrafo del documento è, poi, dedicato alle verifiche che il sindaco-revisore deve svolgere nei casi in cui la società si sia avvalsa della disciplina speciale di cui all'art. 6 D.L. 23/2020 (conv. L. 40/2020) che ha consentito la sterilizzazione delle perdite di capitale emerse negli esercizi in corso al 31.12.2020, al 31.12.2021 e al 31.12.2022.
 - **Nei casi in cui siano state "sterilizzate" perdite emerse nell'esercizio in corso al 31.12.2020**, preso atto di quanto espresso nelle precedenti relazioni depositate in occasione dell'approvazione dei bilanci 2020, 2021 e 2022, il collegio sindacale (o il sindaco unico) deve verificare che tali perdite siano state integralmente coperte nel quinquennio secondo le modalità risultanti dalla pianificazione stabilita dall'organo di amministrazione della società.
 - Se la rilevanza delle perdite "sterilizzate" era tale da ricadere nell'ambito applicativo degli artt. 2447 e 2482-ter c.c., il collegio sindacale deve verificare che, scaduto il quinquennio, le misure e gli interventi pianificati dall'organo di amministrazione con l'approvazione del bilancio relativo all'esercizio chiuso al 31.12.2020, abbiano consentito di coprire integralmente le perdite già sterilizzate, senza aggravare ulteriormente la situazione di squilibrio economico-patrimoniale.
- **Verifica in nota integrativa**
 - Nel caso non si siano verificate le condizioni di cui sopra, il collegio sindacale verifica che il prospetto della nota integrativa del bilancio relativo all'esercizio 2025 fornisca, ai sensi dell'art. 6, c. 4 D.L. 8.04.2020, n. 23, distinta evidenza delle perdite rilevanti emerse nel corso di un esercizio o degli esercizi considerati dalla summenzionata disposizione e differenti da quelle emerse in corso dell'esercizio chiuso al 31.12.2020, con specificazione della loro origine e del loro ammontare, nonché delle movimentazioni, intervenute nel corso.
- **Programma di copertura perdite**
 - Inoltre, il collegio sindacale (o il sindaco unico) deve esaminare i provvedimenti assunti dall'organo di amministrazione nel corso dell'esercizio chiuso al 31.12.2025, a seguito della pianificazione quinquennale dallo stesso programmata per la copertura delle perdite precedentemente sterilizzate e/o la ricostituzione del capitale sociale e verificare che dalla pianificazione adottata emerga la recuperabilità dell'equilibrio di cassa.

Sul tema, si evidenzia come le informazioni circa l'emersione di perdite rilevanti, così come le indicazioni fornite dagli amministratori nella loro relazione circa i provvedimenti futuri e le azioni da intraprendere, possono essere state oggetto di apposito richiamo di informativa, spiegando che la società si è avvalsa delle sospensioni previste dall'art. 6 D.L. 23/2020.

RENDICONTAZIONE
DI SOSTENIBILITÀ

- **Principi di revisione**
 - Anche per le revisioni dei bilanci 2025, le modifiche apportate dal D.Lgs. 6.09.2024, n. 125 all'art. 14, c. 2 D.Lgs. 27.01.2010, n. 39, non hanno trovato recepimento nel testo dei pertinenti principi di revisione internazionali (ISA Italia).
- **Contenuto**
 - **Il D.Lgs. 6.09.2024, n. 125 ha modificato il contenuto dell'art. 14, c. 2, lett. e) D.Lgs. 39/2010, stabilendo che la relazione di revisione debba comprendere:**
 - .. "e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio;
 - .. e-bis) un giudizio sulla conformità della relazione sulla gestione alle norme di legge, esclusa la sezione relativa alla rendicontazione di sostenibilità di cui al decreto legislativo adottato in attuazione dell'art. 13 L. 21.02.2024, n. 15;
 - .. e-ter) una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella Relazione sulla gestione".

REVISIONE COOPERATIVE 2025: NUOVA MODULISTICA MIMIT

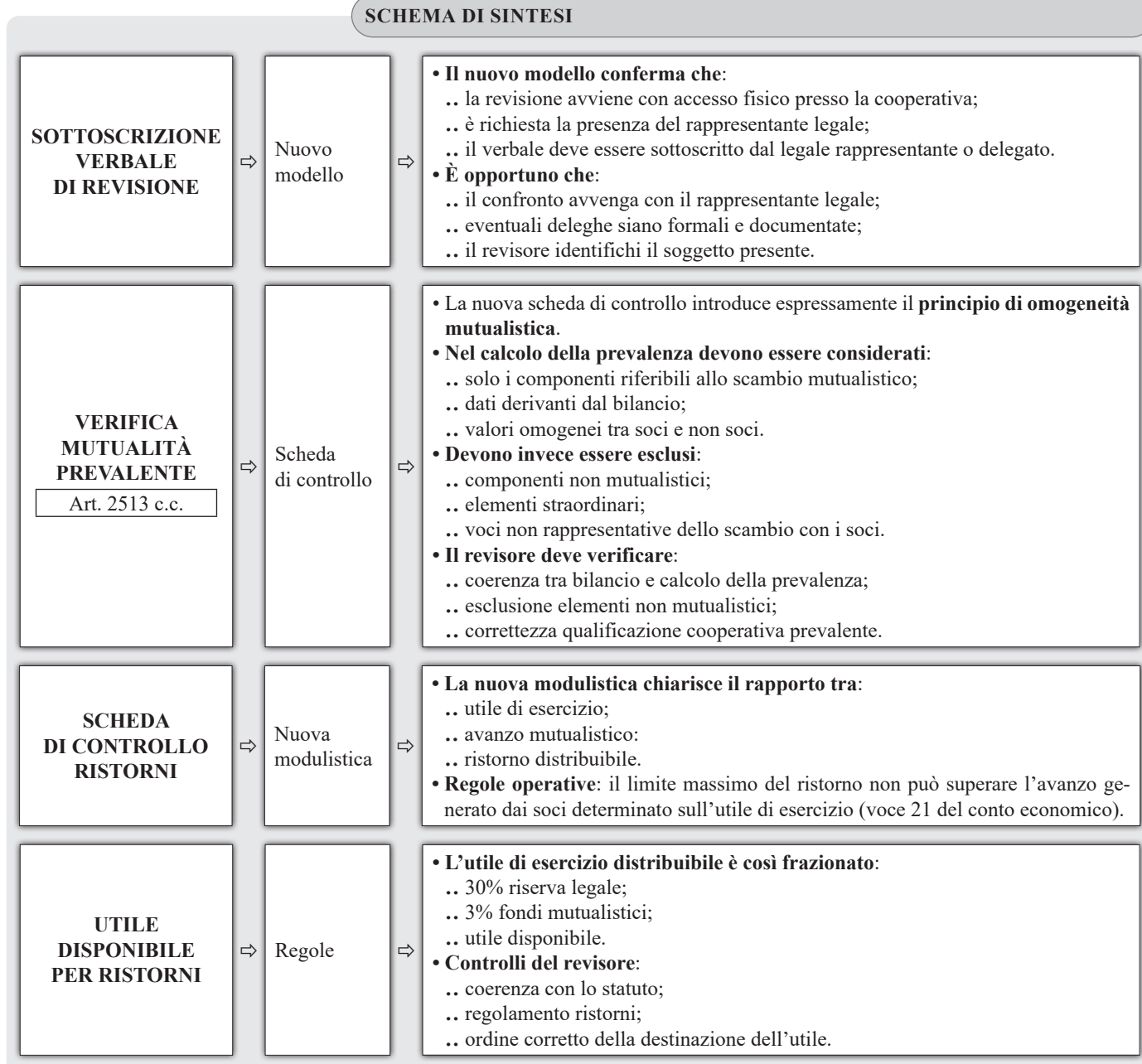
Documento 20.03.2026 CNDCEC e FNC

Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy ha aggiornato la modulistica per la vigilanza sulle cooperative, introducendo nuovi modelli relativi a: revisione ordinaria, ispezione straordinaria, controlli sulle banche di credito cooperativo. Le modifiche recepiscono prassi consolidate e chiariscono criticità interpretative emerse negli ultimi anni. Nonostante l'approvazione dei nuovi modelli, una successiva nota ministeriale ha precisato che continuano ad applicarsi procedure e sistemi attuali e che i nuovi modelli saranno operativi solo dopo la reingegnerizzazione informatica. Nel frattempo, dunque, restano validi i verbali precedenti. L'aggiornamento ha comunque valore interpretativo immediato. Di seguito la sintesi del documento approvato dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dalla Fondazione nazionale commercialisti.

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- VERIFICHE DEL REVISORE

SCHEMA DI SINTESI



VERIFICHE DEL REVISORE

FONDI MUTUALISTICI

- **Contributo 3%**
 - **Il documento chiarisce la modalità di calcolo del contributo del 3% ai fondi mutualistici ex art. 11 L. 59/1992.**
 - **Regola generale:**
 - .. la base è l'utile netto di esercizio;
 - .. non si considera nella base l'utile destinato direttamente a copertura delle perdite pregresse.
- **Controlli del revisore**
 - **La delibera deve prevedere:**
 - .. la copertura diretta delle perdite, ove presenti;
 - .. il preventivo utilizzo delle riserve;
 - .. la destinazione esplicita ai fondi mutualistici.

ADEGUATI ASSETTI

- **Verifica rafforzata**
 - **Il nuovo verbale rafforza la verifica degli assetti organizzativi specifici delle cooperative, indicando i seguenti principi fondamentali:**
 - .. perseguimento scopo mutualistico;
 - .. partecipazione democratica;
 - .. trasparenza informativa;
 - .. corretta gestione per quanto concerne i soci aderenti.
- **Obblighi informativi**
 - **Devono essere indicati:**
 - .. la percentuale prevalenza;
 - .. gli scambi mutualistici;
 - .. i ristorni;
 - .. le riserve indivisibili;
 - .. le ammissioni dei soci.
 - **Tali obblighi valgono anche per le cooperative minori, ossia anche per chi redige il bilancio in forma abbreviata e per le micro-imprese.**

Evidenza delle informazioni	<ul style="list-style-type: none"> • Le informazioni devono essere inserite, in relazione alle modalità di redazione del bilancio: <ul style="list-style-type: none"> .. nella relazione sulla gestione; .. nella nota integrativa.
------------------------------------	---

BASE SOCIALE E CATEGORIE DI SOCI

- **Contenuto del verbale**
 - **Il verbale richiede una rappresentazione corretta della base sociale. In particolare, devono essere distinti i soci in base alle loro caratteristiche:**
 - .. soci operatori;
 - .. soci finanziatori;
 - .. soci operatori finanziatori.
 - **Soci operatori:** prevale la **qualifica mutualistica**.
 - **Soci finanziatori:** devono essere indicati al netto dei soci operatori.

ASSEMBLEE

- **Convocazione e partecipazione dei soci**
 - **La nuova modulistica rafforza i controlli sulla convocazione. Nello specifico, il revisore deve verificare:**
 - .. il rispetto termini statutari;
 - .. la completezza dell'ordine del giorno;
 - .. l'effettiva ricezione convocazione.
 - **L'assemblea può essere convocata tramite:**
 - .. PEC;
 - .. e-mail con ricevuta;
 - .. SMS con conferma;
 - .. sistemi digitali tracciabili.
- | | |
|---------------------------------|---|
| Documentazione assemblea | <ul style="list-style-type: none"> • Occorre conservare: <ul style="list-style-type: none"> .. il foglio presenze; .. l'identificazione dei partecipanti; .. i tracciati dell'accesso telematico. |
|---------------------------------|---|

NOVITÀ

revisione legale

COOPERATIVE AGRICOLE DI CONFERIMENTO

• Particolarità

- Il nuovo verbale chiarisce la valorizzazione del prodotto conferito, precisando che **nelle cooperative agricole di trasformazione:**
 - .. il prezzo si determina a fine esercizio;
 - .. non esiste un valore iniziale;
 - .. l'avanzo integra il prezzo.
- **Gli effetti che derivano da tale impostazione sono i seguenti:**
 - .. non si configura né ristorno né maggior compenso ai soci;
 - .. l'avanzo è parte del prezzo mutualistico.

RIPARTIZIONE RISTORNI

• Informativa in nota integrativa

- **La modulistica rafforza l'informativa in nota integrativa. In particolare, devono essere indicati dati specifici, quali:**
 - .. le modalità di calcolo del ristorno;
 - .. il limite di attività con i soci (30% soci lavoratori);
 - .. gli accantonamenti obbligatori.
- **Le cooperative con scambio plurimo sono tenute a distinguere i ristorni in base ai destinatari:**
 - .. soci lavoratori;
 - .. soci fornitori;
 - .. soci utenti.
- **A tale fine occorre adottare una specifica metodologia,** caratterizzata da:
 - .. separazione delle gestioni;
 - .. adozione di criteri preventivi finalizzati alla corretta ripartizione dei ristorni;
 - .. tenuta di una contabilità distinta.

LIBRI SOCIALI E BILANCIO

• Controlli del revisore

- **Il revisore deve verificare che nei libri sociali siano trascritti:**
 - .. i verbali dell'assemblea;
 - .. le deliberazioni;
 - .. i regolamenti.

Nota bene

- **Non è obbligatoria la trascrizione del bilancio.**
- **Il bilancio deve essere trascritto solo se allegato al verbale assembleare.**

INFORMATIVA AI SOCI

• Conoscenza esiti della revisione

- **Il nuovo modello valorizza la discussione assembleare del verbale.** Al riguardo, è opportuno **inserire all'ordine del giorno:**
 - .. l'illustrazione dell'esito della revisione;
 - .. le raccomandazioni del revisore;
 - .. le azioni correttive suggerite.
- Tale impostazione mira a rafforzare la *governance*, ad aumentare la trasparenza e, per l'effetto, ad aumentare il coinvolgimento dei soci.

GOVERNO DELLA COOPERATIVA

• Sistema dualistico

- **Il documento chiarisce la composizione del consiglio di sorveglianza,** nel quale deve essere presente almeno un revisore legale.
- Il revisore può essere anche non socio.
- La previsione è compatibile con la normativa che regola le cooperative.

COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO E COOPERATIVE SOCIALI

• Socio tecnico-amministrativo

• Nelle **cooperative di produzione e lavoro** il nuovo modello chiarisce che **il socio tecnico-amministrativo è ammesso**.

• Ciò non è possibile nelle cooperative agricole, nelle cooperative edilizie e nelle cooperative utenza.

• **Motivo:** la figura è legata allo scambio di lavoro.

• Soci volontari

• Nelle cooperative sociali il volontario deve essere socio (e non esterno) e non può ricevere compensi, ma solo il rimborso delle spese documentate.

SOGGETTI SVANTAGGIATI

• Calcolo del 30%

• **Il rapporto del 30% deve essere calcolato come media annuale delle percentuali mensili.** In ordine a tale aspetti, il revisore deve verificare:

.. la media annua;

.. il valore alla data revisione;

.. le cause degli eventuali scostamenti.

COOPERATIVE DI ABITAZIONE

• Soci non prenotari

• **Il nuovo modello chiarisce la loro ammissibilità. In particolare, essa è possibile se tali soci:**

.. partecipano allo scopo mutualistico;

.. fruiscono servizi sociali;

.. condividono finalità cooperative.

• **Resta fermo che tali soci devono comunque:**

.. partecipare alle spese generali;

.. essere distinti dai soci prenotari;

.. avere posizione contabile separata.

• Verifiche del revisore

• **Il revisore deve verificare:**

.. l'effettiva partecipazione;

.. l'aspettativa abitativa;

.. la coerenza mutualistica.

CONCLUSIONI

• Impatto della nuova modulistica

• **La nuova modulistica:**

.. consolida le prassi interpretative;

.. rafforza i controlli mutualistici;

.. aumenta la trasparenza informativa;

.. uniforma l'attività dei revisori.

• **Le aree operative più significative analizzate dal documento sono le seguenti:**

.. il calcolo della prevalenza;

.. i ristorni;

.. il contributo del 3%;

.. gli assetti cooperativi;

.. la governance assembleare;

.. le categorie dei soci.