

Cooperative e dintorni n. 7/2018

# La vigilanza sulle cooperative: la revisione cooperativa e l'ispezione straordinaria, finalità e modalità di esecuzione

di Sebastiano Patanè – funzionario Mise

*La vigilanza ministeriale (attualmente in capo al Mise) nei confronti delle società cooperative è di rango costituzionale, infatti l'[articolo 45](#), Costituzione, recita: “La Repubblica riconosce la funzione sociale della cooperazione a carattere di mutualità e senza fini di speculazione privata. La legge ne promuove e favorisce l’incremento con i mezzi più idonei e ne assicura, con gli opportuni controlli, il carattere e le finalità”; tuttavia già con il D.L. 1577/1947 (Legge Basevi), prima del varo della carta costituzionale, sono state dettate le regole e le finalità della vigilanza cooperativa, regole più volte rivisitate nel tempo, ma che a distanza di oltre 70 anni sono ancora valide nella loro articolazione di base.*

## Premessa

La L. 142/2001, oltre a disciplinare la figura del socio-lavoratore nelle cooperative di lavoro, attribuisce al Governo la delega “per l’ammodernamento e il riordino delle norme in materia di controlli sulle società cooperative e loro consorzi”, prevedendo, tra l’altro, l’”esercizio ordinario della vigilanza in materia di cooperazione mediante la revisione cooperativa” e la “facoltà del Ministero ... di disporre e far eseguire da propri funzionari ispezioni straordinarie, per accertamenti a campione o sulla base di esigenze di approfondimento derivanti dalle revisioni cooperative e qualora se ne ravvisi l’opportunità”.

Con il D.Lgs. 220/2002 venne data attuazione alla suddetta delega. All’interno di tale norma, l'[articolo 4](#) ha chiarito le finalità della revisione e le modalità della sua esecuzione.

In particolare, nel corso della sua attività,

*“Il revisore accerta altresì la consistenza dello stato patrimoniale, attraverso l’acquisizione del bilancio d’esercizio, delle relazioni del consiglio di amministrazione e del collegio sindacale, nonché, ove prevista, della certificazione di bilancio.*

## La disciplina della revisione cooperativa

*Il revisore verifica l'eventuale esistenza del regolamento interno adottato dall'ente cooperativo ai sensi dell'articolo 6, L. 142/2001, e accerta la correttezza e la conformità dei rapporti instaurati con i soci lavoratori con quanto previsto nel regolamento stesso”.*

Quanto, invece, all'ispezione straordinaria, l'[articolo 8](#), D.Lgs. 220/2002, dispone che le ispezioni straordinarie sono disposte dal Ministero sulla base di programmati accertamenti a campione, di esigenze di approfondimento derivanti dalle revisioni cooperative e ogni qualvolta se ne ravvisi l'opportunità, come ad esempio in caso di esposti di soci o di terzi, o sulla base di segnalazioni di altre amministrazioni o enti pubblici, e che le stesse sono eseguite esclusivamente da funzionari pubblici abilitati.

Osservando il contenuto dell'[articolo 9](#), D.Lgs. 220/2002, si può rilevare che la revisione cooperativa ha una funzione prevalentemente consulenziale, seppur non scevra dalle finalità di controllo che attengono al principio di autoregolamentazione del mondo cooperativo, nel mentre l'ispezione straordinaria ha funzioni di controllo più incisivo e di maggior rigore.

### Tipicità della vigilanza cooperativa

In attuazione del rinvio effettuato dal D.Lgs. 220/2002, con il [D.M. 6 dicembre 2004](#) dell'allora Ministero delle attività produttive e s.m., venne regolamentata l'attività revisionale, definendone la periodicità e le modalità di svolgimento e approvando uno specifico modello di verbale. Ancora oggi appare di rilievo l'enunciazione dell'oggetto della revisione:

*“Articolo 2 – Oggetto.*

*Fermo restando quanto stabilito dall'art. 4 del Decreto Legislativo n. 220/02 circa la natura sia assistenziale che accertativa della revisione cooperativa, i contenuti delle verifiche devono essere limitati agli scopi propri della revisione che si differenzia, sul piano formale e sostanziale, dalla vigilanza di competenza di altre Amministrazioni, e ciò anche al fine di evitare sovrapposizioni e duplicazioni di controlli”.*

Analoga regolamentazione si è avuta, per l'ispezione straordinaria, con il [D.M. 23 febbraio 2015](#) del Mise, anche qui di rilievo l'enunciazione dell'oggetto:

*“Articolo 2 – Oggetto dell'ispezione e rapporti con le altre Amministrazioni.*

*1. Le ispezioni nei confronti degli enti cooperativi sono effettuate con riferimento agli scopi propri della vigilanza cooperativa. Le relative verifiche sono finalizzate all'accertamento della sussistenza dei requisiti mutualistici secondo la previsione di cui all'art. 1, comma 2 del decreto legislativo 2 agosto 2002, n. 220. Gli ispettori provvedono agli accertamenti previsti dall'articolo 9, comma 1 del d.lgs. 2*

*agosto 2002, n. 220, evitando sovrapposizioni con altre forme di controllo, nel rispetto del principio di cui all'art. 1, comma 4 della legge 7 agosto 1990, n. 241 di non aggravamento del procedimento se non per straordinarie e motivate esigenze.*

*2. Qualora nel corso dell'ispezione vengano in rilievo circostanze rientranti nelle attribuzioni istituzionali di altre Amministrazioni, l'ispettore ne dà evidenza nel proprio verbale ispettivo e la Direzione generale trasmette senza indugio alle Amministrazioni competenti la documentazione ispettiva concernente fatti che possano integrare violazioni normative".*

Si è voluto in entrambi i casi evidenziare la peculiarità della vigilanza cooperativa quale “vigilanza di mutualità”, finalizzata a espungere dal movimento cooperativo quei sodalizi che non ne hanno le caratteristiche, in linea con le previsioni dell'[articolo 7](#), comma 1, L. 142/2001, quanto alla distinzione di finalità, compiti e funzioni tra le revisioni cooperative, le ispezioni straordinarie e la certificazione di bilancio, evitando la sovrapposizione e la duplicazione di adempimenti tra le varie tipologie di controllo, nonché tra esse e la vigilanza prevista da altre norme per la generalità delle imprese.

Al contrario di quanto avviene per gli incaricati di altre autorità di vigilanza, la particolarità del compito del revisore di cooperative sta proprio nel fatto di non avere una sequenza di controlli predefiniti, ma, nell'ambito dei contenuti minimali individuati nel modello di verbale utilizzato, egli approfondirà quegli aspetti che ritiene essenziali al fine della costruzione di un giudizio di mutualità sulla cooperativa revisionata.

### Modalità operative della revisione

Elemento essenziale della revisione, proprio per la sua valenza consulenziale, è il rispetto del principio del contraddittorio, quindi tutta l'attività di verifica dovrà essere eseguita alla presenza del legale rappresentante o di persona da lui delegata. In relazione a ciò, appare estremamente interessante seguire nel dettaglio l'*iter* procedimentale della revisione, con particolare riferimento alle revisioni eseguite dal Ministero nei confronti delle cooperative non aderenti alle associazioni di rappresentanza. Una volta ricevuto l'incarico dall'ufficio – incarico che peraltro viene contestualmente notificato a mezzo pec anche alla cooperativa – il revisore svolge preliminarmente un'indagine cartolare, attraverso l'acquisizione dal sistema informativo dei dati risultanti presso il Registro Imprese e quindi le cariche, lo statuto, i bilanci, etc., dopodiché prenderà contatto per le vie brevi – ad esempio telefonicamente – oppure tramite pec, con il rappresentante della cooperativa, al fine di concordare un accesso presso la sede legale per l'inizio della revisione.

## La disciplina della revisione cooperativa

Ove tale attività di ricerca non abbia successo, il revisore invierà una raccomandata con avviso di ricevimento al legale rappresentante presso la sede legale della cooperativa, trasmettendo i propri recapiti e invitandolo a concordare una data per l’accesso ispettivo telefonicamente o a mezzo *mail* o pec.

### La mancata revisione

Nel caso non fosse possibile rintracciare il legale rappresentante, il revisore invierà una raccomandata con ricevuta di ritorno presso la sede legale e, in difetto di riscontro, una nuova raccomandata con la diffida a farsi revisionare ai sensi dell'[articolo 5](#), comma 4, D.Lgs. 220/2002.

Ove l’irreperibilità perduri, il revisore compilerà una relazione di mancata revisione, formulando la proposta di provvedimento sanzionatorio, che potrà essere quella dello scioglimento per atto dell’autorità di cui all'[articolo 12](#), comma 3, D.Lgs. 220/2002, a meno che dall’esame della documentazione acquisita non emerga una situazione di potenziale insolvenza tale da giustificare l’avvio di una procedura di liquidazione coatta amministrativa.

### L'esecuzione della revisione

Una volta stabilito il contatto, al fine di velocizzare la verifica, il revisore invia, di norma alla cooperativa, l’elenco della documentazione da predisporre e chiede l’anticipazione a mezzo *mail* della documentazione che non è reperibile presso il Registro Imprese: ad esempio il regolamento *ex articolo 6*, L. 142/2001, per le cooperative di lavoro, la descrizione del programma edilizio nelle cooperative di edilizia abitativa, le certificazioni di svantaggio nelle cooperative sociali di tipo B, e così via.

Non esiste una modulistica standardizzata in merito, per cui ogni revisore richiede i dati che ritiene necessari, anche in relazione alla tipologia della cooperativa revisionata.

A titolo esemplificativo, si riporta di seguito il *fac-simile* di un elenco abbastanza generico, utilizzabile quindi per tutte le cooperative, che, di volta in volta, potrà essere integrato per le specifiche esigenze conoscitive e inviato al rappresentante della cooperativa:

 <a href="#">Preleva il documento</a>	<b>Elenco documenti da esibire in occasione della verifica</b>
Elenco documenti da esibire in occasione della verifica:	
1. delega e fotocopia del documento del legale rappresentante, se la revisione viene effettuata alla presenza di persona delegata;	

## La disciplina della revisione cooperativa

2. atto costitutivo e statuto vigente, solo se modificato di recente e non ancora risultante al Registro Imprese;
3. ultimo bilancio depositato, solo se ancora non risultante al Registro Imprese, e situazione economico-patrimoniale aggiornata;
4. libri sociali obbligatori e libri contabili (giornale e inventari, libri Iva, etc.) e, per le cooperative che hanno soci-lavoratori e/o dipendenti, il Lul;
5. ultime dichiarazioni fiscali (Redditi, 770, Iva, Irap, etc.);
6. principali fatture attive e passive più recenti (circa un semestre);
7. ricevuta di versamento contributo biennale dovuto per gli ultimi 2 bienni oltre al biennio in corso (L. 59/1992);
8. ricevuta di versamento del 3% ai fondi mutualistici (*ex articolo 11*, L. 59/1992) su eventuali utili conseguiti negli ultimi 5 esercizi;
9. per le cooperative in cui i soci prestano attività lavorativa (produzione lavoro, lavoro agricolo, sociali, altre cooperative, etc.): regolamento *ex articolo 6*, L. 142/2001 (verbale assemblea di approvazione e deposito presso l'ITL competente per territorio) con indicazione del Ccnl applicato; copia contratti tipo di lavoro stipulati con i soci; numero dei soci impiegati nell'attività, articolati per tipologia di contratto (autonomo e subordinato, a tempo indeterminato e determinato) e numero lavoratori non soci con totale riferito alla data della revisione;
10. eventuali regolamenti interni che disciplinano la vita sociale ai sensi dell'[articolo 2521](#), cod. civ.;
11. elenco soci e quote sottoscritte e versate, con totale riferito alla data della revisione e alla fine dei 2 esercizi precedenti;
12. indicazione della percentuale di prevalenza realizzata negli ultimi 2 esercizi ([articolo 2513](#), cod. civ.), se non già correttamente esplicitata in Nota integrativa;
13. composizione cariche sociali (solo se l'ultimo rinnovo non risulta presso il Registro Imprese);
14. nota delle eventuali vertenze giudiziarie in corso con indicazione della controparte, del motivo del contendere e dell'entità di un eventuale rischio economico;
15. in caso la cooperativa sia stata beneficiaria di contributi pubblici: documento dell'ente erogante con indicazione dell'entità del contributo e della norma di riferimento;
16. per cooperative edilizie iscritte all'Albo delle cooperative edilizie: copia della relazione annuale;
17. per cooperative sociali copia iscrizione all'Albo regionale ed elenco delle eventuali convenzioni stipulate con enti pubblici e privati. Per quelle di tipo B): documentazione attuale, proveniente da strutture pubbliche, attestante la tipologia di svantaggio per i soci *ex articolo 4*, L. 381/1991;

## La disciplina della revisione cooperativa

18. breve relazione sull'attività svolta dall'ente a oggi.

Altri documenti, sempre relativi all'ente in revisione, potranno successivamente essere richiesti a discrezione del revisore per esigenze di approfondimento.

Si chiede cortesemente, per quanto possibile, l'anticipazione dei documenti o delle notizie relative all'indirizzo di posta elettronica indicato.

Inviato l'elenco appena descritto, viene fissato l'incontro per l'esame della documentazione societaria.

Sulla scorta di quanto eventualmente anticipato dalla cooperativa, il revisore avrà già predisposto una prima bozza di verbale, che integrerà in sede di contraddittorio col rappresentante dell'ente.

A questo punto ogni revisore ha un suo approccio e segue un proprio percorso di verifica, anche in relazione alla sua specifica preparazione scientifica.

Ricordiamo infatti che, oltre al proprio personale dipendente, il Mise si avvale anche di revisori del Ministero del lavoro e dell'Agenzia delle entrate e, benché nei corsi di formazione e aggiornamento venga continuamente raccomandato ai revisori di operare secondo i canoni tipici della vigilanza cooperativa, prescindendo dalla propria qualifica istituzionale, è innegabile che, a volte, la maggiore sensibilità ad alcune sfumature e l'eventuale padronanza della materia, possa portare, ad esempio, a un maggiore approfondimento degli aspetti giuslavoristici o a una maggiore attenzione agli aspetti tributari.

Deve, però, precisarsi che le differenti verifiche svolte, come tessere di un mosaico, sono comunque finalizzate alla costruzione di un complessivo giudizio di mutualità sull'ente controllato, poiché questo è il principale obiettivo della vigilanza, e che la revisione dovrà comunque svolgersi conformemente alle previsioni dell'[articolo 7](#), D.M. 6 dicembre 2004:

*"La revisione viene effettuata da uno o più revisori appositamente incaricati dalle strutture a ciò legittimate e, nel rispetto del principio del contraddittorio, deve svolgersi alla presenza del legale rappresentante dell'ente cooperativo o di un suo delegato. Qualora il revisore lo ritenga utile ai fini delle verifiche, può consentire che il rappresentante della cooperativa venga assistito da soci o dipendenti o da professionisti di fiducia".*

### La redazione del verbale

Al momento in cui il revisore si presenterà presso la cooperativa:

1) si qualificherà, esibendo la lettera di incarico, identificando la persona che assiste alla revisione e annotando a verbale gli estremi del documento di riconoscimento. Nel caso in cui alla revisione non

## La disciplina della revisione cooperativa

assista il legale rappresentante, ma un suo delegato, il revisore avrà cura di acquisire anche copia del documento del delegante. Nel caso il rappresentante dell'ente chieda di essere assistito da dipendenti o professionisti, il revisore prenderà nota della loro presenza;

2) la prima attività sarà quella di accertare che l'ente ispezionando non aderisca ad alcuna associazione nazionale di rappresentanza e tutela del movimento cooperativo. Ove la cooperativa dimostri di aderire a un'associazione, attraverso la produzione di copia della delibera dell'associazione relativa all'accettazione della domanda di adesione, o comunque di una comunicazione in tal senso, la revisione da parte del revisore ministeriale verrà interrotta, in quanto la stessa dovrà essere effettuata dai revisori dell'associazione. Occorre precisare, tuttavia, che non è sufficiente che nello statuto sia proclamata l'adesione all'associazione, o che si sia pronunciata in tal senso l'assemblea dei soci, poiché l'unico documento idoneo a comprovare l'adesione è la succitata delibera di accettazione, o la dichiarazione dell'associazione di rappresentanza;

3) seguendo la traccia del verbale, si passa poi a esaminare lo statuto societario, per verificare se lo stesso risulti conforme alle prescrizioni del codice civile e se siano correttamente contenute tutte le indicazioni necessarie sull'attività svolta, sui criteri di *governance* adottati e sui requisiti mutualistici, si verifica di seguito l'organizzazione del sistema amministrativo e si misura la percentuale di mutualità rilevabile dagli ultimi 2 bilanci d'esercizio, attraverso la compilazione di un'apposita scheda;

4) si arriva quindi al riscontro della platea sociale: annotando la natura e il numero dei soci e la dinamica nel tempo della compagnie societaria;

5) segue un'attenta disamina del bilancio, verificandone le poste principali e individuando alcuni indici, al fine di valutare la posizione della cooperativa in ordine alla consistenza patrimoniale, a eventuali criticità e al rischio di continuità aziendale;

6) attraverso la compilazione di apposite schede si controllano i criteri di determinazione e ripartizione dei ristorni e l'eventuale raccolta del prestito da soci;

7) si indaga, quindi, in ordine a eventuali contributi pubblici di cui la cooperativa abbia beneficiato e all'eventuale redazione del bilancio consolidato o anche del c.d. bilancio sociale. Si verifica, di seguito, se il sodalizio abbia partecipazioni in altre società collegate o controllate e se abbia presentato le dichiarazioni fiscali;

8) viene poi verificata la composizione e l'attività degli organi sociali, attraverso la compilazione di apposite schede in relazione al criterio di *governance*, adottato (Srl o Spa); si esamina così il funzionamento dell'assemblea, del CdA e, se presenti, del collegio sindacale e del revisore legale, e

## La disciplina della revisione cooperativa

naturalmente degli altri organi amministrativi e di controllo eventualmente legati a criteri di *governance* alternativi (sistema monistico o dualistico nelle Spa);

9) si verifica il corretto versamento dei contributi di revisione relativi al biennio in corso e ai 2 bienni precedenti e l'eventuale corretto versamento del contributo *ex articolo 11*, L. 59/1992 (3% sugli utili d'esercizio) per gli ultimi 5 esercizi, proseguendo le verifiche con un puntuale controllo sulla corretta tenuta e compilazione dei libri sociali e contabili e il corretto assolvimento delle concessioni governative e dell'imposta di bollo. Si valutano, inoltre, eventuali vertenze giudiziarie in atto, per determinare il rischio dell'ente in caso di soccombenza;

10) si compila, quindi, la scheda di settore, nella quale, con riferimento alla natura dello scambio mutualistico e alla categoria di iscrizione all'Albo della cooperativa, sono evidenziati dati, notizie e controlli tipici sull'organizzazione e l'attività svolta dalla cooperativa;

11) infine, il revisore esprime un giudizio finale sulla posizione della cooperativa, fornendo eventualmente suggerimenti per migliorare alcuni aspetti gestionali. Vengono quindi riassunte le eventuali irregolarità riscontrate nel corso delle verifiche, che daranno luogo alla proposta dei provvedimenti di rigore, ovvero all'irrogazione della diffida da parte del revisore;

12) a questo punto il revisore, proprio nel rispetto del principio del contraddittorio, raccoglie e mette a verbale le eventuali dichiarazioni rilasciate dal rappresentante della cooperativa;

13) il verbale si conclude, quindi, con le proposte avanzate dal revisore, che potranno alternativamente prevedere:

- a) il rilascio del certificato di avvenuta revisione, se la posizione del sodalizio è regolare;
- b) uno dei provvedimenti sanzionatori, se siano state rilevate irregolarità insanabili, e nel caso verrà compilata la scheda relativa al provvedimento individuato;
- c) in presenza, invece, di irregolarità comunque sanabili, è prevista una diffida alla cooperativa a sanare le criticità riscontrate, concedendo un lasso di tempo definito (dai 30 ai 90 giorni) per la regolarizzazione.

Il verbale sarà sottoscritto in 2 originali dal revisore incaricato e dal rappresentante della cooperativa e una copia verrà rilasciata allo stesso.

Se il rappresentante dell'ente rifiuta di sottoscrivere il verbale, lo stesso verrà notificato a mezzo pec a cura del revisore.

Decorso il lasso di tempo concesso dalla diffida, l'incaricato della verifica effettuerà ulteriormente uno o più accessi, per verificare l'avvenuta regolarizzazione della posizione del sodalizio. Verrà compilato così un verbale di accertamento, in cui si prenderà atto se l'ente abbia sanato o meno le criticità oggetto

## La disciplina della revisione cooperativa

di diffida, proponendo il rilascio del certificato, ovvero in difetto, il provvedimento sanzionatorio, compilando la scheda relativa, in cui segnalerà all'Amministrazione le fattispecie da valutare per l'adozione dello stesso.

### La segnalazione di irregolarità a altri organi di vigilanza

Si è già ricordata la previsione della L. 142/2001 sulla “*distinzione di finalità, compiti e funzioni*”, tra la vigilanza cooperativa e altre forme di vigilanza e come anche il [D.M. 6 dicembre 2004](#) preveda “*di evitare sovrapposizioni e duplicazioni di controlli*”.

Nel rispetto di tale indirizzo, e per dare comunque continuità all'azione amministrativa, nel caso il revisore ritenga di aver rilevato irregolarità che rientrino sotto la vigilanza di altre branche dell'Amministrazione, nel verbale è prevista la proposta di inoltro dello stesso all'Amministrazione competente. Ad esempio a Inps, Inail e ITL, per violazioni di natura giuslavoristica, o a enti territoriali quali Comune o Regione per cooperative edilizie o sociali.

Quanto, invece, a violazioni di natura tributaria, la richiesta di inoltro alla GdF è specificamente richiesta dall'[articolo 19](#), L. 413/1991 che recita:

*“I soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza nonché gli organi giurisdizionali civili e amministrativi che, a causa o nell'esercizio delle loro funzioni, vengono a conoscenza di fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie devono comunicarli direttamente ovvero, ove previste, secondo le modalità stabilite da leggi o norme regolamentari per l'inoltro della denuncia penale, al comando della Guardia di finanza competente in relazione al luogo di rilevazione degli stessi, fornendo l'eventuale documentazione atta a comprovarli”.*

Da sottolineare, infine, che è ravvisabile la responsabilità personale del revisore in caso di notizie di reato, per cui lo stesso dovrà provvedere autonomamente alla segnalazione all'Autorità giudiziaria, ai sensi dell'[articolo 331](#), c.p.p., che reca:

*“1. Salvo quanto stabilito dall'articolo 347, i pubblici ufficiali e gli incaricati di un pubblico servizio che, nell'esercizio o a causa delle loro funzioni o del loro servizio, hanno notizia di un reato perseguibile di ufficio, devono farne denuncia per iscritto, anche quando non sia individuata la persona alla quale il reato è attribuito. 2. La denuncia è presentata o trasmessa senza ritardo al pubblico ministero o a un ufficiale di polizia giudiziaria ...”.*

### Modalità operative dell'ispezione straordinaria

Abbiamo già visto come all'ispezione straordinaria sia riservata una funzione di maggior rigore, prescindendo dagli aspetti consulenziali ed essendo quindi unicamente mirata all'esecuzione di controlli. L'oggetto delle verifiche è ovviamente analogo, ma il livello di approfondimento dei controlli richiesti sono ben diversi rispetto all'attività revisionale, come diversa, rispetto al revisore, appare la figura dell'ispettore.

L'[articolo 10](#), D.Lgs. 220/2002, infatti, enumera i poteri attribuiti all'ispettore, che assumono connotazioni simili a quelli degli ufficiali di Polizia giudiziaria (non si intende far riferimento alla qualifica, ma ad alcuni poteri, quali ad esempio il potere di convocazione di terzi, quello di interrogatorio, di sequestro, di accesso nei luoghi di esercizio dell'attività della cooperativa, anche presso locali di terzi). In particolare,

- "agli ispettori di cooperative sono attribuiti, oltre alla facoltà di diffida di cui all'articolo 5:*
- a) il potere di accesso presso la sede dell'ente cooperativo ed in tutti gli altri luoghi di esercizio dell'attività, anche presso terzi;*
  - b) il potere di convocare ed interrogare tutti i soggetti coinvolti nell'attività dell'ente cooperativo, compresi i terzi;*
  - c) il potere di acquisire e trattenere temporaneamente la documentazione sociale per il periodo ritenuto congruo per l'esecuzione dell'ispezione e comunque per un massimo di trenta giorni;*
  - d) il potere di estrarre copia e riprodurre atti;*
  - e) il potere di siglare i libri sociali e gli altri documenti al fine di impedire alterazioni o manomissioni degli stessi".*

### L'esecuzione dell'ispezione straordinaria

L'attività preliminare propedeutica all'ispezione è analoga a quella della revisione quanto alla ricerca dei contatti, ma in più, considerato che l'incarico è dato congiuntamente a 2 o più ispettori, sussiste l'esigenza di coordinamento tra gli incaricati della verifica. L'esecuzione dell'ispezione straordinaria è disciplinata, come abbiamo già ricordato, dal D.M. 23 febbraio 2015, che, all'[articolo 5](#), ne indica le modalità di svolgimento.

Come già indicato, l'approccio è diverso e il contraddittorio col legale rappresentante, per quanto auspicabile, non è un elemento determinante. Gli ispettori conducono le loro verifiche accedendo eventualmente anche presso terzi, acquisendo o estraendo copia della documentazione necessaria e interrogando i soci e tutti coloro la cui deposizione possa essere utile all'indagine.

## La disciplina della revisione cooperativa

L'audizione dei soggetti potrà essere formale, anche attraverso la raccolta di dichiarazioni da far sottoscrivere con relativa redazione di separati processi verbali, che verranno allegati al verbale di ispezione.

Quanto al modello di verbale di ispezione, considerato che i controlli sono simili anche se più approfonditi, questo non si differenzia molto da quello di revisione, anzi, attualmente quello di revisione (aggiornato di recente) presenta un maggiore dettaglio sulle verifiche ai libri sociali. Alcune differenze, però, si notano sulle schede di settore relative alla natura dello scambio mutualistico, che contengono la richiesta di ulteriori notizie e approfondimenti rispetto a quanto rilevabile nel corso della revisione. Da sottolineare che l'indicazione dei dettagli dei controlli nel verbale non è determinante, ciò che rileva è la sostanza delle verifiche effettuate, che portano poi alla redazione del giudizio conclusivo. In tale fase gli ispettori sono chiamati, infatti, a riferire specificamente anche in ordine agli accertamenti effettuati in relazione alle motivazioni per cui è stata disposta l'ispezione. Per questa ragione, nel giudizio conclusivo dovrà essere data contezza dei particolari riscontri eseguiti in base ai contenuti degli eventuali esposti o segnalazioni di altre Amministrazioni che hanno dato origine all'ispezione.

## La valutazione del verbale di revisione e d'ispezione e la difesa della cooperativa

A conclusione di questa sommaria descrizione delle modalità e delle procedure di esecuzione dell'attività ispettiva, appare utile precisare che la stessa costituisce soltanto un segmento del più generale procedimento di vigilanza, in ordine al quale la cooperativa gode di ampie garanzie per poter partecipare alla formazione della volontà dell'Amministrazione riguardo all'eventuale irrogazione di provvedimenti sanzionatori.

Per suo conto, infatti, il rappresentante dell'ente, oltre a quanto già dichiarato a verbale, ha la possibilità di produrre entro 15 giorni dalla firma del verbale stesso le proprie osservazioni e controdeduzioni sulle valutazioni del revisore, di cui l'Amministrazione terrà conto.

Nel caso si pervenga comunque alla determinazione di adottare un provvedimento, alla cooperativa verrà ufficialmente comunicato (ai sensi della L. 241/1990) l'avvio del procedimento ed essa potrà ancora fornire all'Amministrazione ulteriori elementi di valutazione. Infine, una volta adottato l'atto amministrativo con l'emanazione del provvedimento, la cooperativa può comunque ricorrere alla giustizia amministrativa, impugnando il provvedimento stesso davanti al TAR e, in seconda istanza, al Consiglio di Stato; ovvero, in alternativa alla via giurisdizionale, avanzare ricorso straordinario al Capo dello Stato. Appare quindi evidente come la vigilanza cooperativa offra le più ampie garanzie per consentire all'ente di tutelarsi in ogni opportuna sede.

### Conclusioni

Concludendo, la revisione cooperativa e l'ispezione straordinaria, nella loro diversità di approccio e di finalità, assolvono comunque la funzione di controllo, costituzionalmente prevista nei confronti del movimento cooperativo, anche se nel corso degli anni si è assistito a una continua modernizzazione delle procedure di svolgimento.

Nella scorsa legislatura sono pervenute in Parlamento varie proposte di legge (sia di iniziativa popolare sia parlamentare) per un'ulteriore modifica della disciplina sulle società cooperative, ma, contrariamente a quanto verificatosi con l'impresa sociale e il Codice del Terzo settore, a parte i recenti interventi inseriti nella Legge di Bilancio 2017, non si è ancora arrivati a una riforma organica. Per tale motivo può essere auspicabile che la prossima legislatura veda nuovi interventi organici e, eventualmente, la redazione di un T.U. della cooperazione, che raccolga la miriade di norme civilistiche e fiscali che riguardano le società cooperative.

The advertisement features a purple header with the text "Seminari E-Learning". On the left, there's a logo for "Euroconference E-Learning" with a stylized "EC" icon. In the center, there's a large image of a computer monitor displaying a video conference with multiple participants. Below the monitor, there's a keyboard and a mouse. To the right of the monitor, the title "IVA NELLE COOPERATIVE" is displayed in large, bold, purple letters. Below the title, the text "Relatore: Marco Peirolo" and "CFP: 1" are shown. At the bottom left, the price "PREZZO € 30,00 + IVA" and the note "Cumulabile con sconto Privilege Card" are listed. At the bottom right, a button says "SCOPRI DI PIÙ". A white cursor arrow points towards the "SCOPRI DI PIÙ" button.