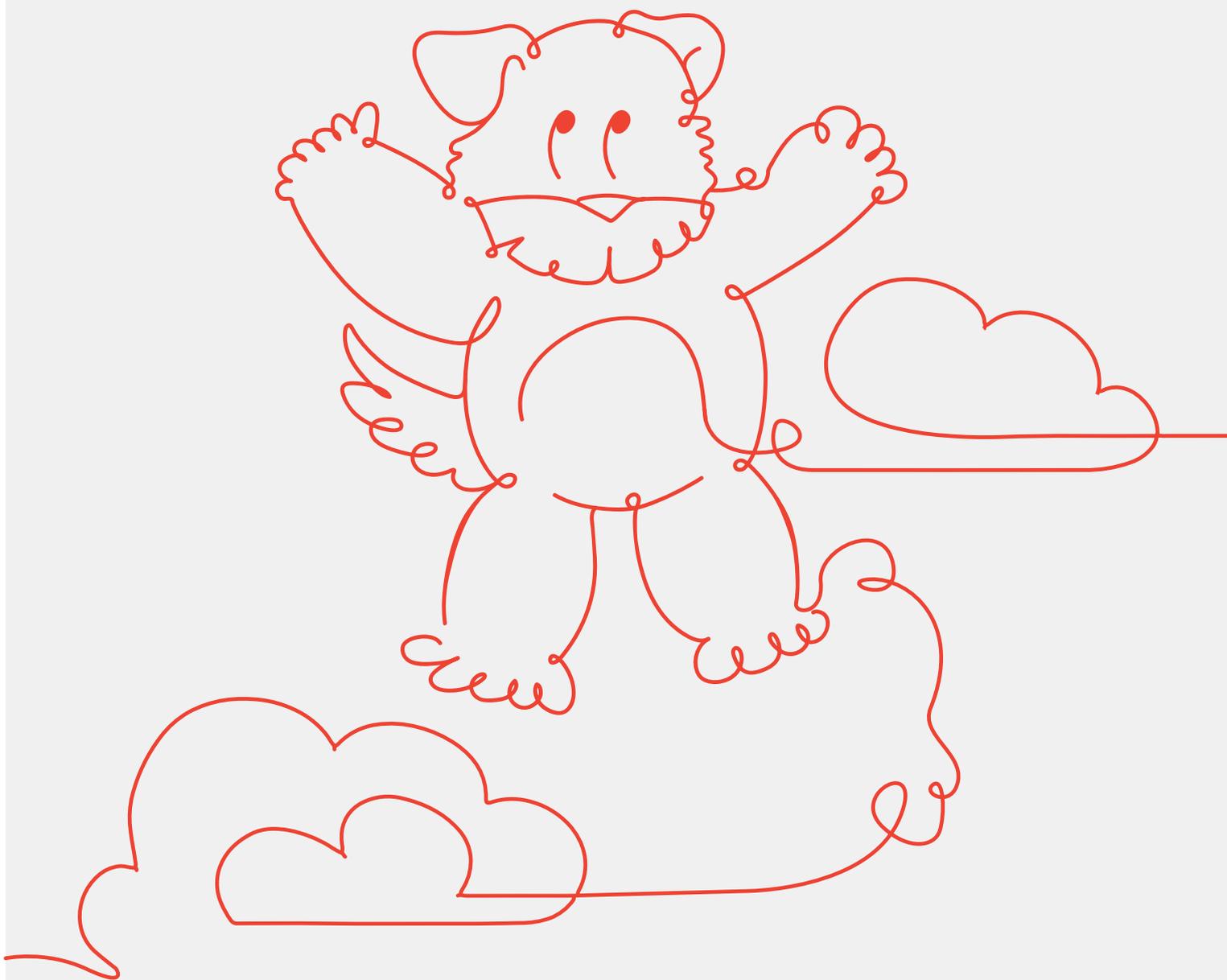


MANUALE PER LA RENDICONTAZIONE NEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE



CSV Alto Adige ODV
Centro Servizi per il Volontariato Alto Adige ODV

VERSIONE 12/2020



CSV Alto Adige ODV
Centro Servizi per il Volontariato Alto Adige ODV

Edizione

Dicembre 2020

Una consulenza individuale è fondamentale. Ecco il nostro consiglio:
Informazioni di prima mano! Contattateci e compilate la richiesta di consulenza
disponibile all'indirizzo www.dze-csv.it/it/richiesta-consulenza.

Editore

© **CSV Alto Adige ODV**

Piazza Silvius Magnago, 1, 39100 Bolzano

T. 0471 980 287, info@dze-csv.it

www.dze-csv.it

Layout & Stampa

mediamacs.design

PREMESSA

Il presente manuale è stato concepito come strumento di supporto alle Associazioni che, con l'operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo settore (di seguito chiamato RUNTS), potranno fregiarsi del titolo di Enti del terzo settore non commerciali. Esso completa il percorso iniziato il 31 agosto 2020 e conclusosi il 21 dicembre assieme a tante realtà associative locali al fine di fare chiarezza in merito ai nuovi obblighi in tema di rendicontazione associativa introdotti con la riforma del terzo settore.

Si coglie l'occasione per ringraziare il consulente fiscale del CSV Alto Adige dott. Thomas Giroto per l'impegno dimostrato nell'analisi approfondita e dettagliata per quanto concerne l'impatto delle disposizioni attuali nell'ottica della redazione dei bilanci nelle organizzazioni del terzo settore. Questo supporto si rende indispensabile soprattutto se è garantito con professionalità e passione come nel caso del nostro esperto. A Thomas Giroto va tutto il nostro sincero ringraziamento per aver preparato i vari moduli di formazione nel corso delle ultime settimane, per aver garantito delle consulenze mirate in materia e per la stesura del presente opuscolo.

Alla data di pubblicazione del presente manuale, non tutte le disposizioni attuative della suddetta riforma sono state emanate e non esistono dottrina o applicazione pratica dei nuovi obblighi di rendicontazione. Il presente manuale rappresenta quindi un primo tentativo di indicazioni pratiche per chi si dovrà affacciare a predisporre la documentazione di bilancio.

La predisposizione del bilancio rappresenta per molti un puro adempimento necessario, preferibilmente delegato a consulenti esterni. Con questo manuale vogliamo trasmettervi l'importanza di tale adempimento e anche il piacere di lavorarci. Il bilancio svolge infatti un ruolo primario sotto molti aspetti, come per esempio:

- come strumento di informazione e comunicazione nei confronti di tutti gli stakeholder,
- come strumento di "controllo" sull'operato degli amministratori,
- come test necessario a delineare il diritto di permanenza nel RUNTS,
- come strumento per delineare l'inquadramento fiscale dell'ente stesso (vedi commercialità vs. non commercialità),
- come strumento di verifica per l'applicabilità dei regimi fiscali forfetari,
- come base di calcolo per delineare l'obbligo o meno di nomina dell'organo di controllo e di revisione.

All'interno del manuale, trovate evidenziati i suggerimenti del nostro cane Fifo, al quale abbiamo affidato il compito di fiutare le possibili semplificazioni e i rischi che si nascondono dietro ad una normativa non ancora del tutto definita.

Al capitolo XI del presente manuale abbiamo infine riportato i fac-simili collegati agli obblighi che ruotano attorno alla rendicontazione di un ente del terzo settore, nella speranza che questi possano esservi di supporto negli adempimenti di tutti i giorni.

Anche se il presente manuale si concentra prevalentemente sugli adempimenti civilistici riguardanti il bilancio, contenuti nell'art. 13 del Codice del Terzo Settore, questi devono essere trattati unitariamente agli aspetti fiscali contenuti nel capitolo X. Le disposizioni fiscali non strettamente collegate al contenuto del bilancio, non vengono però trattate in questo documento.

A questa versione del manuale seguiranno sicuramente altri aggiornamenti. Noi del CSV Alto Adige Vi siamo grati sin d'ora se con i vostri suggerimenti potrete fare squadra con noi, per rendere chiarezza nella burocrazia del terzo settore e sostenere così la preziosa attività dei volontari.

Suggerimenti o richieste in merito al presente manuale possono essere inviati a info@dze-csv.it.

*Il Vostro direttore del CSV Alto Adige
Ulrich Seitz*



Indice

| | |
|--|-----------|
| 1. Inquadramento normativo | 6 |
| 2. Che tipo di rendicontazione devo applicare | 7 |
| Le entrate diverse sono strumentali e secondarie? | 7 |
| Ho abbastanza attività di volontariato? | 8 |
| Sono un ente non commerciale? | 8 |
| Competenza verso cassa | 9 |
| 3. La rendicontazione secondo il principio di competenza | 10 |
| Regole generali | 10 |
| Stato patrimoniale | 10 |
| Attivo | 10 |
| Passivo | 12 |
| Rendiconto gestionale | 15 |
| Transazioni relative ad attività di interesse generale | 17 |
| Transazioni relative ad attività diverse | 17 |
| Transazioni relative a raccolta fondi | 17 |
| Transazioni relative ad attività finanziarie e patrimoniali | 18 |
| Transazioni relative ad attività di supporto generale | 18 |
| Costi e proventi figurativi | 18 |
| Voci di entrata tipiche | 19 |
| Voci di costo tipiche | 22 |
| Relazione di missione | 23 |
| Informazioni di carattere generale | 24 |
| Informazioni in merito alle poste dello stato patrimoniale | 24 |
| Informazioni in merito alle poste del rendiconto gestionale | 24 |
| Informazioni concernenti la struttura e il funzionamento sociale | 24 |
| Comunicazione in relazione all'andamento gestionale | 25 |
| Altre informazioni | 25 |
| 4. La rendicontazione secondo il principio di cassa | 27 |
| Uscite e entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi | 30 |
| Prospetto di liquidità | 30 |
| Informativa in calce al rendiconto | 30 |

| | |
|--|-----------|
| 5. Passaggio di regime | 31 |
| 6. Bilancio sociale | 32 |
| 7. Deposito | 35 |
| 8. Scritture contabili | 36 |
| Modalità di tenuta | 36 |
| Libro giornale | 36 |
| Libro inventari | 36 |
| Piano dei conti | 36 |
| Conservazione | 37 |
| 9. Altri obblighi di rendicontazione | 38 |
| Raccolte pubbliche di fondi (CTS, Art. 87, co 6) | 38 |
| Emolumenti ad amministratori e controllori (CTS, Art. 14, co 2) | 38 |
| Contributi pubblici (legge 124/2017) | 39 |
| 5 per mille (legge 244/2007) | 39 |
| Libri sociali (CTS art. 15) | 40 |
| Dichiarazione dei redditi | 40 |
| 10. Attività di vigilanza e revisione dell'organo di controllo | 41 |
| Vigilanza ai sensi dell'art. 30 del CTS | 41 |
| Revisione legale dei conti | 42 |
| 11. Esempi e facsimili | 43 |



1. Inquadramento normativo

Come evidenziato nella premessa, le regole di rendicontazione di seguito riportate saranno applicabili agli Enti del terzo settore non commerciali.

Risultano tali, gli enti che:

- Rispondono ai requisiti dell'art. 4 del D.Lgs. 117/2017 (definito Codice del Terzo Settore, di seguito chiamato CTS),
- e che presentano entrate di natura non commerciale prevalenti rispetto a quelle di natura commerciale (vedi distinzione nel capitolo successivo).

Con decreto n. 39 datato 5 marzo 2020 (e pubblicato nella G.U. n. 102 del 18 aprile 2020) il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha approvato la modulistica di bilancio che gli enti del Terzo settore (di seguito chiamati ETS) dovranno obbligatoriamente adottare sulla base di quanto previsto dall'articolo 13 del CTS.

Secondo quanto previsto dall'articolo 3 del citato D.M. 5 marzo 2020 le disposizioni in esso contenute trovano applicazione "a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione".

Per meglio comprendere la portata di tale previsione occorre operare una preliminare distinzione tra gli enti che hanno un esercizio sociale coincidente con l'anno solare (1.1. – 31.12.) da quelli che invece presentano il cosiddetto esercizio sociale "a cavallo" (ad esempio 1.9.X – 31.8.X+1 noto come anno "scolastico" oppure 1.7.X – 30.6.X+1 noto come anno "sportivo").

Nel primo caso, quello meno critico dell'esercizio sociale coincidente con l'anno solare, l'adozione dei nuovi schemi di bilancio obbligatori entrerà in vigore a partire dall'esercizio sociale 2021, con la necessità quindi di organizzare un impianto contabile, anch'esso obbligatorio, che sia funzionale alla produzione dei citati documenti di bilancio già dal prossimo 1° gennaio 2021.

⚠ Per gli ETS con esercizio "solare", consigliamo di applicare i nuovi schemi già per il bilancio 2020, in modo da poter fornire per il 2021 il confronto con l'esercizio precedente.

Nel secondo caso, invece, la regola evidenziata nell'articolo 3 del citato D.M. produce l'effetto di determinare una anticipazione dei tempi di applicazione delle nuove disposizioni. Nell'esempio citato, chi conclude il prossimo esercizio sociale al 30 giugno 2020 piuttosto che al 31 agosto 2020 dovrà riorganizzare il proprio assetto contabile già a partire, rispettivamente, dal 1° luglio 2020 e dal 1° settembre 2020.

L'obbligo sussiste pertanto per gli enti che verranno trasmigrati in automatico al RUNTS (si tratta delle cosiddette organizzazioni di volontariato – le ODV – piuttosto che delle associazioni di promozione sociale – le APS). Per gli enti non ancora iscritti ai registri provinciali o che, pur iscritti non hanno ancora adeguato i propri statuti (e quindi non saranno trasmigrati al RUNTS), l'obbligo sussiste per il bilancio relativo all'esercizio in corso al momento dell'adesione al RUNTS.

In tema di rendicontazione civilistica negli enti del terzo settore, riserviamo in questo manuale una piccola parentesi al bilancio sociale, regolamentato dal D.M. 4 luglio 2019 e a tutti gli adempimenti di rendicontazione che in qualche maniera hanno un collegamento con i dati contenuti nel bilancio.

2. Che tipo di rendicontazione devo applicare

Nell'approcciarsi alla rendicontazione, un primo quesito che un ETS si deve porre è, quale schema va applicato. Nelle premesse abbiamo infatti scritto che il tipo di rendicontazione descritto nel presente manuale è riservato agli ETS non commerciali.

La risposta a tale domanda passa innanzitutto dal definire se un ente ha, in base ai numeri di bilancio e alla struttura, i requisiti per potersi qualificare come Ente del Terzo settore non commerciale. Questo test d'ingresso prevede il superamento di tre domande:

- Le entrate diverse sono strumentali e secondarie?
- Ho abbastanza attività di volontariato?
- Sono un ente non commerciale?

Le entrate diverse sono strumentali e secondarie?

Occorre innanzitutto distinguere tra:

- Entrate da attività di interesse generale (art. 5 CTS)
- Entrate da attività diverse (art. 6 CTS)

Sono di interesse generale tutte le attività (commerciali e non) che rispondono alle aree di intervento elencate nello statuto. Il legislatore all'art. 5 del CTS ha previsto 26 aree di interesse generale, tra le quali scegliere per l'adeguamento degli statuti a quanto richiesto dalla riforma del terzo settore.

Non esiste un'elencazione delle attività da collocare in una o l'altra categoria. Bisogna analizzare caso per caso.

Questo test d'ingresso prevede che le entrate da attività diverse siano secondarie e strumentali rispetto a quelle di interesse generale.

Il relativo test è contenuto in apposito Regolamento sulla definizione delle strumentalità e secondarietà delle attività diverse. Il suddetto Regolamento ad oggi è ancora in bozza, in quanto non è ancora stato pubblicato, ma prevederà con molta probabilità le seguenti regole.

Le attività diverse possono essere definite come strumentali qualora, indipendentemente dal loro oggetto, l'eventuale margine sia utilizzato, in una prospettiva di autofinanziamento, per il perseguimento del fine istituzionale.

Per quanto concerne la secondarietà delle attività diverse, queste possono essere considerate tali, quando ricorra (almeno) una delle seguenti condizioni:

- Entrate da attività diverse \leq 30% delle entrate complessive

Oppure

- Entrate da attività diverse \leq 66% dei costi complessivi

Al fine di tale calcolo valgono le seguenti regole particolari:

- Le attività di sponsorizzazione e le plusvalenze nel calcolo non vanno conteggiate tra le attività diverse.
- Ai costi rendicontati di natura "contabile", possono essere aggiunti i seguenti costi "figurativi":
 - I costi figurativi dei volontari (in base a ore prestate e costo orario da contratto collettivo)
 - Le erogazioni gratuite di beni e servizi per il loro valore normale
 - La differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati e il loro costo effettivo di acquisto

Il carattere secondario e strumentale delle attività diverse deve essere documentato nella relazione di missione, ovvero in apposita annotazione in calce al rendiconto per cassa.

Se questo test svolto sui numeri di bilancio non viene superato, va fatta comunicazione al RUNTS entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio.

Nell'esercizio successivo l'ente dovrà superare il test, togliendo però dal 30%/66% la percentuale di sfioramento dell'esercizio precedente.

Se ciò non avviene, non sussistono i presupposti per la qualifica di ETS, con conseguente cancellazione dell'ente dal RUNTS.

Ho abbastanza attività di volontariato?

Un secondo requisito necessario al fine di essere qualificato come Ente del Terzo settore ed in particolare nella forma di ODV e APS è dettato dalla presenza per ogni lavoratore impiegato nell'attività, di almeno due volontari. Per le APS il numero dei lavoratori può essere in alternativa non superiore al 5% del numero degli associati.

Ai sensi dell'art. 17, co 2 del CTS "il volontario è una persona che, per sua libera scelta, svolge attività in favore della comunità e del bene comune, anche per il tramite di un ente del Terzo settore, mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ed esclusivamente per fini di solidarietà".

L'associato che occasionalmente coadiuvi gli organi sociali nello svolgimento delle loro funzioni non si considera volontario.

La normativa sembra ragionare secondo teste, non considerando quindi la mole di lavoro prestata a pagamento rispetto a quella prestata dai volontari.

⚠ Consigliamo ad APS ed ODV di raccogliere le ore di volontariato al fine di poter dimostrare la prevalenza di tali risorse rispetto all'attività retribuita anche dal punto di vista sostanziale (e non solo sul calcolo per teste).

Sono un ente non commerciale?

La distinzione tra ente commerciale e ente non commerciale avviene sulla base della natura fiscale (non civilistica) delle entrate. L'art. 79, co 5 del CTS, distingue infatti gli ETS in "commerciali" e "non commerciali" in base alla natura fiscale di ricavi, rendite e proventi.

Gli enti del Terzo Settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di interesse generale e delle attività diverse, svolte in forma d'impresa nel medesimo periodo d'imposta superano le entrate derivanti da attività non commerciali.

Il mutamento della qualifica produce effetto a partire dal medesimo periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

Nel calcolo della prevalenza vanno conteggiate tra le attività commerciali, soltanto quelle che assumono natura abituale. Esiste infatti una deroga per la maggior parte delle attività commerciali svolte in modo occasionale. I dettagli di quali siano le cosiddette attività decommercializzate sono riportati al sottocapitolo "voci di entrata tipiche".

In prima battuta va quindi determinato, se un'attività commerciale venga svolta in modo occasionale piuttosto che abituale. Dal punto di vista legale, non ci sono norme che determinano la differenza tra abitualità e occasionalità.

Con la circolare 7/1496 del 30/4/1977, il Ministero delle Finanze indica nella "professionalità" il carattere abituale di un'attività.

La Corte di Cassazione si è invece soffermata sull'occasionalità, con la sentenza 1052 del 20/6/1988, sottolineando come l'art. 81, comma 1, lettere i e l del TUIR, sia da applicare valutando

la contingenza, l'eventualità e la secondarietà dell'attività svolta.

Nella risoluzione n. 155 del 13 ottobre 2000 del Ministero delle Finanze, viene precisato che un'attività commerciale, per poter essere considerata "occasionale", deve essere "esercitata non in modo sistematico o con carattere di stabilità e senza quella organizzazione di mezzi che è indice di professionalità dell'esercizio dell'attività stessa".

Nel caso di attività commerciali occasionali:

- i proventi non sono soggetti ad IVA, ai sensi del DPR 633/1972, artt. 1-5 (per questo motivo non è necessario aprire la partita IVA);
- non c'è l'obbligo di emettere fatture; al posto della fattura si può emettere una "nota di debito" scrivendo in fondo al documento "estranea al regime IVA ai sensi dell'art. 4, comma 1, DPR 633/1972, in quanto prestazione occasionale".

Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale (quindi con ricavi commerciali prevalenti) devono redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del codice civile (vedi art. 13, co 5 del CTS).

Per gli ETS non commerciali, valgono gli schemi e le regole riportate nel presente manuale.

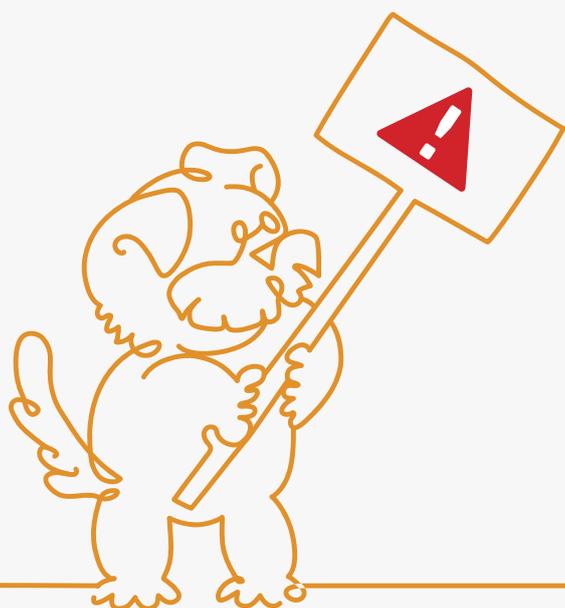
Competenza verso cassa

Il legislatore del CTS ha suddiviso gli schemi di bilancio prevedendo formati differenti per ETS di non minori dimensioni ("non piccoli") ed ETS di minori dimensioni ("piccoli"). All'art. 13 il CTS distingue le due categorie in base ai ricavi complessivi, prevedendo due tecniche di rendicontazione:

- Ricavi complessivi fino a 220.000 Euro → rendiconto per cassa
- Ricavi complessivi superiori → bilancio per competenza

Per quanto rileva il limite dei 220.000 Euro, si dovrà tenere conto del volume complessivo di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, escludendo le entrate relative a disinvestimenti (alienazione di immobilizzazioni), il ricevimento di finanziamenti.

Rilevano le entrate risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente (secondo il criterio ivi applicato). L'obbligo di utilizzo del sistema di rilevazione per competenza economica scatta dall'esercizio successivo a quello rendicontato.



“A nostro avviso, vanno escluse dal calcolo dei 220.000 Euro anche le entrate di natura straordinaria (tra le quali anche le sopravvenienze attive), qualora queste non rappresentino una voce fisiologica e quindi ordinaria all'interno del rendiconto.”

3. La rendicontazione secondo il principio di competenza

Gli ETS che sopra abbiamo definito “non piccoli” applicano la rendicontazione secondo il principio della competenza. Quest’ultimo impone di registrare le transazioni nell’esercizio sociale a cui queste si riferiscono indipendentemente dal momento in cui i pagamenti o gli incassi si verificano.

Regole generali

- Il rendiconto segue l’esercizio associativo previsto dallo statuto.
- Ogni voce di costo e ricavi deve evidenziare l’equivalente importo relativo all’esercizio precedente. Se le voci non sono comparabili, quelle dell’esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l’adattamento o l’impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella relazione di missione o in calce al rendiconto per cassa.
- Il rendiconto deve essere predisposto dall’organo direttivo, avvallato dall’organo di controllo (eventuale) approvato dall’assemblea dei soci e depositato, nonché pubblicato presso il RUNTS.
- Al bilancio degli ETS vanno applicati i principi generali di bilancio e i criteri di valutazione ex artt. 2423, 2423-bis e 2426 del codice civile e i principi contabili nazionali (di seguito chiamati OIC), in quanto compatibili. Il Decreto ministeriale rinvia anche alla prossima emanazione di specifici principi contabili riservati agli ETS.
- Lo schema del rendiconto è fisso; è tuttavia possibile suddividere ulteriormente le voci, senza eliminare la voce complessiva, quando ciò favorisca la chiarezza del bilancio.

Il bilancio d’esercizio rappresenta un insieme unitario e inscindibile di documenti e, ai sensi dell’articolo 13 del Codice del terzo settore, è composto da:

- a. **stato patrimoniale:** esprime le attività e passività cumulate alla data di chiusura dell’esercizio;
 - b. **rendiconto gestionale:** esprime costi e ricavi relativi ai 12 mesi rendicontati;
 - c. **relazione di missione:** integra le informazioni contenute in stato patrimoniale e rendiconto gestionale;
- La mancanza anche di un solo prospetto rende la delibera di approvazione del bilancio annullabile.
- A questi documenti vanno eventualmente aggiunti:
- d. **relazione dell’organo di controllo/revisione:** riassume le attività di controllo svolte nell’esercizio e formula osservazioni e proposte in merito ai suddetti documenti di bilancio e all’eventuale bilancio sociale;
 - e. **bilancio sociale:** integra i dati numerici con dati qualitativi rispetto all’attività svolta nell’esercizio.

Stato patrimoniale

Lo stato patrimoniale rappresenta la situazione patrimoniale e finanziaria dell’ETS società. Nello stato patrimoniale sono indicate le attività, le passività e il patrimonio netto dell’ETS alla data di chiusura dell’esercizio. La forma dello stato patrimoniale è quella a sezioni contrapposte denominate rispettivamente Attivo e Passivo.

Le Macro voci dello stato patrimoniale corrispondono a quelle del bilancio CEE ai sensi dell’art. 2424 Cc e all’OIC 12.

Rispetto allo stato patrimoniale del cosiddetto “bilancio CEE”, sono state però inserite alcune sottovoci aggiuntive caratterizzanti gli ETS. Forniamo di seguito le istruzioni per quelle considerate più rilevanti.

ATTIVO

La sezione Attivo è suddivisa in quattro classi di voci evidenziate da lettere maiuscole dell’alfabeto:

Le classi B e C sono suddivise, a loro volta, in sottoclassi contrassegnate da numeri romani:

Ciascuna sottoclasse è suddivisa in voci contrassegnate da numeri arabi. Alcune di queste voci sono poi suddivise in sottovoci, contrassegnate da lettere minuscole dell'alfabeto (ciò avviene unicamente per le partecipazioni e per i crediti, compresi tra le immobilizzazioni). La classificazione degli elementi dell'attivo è effettuata principalmente sulla base del criterio della destinazione, in base al quale, gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni.

Vengono di seguito descritte le poste più rilevanti dell'attivo patrimoniale:

Quote associative o apporti ancora dovuti - importi esigibili da parte dell'ente nei confronti di associati o fondatori a fronte di quote associative o apporti dei soci fondatori.

Avviamento - attitudine dell'azienda eventualmente acquisita dall'ente a produrre utili che derivino da fattori specifici che, pur concorrendo positivamente alla produzione del reddito ed es-

sendosi formati nel tempo in modo oneroso, non hanno un valore autonomo, ovvero da incrementi di valore che il complesso dei beni aziendali acquisisce rispetto alla somma dei valori dei singoli beni, in virtù dell'organizzazione delle risorse in un sistema efficiente.

Crediti - diritti ad esigere, ad una scadenza individuata o individuabile, ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni e servizi aventi un valore equivalente, da clienti o da altri soggetti.

Crediti (immobilizzazioni finanziarie) - crediti derivanti dalle attività di finanziamento e similari, indipendentemente dalla durata degli stessi.

Credito per il 5 per mille - rappresenta l'importo assegnato a seguito della pubblicazione dell'elenco dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5 per mille assegnati secondo quanto riportato nel sito dell'Agenzia delle Entrate.

Crediti (attivo circolante) - crediti derivanti dallo svolgimento dell'attività non finanziaria, indipendentemente dalla durata degli stessi.



*“L'elenco dei beneficiari del 5 per mille è consultabile al seguente sito:
www.agenziaentrate.gov.it/portale/Archivio/Archivio+5permille”*



PASSIVO

La classificazione delle voci del passivo è effettuata principalmente sulla base della natura delle fonti di finanziamento; ciò al fine di distinguere i mezzi di terzi dai mezzi propri.

Vengono di seguito descritte le poste più rilevanti del passivo patrimoniale:

Come **fondo di dotazione** va indicato il patrimonio (denaro) conferito in sede di costituzione dai soci, il patrimonio vincolato per la personalità giuridica o eventuali altri accantonamenti previsti dallo statuto o da delibere successive dei soci.

Il **patrimonio è vincolato** in base a destinazioni decise dallo statuto, dai soci o da vincoli imposti da terzi (donatori, enti pubblici, agenzie entrate).

Le Riserve vincolate destinate da terzi rappresentano la contropartita delle liberalità costituite da beni (materiali e immateriali).

Riserve di utili e avanzi di gestione - Somma dei risultati gestionali degli esercizi precedenti accumulati nel corso del tempo.

⚠ Nella costruzione del primo stato patrimoniale dell'ETS, il patrimonio netto rappresenta la classe residuale, da calcolare come differenza tra tutti gli elementi dell'attivo e le altre posizioni del passivo.

Debiti - Passività di natura determinata ed esistenza certa, che rappresentano obbligazioni a pagare ammontari fissi o determinabili di disponibilità liquide, o di beni/servizi aventi un valore equivalente, di solito ad una data stabilita. Tali obbligazioni sono nei confronti di finanziatori, fornitori e altri soggetti.

Debiti per erogazioni liberali condizionate - Debiti contratti a fronte di erogazioni liberali che possono essere considerate come acquisite in via definitiva dall'ente al verificarsi di un predeterminato fatto o al soddisfacimento di una specifica situazione. Ai fini dell'iscrizione del debito nella voce in oggetto, occorre che al non verificarsi della suddetta condizione sia prevista la restituzione dell'attività donata.

Altri debiti - Debiti che non rientrano nelle precedenti voci. Accolgono anche i debiti verso volontari per rimborsi spese, verso dipendenti e collaboratori per prestazioni lavorativa.

La classe E "**ratei e risconti passivi**" si collega all'applicazione del più volte citato principio della competenza economica. La posta è infatti destinata a ricevere particolare attenzione da parte degli ETS. Nella posta sono destinati a confluire, per esempio, i contributi su progetti aventi utilità pluriennale e manifestazione finanziaria anticipata rispetto alla manifestazione economica. Se per esempio all'ETS il 1° luglio 2021 vengono bonificati 9.000 euro per un progetto che inizia in tale data e termina il 31 marzo 2022, in sede di predisposizione del bilancio d'esercizio 2021, occorrerà riscontare 3 mesi di contributi del progetto (equivalenti a 3.000 euro), stornandoli in dare dalla voce di ricavo e imputandoli in avere alla voce "ratei e risconti passivi".

Di seguito si riporta nella sua interezza lo schema di stato patrimoniale del decreto ministeriale:

| ATTIVO | |
|---|--------------------------------|
| A - quote associative o apporti ancora dovuti | |
| B - immobilizzazioni: | |
| I - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI | |
| 1. costi di impianto e di ampliamento | |
| 2. costi di sviluppo | |
| 3. diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno | |
| 4. concessioni, licenze, marchi e diritti simili | |
| 5. avviamento | |
| 6. immobilizzazioni in corso e acconti | |
| 7. altre | |
| | Totale |
| II - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI | |
| 1. terreni e fabbricati | |
| 2. impianti e macchinari | |
| 3. attrezzature | |
| 4. altri beni | |
| 5. immobilizzazioni in corso e acconti | |
| | Totale |
| III - IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE, CON SEPARATA INDICAZIONE AGGIUNTIVA, PER CIASCUNA VOCE DEI CREDITI, DEGLI IMPORTI ESIGIBILI ENTRO L'ESERCIZIO SUCCESSIVO | |
| 1. partecipazioni in | |
| a) imprese controllate | |
| b) imprese collegate | |
| c) altre imprese | |
| 2. crediti | |
| a) verso imprese controllate | |
| b) verso imprese collegate | |
| c) verso altri enti del Terzo settore | |
| d) verso altri | |
| 3. altri titoli | |
| | Totale |
| | Totale immobilizzazioni |
| C - attivo circolante: | |
| I - RIMANENZE | |
| 1. materie prime, sussidiarie e di consumo | |
| 2. prodotti in corso di lavorazione e semilavorati | |
| 3. lavori in corso su ordinazione | |
| 4. prodotti finiti e merci | |
| 5. acconti | |
| | Totale |

II - CREDITI, CON SEPARATA INDICAZIONE AGGIUNTIVA, PER CIASCUNA VOCE, DEGLI IMPORTI ESIGIBILI OLTRE L'ESERCIZIO SUCCESSIVO

1. verso utenti e clienti
2. verso associati e fondatori
3. verso enti pubblici
4. verso soggetti privati per contributi
5. verso enti della stessa rete associativa
6. verso altri enti del Terzo settore
7. verso imprese controllate
8. verso imprese collegate
9. crediti tributari
10. da 5 per mille
11. imposte anticipate
12. verso altri

Totale**III - ATTIVITÀ FINANZIARIE CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI**

1. partecipazioni in imprese controllate
2. partecipazioni in imprese collegate
3. altri titoli

Totale**IV - DISPONIBILITÀ LIQUIDE**

1. depositi bancari e postali
2. assegni
3. danaro e valori in cassa

Totale**Totale attivo circolante****D - ratei e risconti attivi.****PASSIVO****A - patrimonio netto****I - FONDO DI DOTAZIONE DELL'ENTE****II - PATRIMONIO VINCOLATO**

1. riserve statutarie
2. riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali
3. riserve vincolate destinate da terzi

III - PATRIMONIO LIBERO

1. riserve di utili o avanzi di gestione
2. altre riserve

IV - AVANZO/DISAVANZO D'ESERCIZIO**Totale**

| B – fondi per rischi e oneri: | |
|---|---------------|
| 1. per trattamento di quiescenza e obblighi simili | |
| 2. per imposte, anche differite | |
| 3. altri | |
| | Totale |
| C – trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato | |
| D – debiti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo | |
| 1. debiti verso banche | |
| 2. debiti verso altri finanziatori | |
| 3. debiti verso associati e fondatori per finanziamenti | |
| 4. debiti verso enti della stessa rete associativa | |
| 5. debiti per erogazioni liberali condizionate | |
| 6. acconti | |
| 7. debiti verso fornitori | |
| 8. debiti verso imprese controllate e collegate | |
| 9. debiti tributari | |
| 10. debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale | |
| 11. debiti verso dipendenti e collaboratori | |
| 12. altri debiti | |
| | Totale |
| E – ratei e risconti passivi | |

Rendiconto gestionale

Il rendiconto gestionale presenta sicuramente specificità superiori rispetto allo stato patrimoniale nel differenziarsi dallo schema previsto dal codice civile. Anche la scelta di definirlo rendiconto gestionale anziché conto economico evidenzia la volontà di differenziarsi dalla tecnica di rendicontazione riservata alle realtà commerciali.

Per la classificazione delle poste, il legislatore ha optato per un criterio volto a raggruppare i componenti di reddito in funzione delle diverse aree gestionali, distinguendo nei fatti i proventi per provenienza e gli oneri per destinazione.

Il rendiconto si divide in cinque sezioni che richiamano la classificazione delle attività già prevista nel CTS, che distingue attività di interesse generale (art. 5), attività diverse (art. 6) e raccolte fondi (art. 7). A queste tre categorie si aggiungono

una sezione dedicata alla gestione patrimoniale e finanziaria e uno ai costi e proventi comuni non ripartibili.

Questo tipo di imputazione contabile non inciderà in alcun modo sulla natura commerciale o non commerciale dell'attività svolta dall'ETS, dal momento che ai fini della qualificazione fiscale dell'attività rilevano le classificazioni e le "esenzioni" previste dall'art. 79 del CTS.

Di seguito si riporta nella sua interezza lo schema di rendiconto gestionale del decreto ministeriale:

| ONERI E COSTI | PROVENTI E RICAVI |
|---|--|
| A – Costi e oneri da attività di interesse generale | A – Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale |
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | 1. Proventi da quote associative e apporti dei fondatori |
| 2. Servizi | 2. Proventi dagli associati per attività mutuali |
| | 3. Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori |
| 3. Godimento beni di terzi | 4. erogazioni liberali |
| 4. Personale | 5. Proventi del 5 per mille |
| | 6. Contributi da soggetti privati |
| | 7. Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi |
| 5. Ammortamenti | 8. Contributi da enti pubblici |
| 6. Accantonamenti per rischi ed oneri | 9. Proventi da contratti con enti pubblici |
| 7. Oneri diversi di gestione | 10. Altri ricavi, rendite e proventi |
| 8. Rimanenze iniziali | 11. Rimanenze finali |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)</i> |
| B – Costi e oneri da attività diverse | B – Ricavi, rendite e proventi da attività diverse |
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | 1. Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori |
| 2. Servizi | 2. Contributi da soggetti privati |
| 3. Godimento beni di terzi | 3. Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi |
| 4. Personale | 4. Contributi da enti pubblici |
| 5. Ammortamenti | 5. Proventi da contratti con enti pubblici |
| 6. Accantonamenti per rischi ed oneri | 6. Altri ricavi, rendite e proventi |
| 7. Oneri diversi di gestione | 7. Rimanenze finali |
| 8. Rimanenze iniziali | |
| Totale | Totale |
| C – Costi e oneri da attività di raccolta fondi | C – Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi |
| 1. Oneri per raccolte fondi abituali | 1. Proventi da raccolte fondi abituali |
| 2. Oneri per raccolte fondi occasionali | 2. Proventi da raccolte fondi occasionali |
| 3. Altri oneri | 3. Altri proventi |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi</i> |
| D – Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali | D – Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali |
| 1. Su rapporti bancari | 1. Da rapporti bancari |
| 2. Su prestiti | 2. Da altri investimenti finanziari |
| 3. Da patrimonio edilizio | 3. Da patrimonio edilizio |
| 4. Da altri beni patrimoniali | 4. Da altri beni patrimoniali |
| 5. Accantonamenti per rischi ed oneri | |
| 6. Altri oneri | 5. Altri proventi |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali (+/-)</i> |

| E - Costi e oneri di supporto generale | | E - Proventi di supporto generale | |
|--|-----------------------------|---|---------------------------------|
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | | 1. Proventi da distacco del personale | |
| 2. Servizi | | 2. Altri proventi di supporto generale | |
| 3. Godimento beni di terzi | | | |
| 4. Personale | | | |
| 5. Ammortamenti | | | |
| 6. Accantonamenti per rischi ed oneri | | | |
| 7. Altri oneri | | | |
| | Totale | | Totale |
| | Totale oneri e costi | | Totale proventi e ricavi |
| | | <i>Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte (+/-)</i> | |
| | | <i>Imposte</i> | |
| | | <i>Avanzo/disavanzo d'esercizio (+/-)</i> | |
| Costi e proventi figurativi | | | |
| Costi figurativi | | Proventi figurativi | |
| 1. da attività di interesse generale | | 1. da attività di interesse generale | |
| 2. da attività diverse | | 2. da attività diverse | |
| | Totale | | Totale |

TRANSAZIONI RELATIVE AD ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

Vengono rendicontate in questa sezione le componenti negative e positive di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5 del CTS, indipendentemente dal fatto che queste siano state svolte con modalità non commerciali o commerciali.

TRANSAZIONI RELATIVE AD ATTIVITÀ DIVERSE

Componenti negativi e positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività diverse di cui all'art. 6 del CTS, indipendentemente dal fatto che queste siano state svolte con modalità non commerciali o commerciali.

La somma dei proventi di questa sezione, ci consente di verificare il raggiungimento o il non raggiungimento del test della secondarietà delle attività diverse, funzionale alla permanenza nel RUNTS. Il primo indicatore dice infatti, che se i proventi derivanti da attività diverse rappresentano al massimo il 30% dei proventi complessivi, questi possano essere considerati come secondarie. Il secondo indicatore, alternativo al primo, dice che tali proventi hanno natura secondaria, se non superano il 66% dei costi complessivi. All'interno dei costi complessivi, si ricorda, sono fatti rientrare

anche i costi figurativi dell'impiego dei volontari abituali di cui all'art. 17, co. 1 del CTS, nonché le erogazioni di beni servizi gratuite e la differenza tra valore normale e costo effettivo dei beni o servizi acquistati. I costi figurativi verranno trattati nelle seguenti pagine.

⚠ Verificate che le attività diverse di cui all'art. 6 del CTS siano previste dallo statuto.

TRANSAZIONI RELATIVE A RACCOLTA FONDI

Componenti negativi e positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di raccolta fondi occasionali e non occasionali di cui all'art. 7 del CTS.

Sono considerate raccolte fondi, il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ETS al fine di finanziare le proprie attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva. Il risultato di questa sezione del rendiconto deve risultare positivo e tale da garantire un adeguato finanziamento all'attività istituzionale che, per definizione, non può essere rappresentata dall'attività di raccolta fondi.

La distinzione delle raccolte abituali rispetto a quelle occasionali va fatta a nostro avviso in funzione del criterio da utilizzare per la determinazione della commercialità.

Nel caso di raccolte svolte in modo occasionale in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, i ricavi sono decommercializzati ai sensi dell'art. 79, co 4, lett a) del CTS.

Per tali raccolte fondi vanno stilati apposito rendiconto con relazione ai sensi dell'art. 87, co 6 del CTS. I dettagli rispetto a tale adempimento sono riportati nel capitolo riservato agli altri obblighi di rendicontazione.

⚠ Controllate che il risultato delle raccolte fondi decommercializzate inserite nel prospetto coincida con la differenza delle voci C2) Oneri e proventi per raccolte fondi occasionali.

TRANSAZIONI RELATIVE AD ATTIVITÀ FINANZIARIE E PATRIMONIALI

Si tratta di componenti negativi/positivi di reddito derivanti da operazioni aventi natura di raccolta finanziaria/generazione di profitti di natura finanziaria e di matrice patrimoniale, primariamente connessa alla gestione del patrimonio immobiliare, laddove tale attività non sia attività di interesse generale ai sensi dell'art. 5 del CTS. Laddove si tratti invece di attività di interesse generale, i componenti di reddito sono imputabili nell'area A del rendiconto gestionale.

⚠ Ricordiamo che a partire dal 1° gennaio 2018 gli ETS sono esenti da imposta di bollo in forza dell'art. 82, co 5 del CTS. Verificate che la vostra banca applichi tale esenzione.

TRANSAZIONI RELATIVE AD ATTIVITÀ DI SUPPORTO GENERALE

La normativa non fornisce alcuna definizione dell'area inerente ai proventi e costi di supporto generale.

A nostro avviso, tale sezione va considerata come residuale rispetto alle altre aree e catturerà le cosiddette "shareholder activities", che per definizio-

ne non creano alcun valore aggiunto (vedi ricavi).

Il risultato di tale area sarà quindi per forza negativo e dovrà essere quindi colmato dalle altre aree.

Questa sezione raccoglierà anche le voci di costo che non è possibile "spalmare" sulle altre aree in base ad un criterio di ripartizione oggettivo.

COSTI E PROVENTI FIGURATIVI

L'analisi dell'andamento di un ETS non può però limitarsi al solo rendiconto gestionale, ma va estesa anche all'"outcome" di carattere sociale, al fine di poter esprimere un giudizio esauriente. Per questo motivo il legislatore ha chiesto agli ETS di integrare i valori contabili con numeri che evidenziano i risultati sociali perseguiti e ottenuti. Tali valori trovano posto tra i costi e proventi figurativi. Agli ETS di maggiori dimensioni è chiesto di dare evidenza di questo aspetto all'interno di un bilancio sociale che verrà trattato in un capitolo apposito.

⚠ La rendicontazione dei costi e proventi figurativi è facoltativa, rappresenta però a nostro avviso un'importante informazione per gli stakeholder e spesso giustifica risultati contabili (p.es. grossi avanzi o disavanzi) che altrimenti potrebbero essere mal interpretati.

Come scritto nelle pagine precedenti, la rilevazione dei costi figurativi si rende spesso necessaria al fine di dimostrare la secondarietà delle attività diverse.

I costi e proventi figurativi non devono essere stati inseriti nel rendiconto gestionale. Essi provengono infatti da un calcolo che potremmo definire come extra-contabile.

Laddove inseriti i valori in calce al rendiconto gestionale, la relazione di missione deve presentare le informazioni concernenti i singoli componenti dei costi figurativi.

Una voce tipica di costo e onere figurativo, è rappresentato dall'opera prestata dai volontari, la cui attività non può per statuto essere retribuita. Questa è, allo stesso tempo, costo e proventi: è costo figurativo in quanto l'ente non "paga" il servizio

prestato; è provento figurativo, nel momento in cui l'attività del volontario viene erogata a terzi o ai soci in forma gratuita. I costi relativi all'impiego dei volontari non occasionali sono determinati sulla base della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi di cui all'art. 51 del d.lgs. n. 81 del 15 giugno 2015. Sul lato dei proventi, l'importo equivale al "prezzo" che il percettore avrebbe dovuto sostenere se avesse dovuto "acquistare" lo stesso servizio o bene sul libero mercato.

⚠ *La rendicontazione di costi figurativi relativi all'attività di volontariato deve essere accompagnata da una attenta tenuta del registro dei volontari (art. 17, co 1 del CTS) e dalla assicurazione obbligatoria (art. 18 del CTS).*

Altra voce di costo figurativo è rappresentata dalla differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.

Tra i proventi figurativi, oltre alle suddette erogazioni gratuite di beni o servizi, possono essere esposte anche le erogazioni gratuite di denaro (che risulteranno già contabilizzate come costo).

Nella relazione di missione andrà riportata una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione dei suddetti elementi di costo e ricavo.

VOCI DI ENTRATA TIPICHE

Quote associative

Le quote associative sono di norma di natura non commerciale e non vanno assoggettate né a IRES né a Iva.

Rappresentano invece un ricavo di natura commerciale, le quote supplementari determinate in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto (vedi p.es. maggiorazione della quota a fronte di un'estensione della copertura assicurativa riservata ai soci).

Le quote associative vanno determinate annualmente (lo statuto definisce se da parte dell'assemblea o del direttivo) e sono da applicare a tutti

i soci, ovvero a tutte le categorie di soci, indistintamente.

⚠ *Nel caso venissero concessi particolari sconti a singoli soci, questi devono essere eventualmente giustificati e consigliamo di formalizzarli con verbale dell'organo direttivo.*

Le quote associative vanno classificate esclusivamente nella sezione A del rendiconto, riservata alle attività di interesse generale.

Corrispettivi specifici e contributi spese

Si tratta di voci di entrata a fronte di un servizio prestato, ovvero di un bene venduto.

Questi sono di norma assoggettati a tassazione IRES (imposta sul reddito delle società) e solo in casi particolari sono detassati (ovvero decommercializzati).

Tali transazioni non vanno intesi come attività commerciali se ai sensi dell'art. 79, co 2 del CTS:

- vengono prestati in conformità alla finalità statutaria e rappresentano quindi attività di interesse generale;
- i corrispettivi incassati non superano i costi direttamente imputabili, tenuto anche conto dei contributi pubblici;
- l'attività non viene prestata con mezzi imprenditoriali.

Se tutti e tre i requisiti sono rispettati, possiamo parlare di "contributo spese", in quanto l'attività non da margine.

L'art. 79, co 2- bis del CTS ha poi previsto una clausola di salvaguardia, secondo la quale si può derogare all'assenza di margine, qualora i ricavi non superino di oltre il 5 per cento i relativi costi per ciascun periodo di imposta e per non oltre due periodi di imposta consecutivi.

Un'eccezione al suddetto trattamento è stata riservata alle APS. In queste, infatti, l'attività è decommercializzata anche se il corrispettivo incassato supera il relativo costo, a condizione però, che i beneficiari del servizio o gli acquirenti del bene

siano esclusivamente soci o familiari conviventi degli stessi, ovvero degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale.

Ulteriori eccezioni che consentono di decommercializzare il ricavo sono rappresentate da:

- Cessione o erogazione di beni o servizi effettuate occasionalmente in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.
- Per ODV e APS: vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito (vendita senza intermediari e senza impiego di mezzi organizzati professionalmente), cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari.
- Per APS: le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni.
- Per APS ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287: somministrazione alimenti e bevande presso le sedi nonché viaggi e soggiorni turistici verso soci/familiari conviventi.

Proventi da contratti con enti pubblici

Proventi derivanti da accordi con enti di natura pubblica aventi carattere sinallagmatico, in cui sia previsto un corrispettivo a fronte di un servizio reso/di un bene fornito. Tali contratti si sostanziano nella maggior parte in cosiddette "convenzioni".

Sovvenzioni e contributi da enti pubblici

Proventi derivanti da accordi, non caratterizzate da un rapporto di sinallagmaticità. Questi proventi non assumono mai carattere commerciale e sono di norma classificati nella sezione A del rendiconto. Nella rendicontazione per competenza, il provento va rilevato nel momento in cui viene riconosciuto il diritto alla riscossione del contributo, che coincide con la presentazione della documentazione necessaria ai fini della liquidazione dello stesso.

Proventi del 5 per mille

Proventi derivanti dall'assegnazione a seguito della pubblicazione dell'elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contribu-

to del 5 per mille secondo quanto riportato nel sito dell'Agenzia delle Entrate.

I proventi del 5 per mille vanno classificati esclusivamente nella sezione A del rendiconto, riservata alle attività di interesse generale.

Erogazioni liberali e lasciti

Si tratta di atti che si contraddistinguono per la coesistenza di entrambi i seguenti presupposti:

- a. l'arricchimento del beneficiario con corrispondente riduzione di ricchezza da parte di chi compie l'atto;
- b. lo spirito di liberalità (inteso come atto di generosità effettuato in mancanza di qualunque forma di costrizione).

Tra le erogazioni liberali vanno tenute distinte quelle vincolate, quelle condizionate e quelle destinate a terzi in quanto richiedono un trattamento contabile diverso rispetto a quelle svincolate, incondizionate e proprie.

- Erogazioni liberali vincolate – liberalità assoggettate, per volontà del donatore, di un terzo esterno o dell'Organo amministrativo dell'ente, ad una serie di restrizioni e/o di vincoli che ne delimitano l'utilizzo, in modo temporaneo o permanente. A fronte di tale vincolo, va costituita nel passivo una riserva di pari importo alla voce A) II 3) "Riserve vincolate destinate da terzi.
- Erogazioni liberali condizionate – liberalità aventi una condizione imposta dal donatore in cui è indicato un evento futuro e incerto la cui manifestazione conferisce al promittente il diritto di riprendere possesso delle risorse trasferite o lo libera dagli obblighi derivanti dalla promessa. Nella rendicontazione per competenza, tali erogazioni generano ricavo soltanto nel momento in cui si realizza la condizione; nel frattempo, l'importo viene esposto nella posizione D) 5) "debito per erogazioni liberali condizionate".
- Erogazioni liberali destinate a terzi – nel caso in cui l'ETS funga da intermediario che riceve per girare a terzi la liberalità, l'importo non transita per il rendiconto gestionale, bensì viene allocato direttamente nel passivo patrimo-

niale in una voce di debito sino al momento in cui la liberalità non viene dismessa.

Nel caso in cui l'erogazione liberale avvenga nel contesto di una campagna di raccolta fondi, l'importo verrà esposto nella sezione C, altrimenti nella sezione A.

Per quanto riguarda le erogazioni liberali non monetarie e quindi in natura, si possono ipotizzare due metodi di contabilizzazione:

- a. Al loro valore normale esistente alla data in cui è riferibile la rilevazione in bilancio nell'attivo patrimoniale in seguito a perizia di stima.
- b. Come costo figurativo, in quanto rappresentano beni (p.es. alimenti per la mensa dei poveri) o servizi (p.es. una campagna pubblicitaria gratuita) che in alternativa l'ETS avrebbe dovuto reperire a pagamento.

La classificazione secondo un metodo o l'altro avviene a nostro avviso a seconda della rilevanza della posizione, determinata soprattutto dalla utilità pluriennale che l'ETS può trarre. Va sicuramente anche considerata la volontà da parte del donante di portare in detrazione l'erogazione. In tal caso servirà infatti sempre una perizia di stima e il valore dovrebbe essere classificato per una questione di linearità nell'attivo patrimoniale. La donazione di un immobile andrà p.es. sicuramente esposta tra i cespiti, mentre quella di un servizio che si esaurisce entro l'esercizio transiterà tra i costi figurativi.

Per gli ETS di piccole dimensioni, le liberalità non monetarie non producono alcuna rilevazione finalizzata alla redazione del rendiconto per cassa.

⚠ Ricordate ai vostri benefattori, che le erogazioni liberali a favore di ETS non commerciali sono detraibili dall'IRPEF al 30% e se rivolte a ODV al 35% per un importo annuo massimo di 30.000 euro (art. 83, co. 1 del CTS). Le erogazioni di altri enti e società sono deducibili dal reddito nel limite del 10 per cento del reddito complessivo dichiarato (art. 83, co. 2 del CTS).

Per gli ETS non piccoli, le erogazioni liberali andranno descritte in relazione a natura, vincoli e condizioni nella relazione di missione al punto 12.

Contributi da soggetti privati

Anche enti privati (istituti di credito, aziende, Fondazioni, Cooperative, ecc.) possono erogare contributi a ETS. Se a tale contributo non è collegata una controprestazione (vedi p.es. una stampa su un manifesto o un logo sul sito), esso va equiparato ad una erogazione liberale che pertanto non va tassata. In caso di controprestazione, il contributo assume carattere di corrispettivo e va tassato.

⚠ Per gli ETS non in possesso di partita IVA, non è possibile sottoscrivere contratti di sponsorizzazione, in quanto questi assumono sempre natura commerciale. Proponete quindi una erogazione liberale, che la controparte può interamente dedursi alla pari della sponsorizzazione.

Attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale

Sono sempre decommercializzate ai sensi dell'art. 79, co 2 del CTS. L'elenco delle attività rientranti in questa fattispecie è contenuto nell'art. 2 del DPR 135/2003.

Gli eventuali ricavi vanno classificati in base alla natura della controparte (socio, terzo, ente pubblico, ente privato) e rientrano sempre nella sezione A del rendiconto.

Sponsorizzazioni

Sono sempre di natura commerciale e quindi rilevanti ai fini IVA. Vanno formalizzate con contratto e documentate adeguatamente in merito all'effettiva esistenza.

I ricavi da sponsorizzazioni vanno classificati esclusivamente nella sezione B del rendiconto, riservata alle attività diverse, alla voce 3) "ricavi per prestazioni e cessioni a terzi".

Per quanto concerne il calcolo della secondarietà delle attività diverse, ricordiamo che ai sensi dell'art. 79, co 5 del CTS, i ricavi da sponsorizzazione non vanno conteggiati.

Redditi fondiari

Qualora l'ETS detenga un terreno o un fabbricato, la relativa rendita (compresa quindi anche la locazione) va tassata. A partire dal 2020 per gli enti con commerciali, vanno assoggettate ad imposizione anche le proprietà immobiliari all'estero (vedi IVIE).

Rendite finanziarie

Rappresentate p.es. da dividendi, interessi, rendite o plusvalenze da cessione di titoli, sono generalmente imponibili. Di norma, le rendite finanziarie sono tassate alla fonte, cioè, non devono essere indicate nuovamente nella dichiarazione dei redditi. Qualora sia stata applicata la ritenuta d'acconto è necessario predisporre la dichiarazione dei redditi.

VOCI DI COSTO TIPICHE

Acquisto di beni

Per beni si intendono sia i beni di consumo che i beni d'investimento. Sono beni d'investimento (o cespiti) quelli destinati all'esercizio dell'attività ed il cui uso è prolungato nel tempo. Essi si distinguono in beni immobili e mobili, da iscrivere nell'attivo patrimoniale e far transitare per conto economico attraverso la tecnica degli ammortamenti.

Nella voce di costo "materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci" vanno classificati gli acquisti riferiti ai suddetti beni di consumo.

Rimborsi spese

Le forme di rimborso spese possono essere differenti e diverso sarà il relativo trattamento fiscale:

- Rimborsi forfettari/indennità di trasferta: va considerato come un corrispettivo e quindi assoggettato a tassazione da parte del beneficiario.
- Rimborso analitico per spese documentate: escluso da tassazione se in riferimento a trasferte effettuate fuori dal territorio comunale; per le indennità chilometriche, da quantificare sulla base delle tariffe ACI.

Oltre al rimborso analitico documentato (a piè di lista) è possibile operare, con una modalità semplificata, il rimborso delle spese effettivamente

sostenute a fronte di un'autocertificazione (senza allegare i documenti di spesa), purché la somma da rimborsare sia limitata a 150 euro mensili e comunque entro il limite dei 10 euro giornalieri.

⚠ Evitate di riconoscere rimborsi spese forfettari a parti correlate (vedi definizione più avanti), in quanto potrebbero essere qualificati come distribuzione di fondi (vietate per statuto) ed essere non compatibili con determinati ruoli assunti all'intero dell'ETS (vedi in particolare membri del direttivo e volontari).

Le operazioni che fanno scattare la presunzione di distribuzione indiretta di utili, sono quelle individuate dall'art. 8, co 3 del CTS.

Lavoro autonomo occasionale

Il lavoro autonomo occasionale consiste in prestazioni di lavoro autonomo dietro corresponsione di un onorario. Non siamo in presenza né di un rapporto di lavoro subordinato, né di un'organizzazione e neppure di un'attività libero professionale (soggetta al regime IVA).

Il compenso non è soggetto ad IVA se l'attività non viene esercitata professionalmente ovvero abitualmente. Sull'onorario si applica tuttavia la ritenuta d'acconto (attualmente pari al 20%), la quale va indicata separatamente sulla nota onoraria. L'ETS è tenuto a versare la ritenuta entro il giorno 16 del mese successivo tramite modello F24, a consegnare al prestatore la certificazione unica (CU) e a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770).

Per gli ETS che fino a fine 2021 potranno beneficiare del regime forfettario ex legge 398/1991, determinati profili professionali (vedi p.es. direttori artistici, collaboratori tecnici di determinate associazioni culturali, allenatori) possono beneficiare di una totale esenzione del compenso da IVA, IRPEF e contributi per un valore annuo massimo di 10.000 euro.

⚠ Sugerite ai vostri prestatori di svolgere lavoro autonomo occasionale per non più di 5.000 euro (ovvero 10.000 euro all'anno se rientranti nei profili inquadabili nel regime forfettario ex legge

398/1991), al fine di poter esentare i compensi da contribuzione previdenziale (oltre che da IVA).

Godimento beni di terzi

La voce di costo più caratteristica rientrante in questa categoria sono i canoni di locazione. Questi costi vanno distribuiti sulle sezioni A, B o D a seconda dell'attività svolta all'interno dei relativi spazi. Se il locale è per esempio destinato esclusivamente ad attività amministrativa (segreteria e contabilità), il canone d'affitto andrà esposto nella sezione D del rendiconto, riservata ai costi e oneri di supporto generale.

In caso di utilizzo promiscuo, ovvero in parte istituzionale, in parte per attività diverse e in parte per attività amministrativa, il costo va ripartito extra-contabilmente sulle tre sezioni suddette in base ad una chiave di ripartizione (p.es. il tempo di utilizzo).

Ammortamenti

L'ammortamento è un procedimento contabile con il quale un costo pluriennale di un bene (materiale o immateriale) viene ripartito tra gli esercizi di vita utile del bene stesso, facendolo partecipare per quote alla determinazione del reddito dei singoli esercizi.

Gli ammortamenti vanno distribuiti sulle sezioni A, B o D a seconda dell'attività per la quale il cespito viene impiegato. Vale quindi la logica descritta per le locazioni.

⚠ Al fine di inquadrare correttamente gli ammortamenti, consigliamo di classificare i cespiti nel registro degli ammortamenti, imputandoli alle diverse aree (attività generale, diverse, di supporto).

Per determinare i coefficienti di ammortamento, si può fare riferimento alle tabelle ministeriali ex DM del 31.12.1988 e alle regole previste dagli OIC 16 (immobilizzazioni materiali) e OIC 24 (immobilizzazioni immateriali).

Personale dipendente

Qualora tra l'ETS e il prestatore sussista un rapporto di subordinazione, esso va inquadrato in un contratto di lavoro dipendente.

Il costo va distribuito sulle sezioni A, B o D a seconda dell'attività svolta dal dipendente. Se un dipendente opera in tutti e tre gli ambiti, il costo va ripartito in base al tempo impiegato. A tal fine può essere utile far rendicontare al dipendente le attività svolte nell'arco della giornata lavorativa.

Ricordiamo che l'art. 16 del CTS, prevede che la differenza retributiva tra i lavoratori dipendenti dell'ente non può essere superiore al rapporto di uno ad otto, calcolato sulla base della retribuzione annua lorda.

Il costo del personale puramente amministrativo (vedi p.es. il/la contabile) va indicato nella sezione D.

Relazione di missione

La relazione di missione, ai sensi dell'art. 13, co 1 del CTS, illustra, da un lato, le poste di bilancio e, dall'altro lato, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, cumulando informazioni che il Codice civile colloca per le società di capitali, distintamente, nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione.

La relazione di missione deve può essere suddivisa nel seguente modo e deve contenere i punti dal 1 al 24.

INFORMAZIONI DI CARATTERE GENERALE

1. le informazioni generali sull'ente, la missione perseguita e le attività di interesse generale di cui all'articolo 5 richiamate nello statuto, l'indicazione della sezione del Registro unico nazionale del Terzo settore in cui l'ente è iscritto e del regime fiscale applicato, nonché le sedi e le attività svolte;
2. i dati sugli associati o sui fondatori e sulle attività svolte nei loro confronti; informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;

3. i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato; eventuali accorpamenti ed eliminazioni delle voci di bilancio rispetto al modello ministeriale;

INFORMAZIONI IN MERITO ALLE POSTE DELLO STATO PATRIMONIALE

4. i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce: il costo; eventuali contributi ricevuti; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenuti nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;
 5. la composizione delle voci "costi di impianto e di ampliamento" e "costi di sviluppo", nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;
 6. distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
 7. la composizione delle voci "ratei e risconti attivi" e "ratei e risconti passivi" e della voce "altri fondi" dello stato patrimoniale;
 8. le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione, con indicazione della natura e della durata dei vincoli eventualmente posti, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi;
- ⚠ Per la costruzioni del prospetto di cui al punto 8) possiamo fare riferimento al Principio Contabile (OIC) n. 28.**
9. una indicazione degli impegni di spesa o di reinvestimento di fondi o contributi ricevuti con finalità specifiche;
 10. una descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate.

INFORMAZIONI IN MERITO ALLE POSTE DEL RENDICONTO GESTIONALE

11. un'analisi delle principali componenti del rendiconto gestionale, organizzate per categoria, con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;
12. una descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute;

INFORMAZIONI CONCERNENTI LA STRUTTURA E IL FUNZIONAMENTO SOCIALE

13. il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari di cui all'articolo 17, comma 1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;

⚠ Il punto 13) assume grande importanza nelle ODV e nelle APS, le quali devono dimostrare che si sono avvalse nello svolgimento della propria attività sociale in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associato (vedi 2 volontari per ogni lavoratore impiegato). Il dato sul numero dei volontari dovrà essere completato dal numero di ore di volontariato prestate nel corso dell'esercizio.

14. l'importo dei compensi spettanti all'organo esecutivo, all'organo di controllo, nonché al soggetto incaricato della revisione legale. Gli importi possono essere indicati complessivamente con riferimento alle singole categorie sopra indicate;
15. un prospetto identificativo degli elementi patrimoniali e finanziari e delle componenti economiche inerenti i patrimoni destinati ad uno specifico affare di cui all'articolo 10 del CTS;
16. le operazioni realizzate con parti correlate, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni

medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente; Per parti correlate si intende:

- a. ogni persona o ente in grado di esercitare il controllo sull'ente. Il controllo si considera esercitato dal soggetto che detiene il potere di nominare o rimuovere la maggioranza degli amministratori o il cui consenso è necessario agli amministratori per assumere decisioni;
- b. ogni amministratore dell'ente;
- c. ogni società o ente che sia controllato dall'ente (ed ogni amministratore di tale società o ente). Per la nozione di controllo delle società si rinvia a quanto stabilito dall'art. 2359 del codice civile, mentre per la nozione di controllo di un ente si rinvia a quanto detto al punto precedente;
- d. ogni dipendente o volontario con responsabilità strategiche;
- e. ogni persona che è legata ad una persona la quale è parte correlata all'ente

⚠ *Una transazione con parti correlate può essere rappresentata p.es. da un contratto di locazione in cui il locatore è un membro del direttivo. Consigliamo di formalizzare la firma del relativo contratto con verbale dell'organo direttivo, in cui il diretto interessato (in conflitto di interessi) si astiene dal voto.*

17. la proposta di destinazione dell'avanzo, con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo;

COMUNICAZIONE IN RELAZIONE ALL'ANDAMENTO GESTIONALE

18. l'illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione. L'analisi è coerente con l'entità e la complessità dell'attività svolta e può contenere, nella misura necessaria alla comprensione della situazione dell'ente e dell'andamento e del risultato della sua gestione, indicatori finanziari e non finanziari, nonché una descrizione dei principali rischi e

incertezze. L'analisi contiene, ove necessario per la comprensione dell'attività, un esame dei rapporti sinergici con altri enti e con la rete associativa di cui l'organizzazione fa parte;

19. l'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari;

⚠ *I punti 18 e 19 rappresentano di fatto l'equivalente del contenuto generale della relazione sulla gestione, a cui si può fare riferimento (vedi art. 2428, co 1 e 2 CC). Al punto 18 possono essere riportati anche i risultati sociali ottenuti nell'esercizio, soprattutto, quando per il raggiungimento di tali risultati il bilancio evidenzia un importante disavanzo.*

ALTRE INFORMAZIONI

20. l'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale. L'informativa dovrebbe sostanziarsi nei principali strumenti tramite cui vengono perseguite le attività di interesse generale, elencati idealmente anche nello statuto.
21. informazioni e riferimenti in ordine al contributo che le attività diverse forniscono al perseguimento della missione dell'ente e l'indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse. In questo punto va evidenziato il carattere secondario e strumentale, fornito da parte delle attività diverse.
22. un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano: - i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'articolo 17, co 1 del CTS; - le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale; - la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto; accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti;

23. la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto, di cui all'articolo 16 del CTS, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, ove tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente;
24. una descrizione dell'attività di raccolta fondi rendicontata nella Sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico previsto dall'articolo 87, comma 6 dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle

celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione effettuate occasionalmente di cui all'articolo 79, co 4, lett a) del CTS. L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste siano ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.

La modulistica del DM n. 39 del 5 marzo 2020 non contiene uno schema di riferimento, in quanto seguirà apposito provvedimento che regolerà i dettagli riferibili alle raccolte fondi.



“Il punto 24 ha finalità fiscale in quanto solo a determinate condizioni le raccolte fondi vengono decommercializzate. Enfatizzate quindi gli aspetti come occasionalità, non professionalità e contesto in cui avviene la raccolta (vedi celebrazione, ricorrenza, campagna di sensibilizzazione).”

4. La rendicontazione secondo il principio di cassa

L'art. 13, co 2 del CTS permette agli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro di redigere il bilancio nella forma del rendiconto per cassa.

Ciò significa, che il bilancio dei piccoli ETS si compone del solo rendiconto per cassa, senza evidenza dello stato patrimoniale. Si tratta in sostanza di un estratto conto sintetico dei movimenti finanziari, nel quale sono rilevate le entrate e le uscite dell'esercizio.

Il criterio di cassa è infatti un principio di gestione contabile che si basa sulla data dell'effettivo pagamento di entrate e uscite. Questo significa che le entrate e le uscite sono rilevanti ai fini contabili, solo quando sono effettivamente avvenuti i pagamenti.

Il rendiconto evidenzia il risultato economico dell'esercizio. Esso fornisce una rappresentazione delle operazioni di gestione, mediante una sintesi dei componenti positivi e negativi di reddito che hanno contribuito a determinare il risultato economico. I componenti positivi e negativi di reddito sono raggruppati in modo da fornire significativi risultati intermedi.

L'ulteriore semplificazione riservata ai piccoli ETS è rappresentata dalla mancanza della relazione di missione, sostituita dalle annotazioni in calce al bilancio.

La struttura del rendiconto per cassa si differenzia da quella del rendiconto gestionale per i seguenti aspetti:

- Le parole "oneri e costi" sono sostituite dalla parola "uscite";
- Le parole "ricavi, rendite e proventi" sono sostituite dalla parola "entrate";
- Al rendiconto per cassa è stata aggiunta una sezione chiamata "Entrate/Uscite da investimenti in immobilizzazioni o da deflussi di capitale di terzi" per la rendicontazione dei movimenti su cespiti e mezzi finanziari che nel rendiconto gestionale non compaiono, in quanto di natura esclusivamente patrimoniale;
- Assenza nel rendiconto per cassa delle voci di costo riservate a ammortamenti, accantonamenti per rischi e oneri e rimanenze iniziali; tra le entrate manca la voce rimanenze finali.

Per le sezioni A), B), C), D) ed E) e per la sezione riservata alle voci figurative valgono le stesse considerazioni fatte per il rendiconto gestionale a cui quindi rimandiamo, ad eccezione naturalmente dei sottoconti non previsti. Ci concentriamo quindi di seguito sulle particolarità che contraddistinguono il rendiconto per cassa.

Di seguito si riporta nella sua interezza lo schema di rendiconto per cassa del decreto ministeriale:

| USCITE | ENTRATE |
|---|---|
| A) Uscite da attività di interesse generale | A) Entrate da attività di interesse generale |
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | 1. Entrate da quote associative e apporti dei fondatori |
| 2. Servizi | 2. Entrate dagli associati per attività mutuali |
| 3. Godimento beni di terzi | 3. Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori |
| 4. Personale | 4. Erogazioni liberali |
| 5. Uscite diverse di gestione | 5. Entrate del 5 per mille |
| | 6. Contributi da soggetti privati |
| | 7. Entrate per prestazioni e cessioni a terzi |
| | 8. Contributi da enti pubblici |
| | 9. Entrate da contratti con enti pubblici |
| | 10. Altre entrate |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)</i> |
| B) Uscite da attività diverse | B) Entrate da attività diverse |
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | 1. Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori |
| 2. Servizi | 2. Contributi da soggetti privati |
| 3. Godimento beni di terzi | 3. Entrate per prestazioni e cessioni a terzi |
| 4. Personale | 4. Contributi da enti pubblici |
| 5. Uscite diverse di gestione | 5. Entrate da contratti con enti pubblici |
| | 6. Altre entrate |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività diverse (+/-)</i> |
| C) Uscite da attività di raccolta fondi | C) Entrate da attività di raccolta fondi |
| 1. Uscite per raccolte fondi abituali | 1. Entrate da raccolte fondi abituali |
| 2. Uscite per raccolte fondi occasionali | 2. Entrate da raccolte fondi occasionali |
| 3. Altre uscite | 3. Altre entrate |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi (+/-)</i> |
| D) Uscite da attività finanziarie e patrimoniali | D) Entrate da attività finanziarie e patrimoniali |
| 1. Su rapporti bancari | 1. Da rapporti bancari |
| 2. Su investimenti finanziari | 2. Da altri investimenti finanziari |
| 3. Su patrimonio edilizio | 3. Da patrimonio edilizio |
| 4. Su altri beni patrimoniali | 4. Da altri beni patrimoniali |
| 5. Altre uscite | 5. Altre entrate |
| Totale | Totale |
| | <i>Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali (+/-)</i> |

| E) Uscite di supporto generale | E) Entrate di supporto generale |
|--|---|
| 1. Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci | 1. Entrate da distacco del personale |
| 2. Servizi | 2. Altre entrate di supporto generale |
| 3. Godimento beni di terzi | |
| 4. Personale | |
| 5. Altre uscite | |
| Totale | Totale |
| Totale uscite della gestione | Totale entrate della gestione |
| | <i>Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte (+/-)</i> |
| | <i>Imposte</i> |
| | <i>Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali, e finanziamenti (+/-)</i> |

| Uscite da investimenti in immobilizzazioni o da deflussi di capitale di terzi | Entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi |
|--|---|
| 1. Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale | 1. Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale |
| 2. Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività diverse | 2. Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività diverse |
| 3. Investimenti in attività finanziarie e patrimoniali | 3. Disinvestimenti di attività finanziarie e patrimoniali |
| 4. Rimborso di finanziamenti per quota capitale e di prestiti | 4. Ricevimento di finanziamenti e di prestiti |
| Totale | Totale |
| | <i>Imposte</i> |
| | <i>Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti (+/-)</i> |

| |
|---|
| <i>Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti</i> |
| <i>Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti</i> |
| <i>Avanzo/disavanzo complessivi</i> |

| | Es.t | Es.t-1 |
|----------------------------|------|--------|
| Cassa e banca | | |
| Cassa | | |
| Depositi bancari e postali | | |

Costi e proventi figurativi

| Costi figurativi | Proventi figurativi |
|--------------------------------------|--------------------------------------|
| 1. da attività di interesse generale | 1. da attività di interesse generale |
| 2. da attività diverse | 2. da attività diverse |
| Totale | Totale |

Uscite e entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi

Lo schema del rendiconto dei piccoli ETS distingue le poste ordinarie da quelle che accolgono gli investimenti/disinvestimenti derivanti da operazioni di dismissione di beni immobilizzati e da deflussi o afflussi di capitale di terzi. Tale sezione non è ovviamente presente nello schema degli ETS non piccoli, dove queste transazioni hanno rilevanza esclusivamente patrimoniale, e incidono sul risultato d'esercizio soltanto in riferimento ad ammortamenti, plusvalenze, minusvalenze, svalutazioni, rivalutazioni o interessi.

⚠ *L'acquisto di un bene va classificato in tale sezione se questo risulta qualificabile come cespite, evidenziando quindi una vita utile che si protrae oltre l'esercizio di entrata in funzione. In caso contrario l'acquisto va classificato come "materia prima, sussidiaria, di consumo e di merci" nella posizione 1 delle sezioni A, B o C.*

Queste entrate non rilevano nel calcolo del limite dei 220.000 euro per l'individuazione dello schema di bilancio da applicare.



Prospetto di liquidità

La rendicontazione per cassa implica una necessaria riconciliazione della cassa e delle disponibilità liquide tra inizio e fine esercizio. La differenza deve infatti trovare corrispondenza nel risultato d'esercizio.

Sussiste la facoltà di elencare anche altre poste patrimoniali riferibili ad una concezione più ampia del termine "liquidità", facendo quindi riferimento alle disponibilità e passività finanziarie, comprendendo quindi per esempio i prestiti e mutui bancari e i titoli, senza però snaturare il principio di rendicontazione per cassa.

Informativa in calce al rendiconto

In assenza della relazione di missione, gli ETS piccoli dovranno riportare in calce al bilancio, l'evidenza del carattere secondario e strumentale delle attività diverse, previsto dall'art. 13, co 6 del CTS.



“L’informativa in calce al rendiconto può essere formulata come segue: «L’organo di gestione certifica che le attività diverse ex art. 6 del CTS sono state svolte secondo le previsioni statutarie, che sono strumentali rispetto all’attività di interesse generale e che le relative entrate

non sono superiori al 30% delle entrate complessive

OPPURE

non sono superiori al 66% delle uscite complessive.»”

5. Passaggio di regime

Il passaggio di regime rappresenta un momento molto delicato, in quanto oltre ad avere implicazioni contabili, impatta anche su aspetti fiscali e va quindi trattato con molta prudenza. Riportiamo di seguito gli aspetti più importanti da considerare:

- L'obbligo di passaggio di regime rileva sulla base delle entrate risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente (secondo il criterio ivi applicato).
- Le componenti commerciali di costo e ricavo già detratte/dichiarate nell'esercizio precedente, non vanno considerate al fine del calcolo delle imposte dirette.
- Le componenti commerciali di costo e ricavo non detratte/non dichiarate nell'esercizio precedente, vanno considerate al fine del calcolo delle imposte dirette.
- Nel passaggio alla rendicontazione per competenza, la situazione patrimoniale va fotografata a inizio dell'esercizio, soprattutto per quanto riguarda le rimanenze e i beni ammortizzabili.

⚠ *Gli ETS di piccole dimensioni che possono "spostarsi" tra un regime all'altro con frequenza, dovranno stare attenti a scegliere il regime più appropriato. La scelta del regime per cassa è consigliabile, se si ipotizza di utilizzare lo stesso in via durevole; il passaggio tra un regime a un altro può infatti essere un'operazione molto complessa e che non permette una comparazione dei dati di bilancio nel tempo.*

Con l'entrata in vigore dei nuovi obblighi di rendicontazione, tanti enti non piccoli si troveranno a dover passare al regime per competenza. Riportiamo di seguito alcuni suggerimenti pratici per la costruzione della situazione patrimoniale iniziale al 1/1/2021:

Cespiti – rilevati in base al costo storico. Questo è dato dal costo di acquisto, di realizzazione o al valore catastale nel caso di donazione ovvero

determinato da apposita perizia di esperto.

Dal costo storico va scontato l'eventuale contributo in conto investimenti.

L'ammortamento avviene in base all' aliquota di ammortamento. Le aliquote comunemente applicate sono le seguenti:

- Edifici 3%; Costruzioni leggere (tettoie, baracche, ecc.) 10%
- Macchinari, apparecchi e attrezzature varie 15%
- Arredamento 15%
- Mobili d'ufficio 12%
- Macchine d'ufficio (compresi computers e telefoni) 20%
- Autoveicoli da trasporto 20%
- Autovetture, motoveicoli e simili 25%

⚠ *Censite i cespiti a fine 2020 e recuperate le fatture di acquisto in base alla vita utile. P.es. Computer: aliquota 20% - fatture degli ultimi 6 anni, ovvero relative a cespiti acquistati a partire dal 2016*

Titoli – valorizzare in base al costo di acquisto/ sottoscrizione o al valore di realizzo al 31/12/2020 se minore;

Rimanenze – inventario fisico al 31/12/2020 e valorizzazione in base all'ultima fattura di acquisto (sistema FIFO);

Patrimonio netto – calcolato per differenza tra attivo e passivo, valorizzando il fondo patrimoniale

TFR – situazione al 31/12/2020 da richiedere al consulente del lavoro;

Crediti e debiti – monitorare gli incassi e i pagamenti dei primi 3 mesi del 2021. Il 5 per mille va esposto a credito nel momento in cui vengono pubblicate le liste definitive; i contributi pubblici nel momento in cui c'è il decreto di liquidazione.

Ratei e risconti – riferiti a incassi e pagamenti, di cui una parte è di competenza dell'esercizio precedente/successivo. Vedi p.es. affitti, contratti assicurativi, PEC o dominio web in corso a cavallo d'anno.

6. Bilancio sociale

Quello del bilancio sociale è un adempimento civilistico a sé stante, aggiuntivo quindi rispetto a quanto visto finora. Esso non deve essere confuso con la relazione di missione (art. 13 del CTS), che insieme allo stato patrimoniale e al rendiconto finanziario forma il bilancio di esercizio degli enti e «illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie».

Il bilancio sociale è uno “strumento di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte da un'organizzazione. Ciò al fine di offrire un'informativa strutturata e puntuale a tutti i soggetti (stakeholder) interessati non ottenibile a mezzo della sola informazione economica contenuta nel bilancio di esercizio”.

Il bilancio sociale si pone quindi i seguenti obiettivi:

- fornire informazioni utili a tutti gli stakeholders (finanziatori, donatori, associati, beneficiari, lavoratori, cittadini, soggetti pubblici) sulla qualità delle attività dell'ente per ampliare e migliorare le loro conoscenze e le possibilità di valutazione e di scelta;
- dare conto dell'identità e del sistema di valori di riferimento assunti dall'ente;
- rendere conto del grado di adempimento degli impegni in questione;
- esporre gli obiettivi di miglioramento che l'ente si impegna a perseguire;
- rappresentare l'“impatto sociale” creato nell'ambiente nel quale l'ente opera (vedi valore aggiunto, cambiamenti sociali prodotti e sostenibilità dell'azione sociale).

Il Bilancio sociale, previsto dal Codice del Terzo Settore è stato oggetto di apposito Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali di data 4 luglio 2019, recante le indicazioni per l'adozione delle Linee Guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del terzo settore, completando il quadro di riferimento di questi enti per la comunicazione sociale.

Le nuove linee-guida si applicano ai bilanci sociali relativi al primo esercizio successivo a quello in corso alla data del 9 agosto 2019 (quindi, per i soggetti “solari”, ai bilanci sociali relativi all'esercizio 2020).

L'efficacia delle nuove norme sul bilancio sociale è quindi anticipata rispetto a nuovi obblighi di rendicontazione del bilancio “contabile”.

⚠ Per gli ETS con esercizio “solare” che per il 2020 sono tenuti alla redazione del bilancio sociale, consigliamo di predisporre anche il bilancio “contabile” secondo i nuovi schemi di rendicontazione (obbligatorie dal 2021).

La struttura e il contenuto del bilancio sociale sono definiti all'art. 6 delle suddette Linee Guida. Esso dovrà contenere almeno le informazioni di seguito indicate, suddivise in sezioni a seconda della dimensione oggetto di analisi. In caso di omissione di una o più sezioni l'ente sarà tenuto a illustrare le ragioni che hanno condotto alla mancata esposizione dell'informazione.

Le sezioni da inserire sono le seguenti:

- 1. Metodologia adottata per la redazione del bilancio sociale**
 - Eventuali standard di rendicontazione utilizzati
 - Cambiamenti significativi di perimetro o metodi di misurazione rispetto al precedente periodo di rendicontazione
 - Altre informazioni utili a comprendere il processo e la metodologia di rendicontazione
- 2. Informazioni generali sull'ente**
 - Nome dell'ente
 - Codice fiscale
 - Partita Iva
 - Forma giuridica e qualificazione ai sensi del Codice del Terzo Settore: Si deve fare riferimento non solo all'inquadramento civilistico (es. associazione riconosciuta, associazione non

riconosciuta, fondazione, ecc.) ma anche alla qualificazione ai sensi del Codice del Terzo Settore (es. associazione di promozione sociale, organizzazione di volontariato, rete associativa, ente filantropico, impresa sociale, società di mutuo soccorso, ecc.).

- Indirizzo sede legale
- Altre sedi
- Aree territoriali di operatività
- Valori e finalità perseguite (missione dell'ente)
- Attività statutarie: Individuate facendo riferimento all'art. 5 del CTS e/o all'art. 2 del CTS (oggetto sociale). In tale ambito occorre specificare se il perimetro delle attività statutarie è più ampio di quelle effettivamente realizzate, circostanziando le attività effettivamente svolte.
- Altre attività svolte in maniera secondaria/strumentale;
- Collegamenti con altri enti del Terzo Settore (inserimento in reti, gruppi di imprese sociali, ecc.)
- Contesto di riferimento

3. **Struttura, governo e amministrazione**

- Consistenza e composizione della base sociale /associativa (se esistente)
- Sistema di governo e controllo, articolazione, responsabilità e composizione degli organi: Indicando in ogni caso i nominativi degli amministratori e degli altri soggetti che ricoprono cariche istituzionali, la data di prima nomina, il periodo per il quale rimangono in carica, nonché le eventuali cariche o gli incarichi espressione di specifiche categorie di soci o associati.
- Approfondimento sugli aspetti relativi alla democraticità interna e alla partecipazione degli associati alla vita dell'ente (se rilevante rispetto alle previsioni statutarie)
- Mappatura dei principali stakeholder (Personale, soci, finanziatori, clienti/utenti, fornitori, Pubblica Amministrazione, collettività) e modalità del loro coinvolgimento

4. **Persone che operano per l'ente**

- Tipologie, consistenza e composizione del personale che ha effettivamente operato per l'ente, con una retribuzione - a carico dell'ente o di altri soggetti - o a titolo volontario: La composizione deve tener conto di eventuali

elementi rilevanti (ad es. per genere, per fascia di età, per titolo di studio, ecc.). Esclusi i lavoratori distaccati presso altri enti (cosiddetti "distaccati out"). Specificare ad esempio l'utilizzo di personale religioso, persone distaccate da imprese o enti, operatori volontari del Servizio Civile Universale, volontari di altri enti ecc.

- Attività di formazione e valorizzazione realizzate
- Contratto di lavoro applicato ai dipendenti
- Natura delle attività svolte dai volontari
- Struttura dei compensi, delle retribuzioni, delle indennità di carica e modalità e importi dei rimborsi ai volontari
- Emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati
- Rapporto tra retribuzione annua lorda massima e minima dei lavoratori dipendenti dell'ente
- In caso di utilizzo della possibilità di effettuare rimborsi ai volontari a fronte di autocertificazione: modalità di regolamentazione, importo dei rimborsi complessivi annuali e numero di volontari che ne hanno usufruito

5. **Obiettivi e attività**

- Informazioni qualitative e quantitative sulle azioni realizzate nelle diverse aree di attività, sui beneficiari diretti e indiretti, sugli output risultanti dalle attività poste in essere e, per quanto possibile, sugli effetti prodotti sui principali portatori di interessi: Se ritenute pertinenti, possono essere inserite informazioni relative al possesso di certificazioni di qualità.
- Elementi/fattori che possono compromettere il raggiungimento dei fini istituzionali e procedure poste in essere per prevenire tali situazioni

6. **Situazione economico-finanziaria**

- Provenienza delle risorse economiche: Con l'indicazione separata dei contributi pubblici e privati.
- Specifiche informazioni sulle attività di raccolta fondi
- Finalità delle raccolte effettuate nel periodo di riferimento
- Strumenti utilizzati per fornire informazioni al pubblico sulle risorse raccolte e sulla destina-

zione delle stesse

- Segnalazioni da parte degli amministratori di eventuali criticità emerse nella gestione ed evidenziazione delle azioni messe in campo per la mitigazione degli effetti negativi.

7. Altre informazioni

- Indicazioni su contenziosi/controversie in corso rilevanti ai fini della rendicontazione Sociale
- Informazioni di tipo ambientale, se rilevanti con riferimento alle attività dell'ente: Ad esempio, per consumo di energia, produzione di rifiuti, ecc. Tipologie di impatto ambientale connesse alle attività svolte; politiche e modalità di gestione di tali impatti; indicatori di impatto ambientale e variazione dei valori assunti dagli stessi.
- Altre informazioni di natura non finanziaria: Si tratta di informazioni inerenti gli aspetti di natura sociale, la parità di genere, il rispetto dei diritti umani, la lotta contro la corruzione, ecc. In tale ambito rientrano anche quelle contenute del D.Lgs. 30 dicembre 2016, n. 254.
- Informazioni sulle riunioni degli organi deputati alla gestione e all'approvazione del bilancio, sul numero dei partecipanti, sulle principali questioni trattate e sulle decisioni adottate nel corso delle riunioni.

8. Monitoraggio svolto dall'organo di controllo

Vanno evidenziati modalità di effettuazione dei controlli ed esiti. A tal fine rilevano:

- per le imprese sociali, l'art. 10, co 3, del CTS;
- per gli altri enti del Terzo Settore, l'art. 30, co 7, del CTS.

Per quanto riguarda la sezione 5 del bilancio sociale, il legislatore individua nella valutazione del cosiddetto "impatto sociale" lo strumento attraverso il quale gli enti di Terzo Settore comunicano ai propri stakeholders l'efficacia nella creazione di valore sociale ed economico, anche al fine di migliorare l'attrattività nei confronti dei finanziatori esterni. La valutazione dell'impatto sociale è stata oggetto di apposite linee guida, approvate con decreto ministeriale di data 23 luglio 2019.

Nella rendicontazione e valutazione dell'impatto sociale; ogni ente può scegliere metodi e indicatori più adeguati alla tipologia di attività svolta.

Le pubbliche amministrazioni nell'ambito delle procedure di affidamento di servizi di interesse generale (vedi convenzioni) e nell'erogazione di contributi possono prevedere sistemi di valutazione dell'impatto sociale per poter valutare i risultati in termini di qualità e di efficacia delle prestazioni e delle attività svolte.

⚠ Considerata l'importanza della rendicontazione dell'impatto sociale in ottica di trasparenza e soprattutto di accesso a fondi pubblici, consigliamo di strutturarsi in tempo per la raccolta dei relativi dati, non limitandosi alla sola raccolta delle ore di volontariato.

Il bilancio sociale predisposto dagli amministratori deve essere approvato dall'assemblea, dopo essere stato esaminato dall'organo di controllo. Successivamente il bilancio sociale deve essere depositato entro il 30 giugno presso il RUNTS e pubblicato sul sito internet dell'ETS o su quello della rete associativa alla quale l'ente eventualmente aderisce.

Ai sensi dell'art. 14 del CTS, l'obbligo di redigere il bilancio sociale vale per:

- enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori ad 1 milione di Euro.
- Centri di servizio per il volontariato (non rileva il volume delle entrate)
- le imprese sociali
- le cooperative sociali

Qualora un ente, pur non essendo tenuto alla predisposizione del bilancio sociale, vi proceda volontariamente, potrà disattendere le linee-guida ex decreto ministeriale del 4 luglio 2019. Solo i documenti conformi alle medesime linee-guida potranno però utilizzare la dicitura "Bilancio sociale predisposto ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 117/2017".

7. Deposito

Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del codice civile. (Art. 13, comma 5, CTS).

Per gli enti del Terzo settore «non commerciali» la pubblicità è assolta tramite deposito del bilancio presso il RUNTS.

Il legislatore non ha previsto una tempistica specifica per l'approvazione del bilancio, bensì ha disposto che il termine ultimo per il deposito del bilancio (e del rendiconto per la raccolta pubblica dei fondi) al RUNTS sia il 30 giugno (art. 48, co 3 del CTS). Questo implica che la data di approvazione del bilancio sarà fissato dallo statuto dei singoli enti e dovrà, in ogni caso, essere coerente con la data di deposito prevista dalla norma.

Il termine del 30 giugno vale anche per gli ETS che hanno l'esercizio sociale non coincidente con

l'anno solare. Il bilancio di un ETS che chiude al 30 giugno 2021 andrà quindi depositato entro il 30 giugno 2022, indipendentemente dalla data di approvazione dello stesso.

Il primo bilancio da depositare secondo il nuovo schema e secondo le nuove modalità, per gli ETS con anno solare, sarà quello relativo al 2021. Il deposito avverrà in formato telematico (vedi formato Xbrl) e potrà essere effettuato per tramite di un intermediario abilitato.

Il regime sanzionatorio per il mancato deposito del bilancio prevede quanto segue:

- diffida all'ente a adempiere entro un determinato termine (comunque non superiore a 180 giorni);
- cancellazione dal Registro qualora entro tale termine l'ente non abbia adempiuto;
- sanzione amministrativa da 103 a 1.032 euro. L'importo è ridotto a 1/3 se l'omissione viene regolarizzata nei 30 giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti.

8. Scritture contabili

Modalità di tenuta

Le ODV e APS con ricavi annui di natura commerciale al di sotto di 130.000 euro che quindi possono applicare il regime forfetario di cui all'art. 86 del CTS, sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili. Sussiste comunque l'obbligo di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti.

Per tutti gli altri ETS l'art. 87, co. 1, lett. a) del CTS richiede di tenere, con riferimento all'attività complessivamente svolta, "scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5."

Gli obblighi di cui sopra si considerano assolti anche qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

LIBRO GIORNALE

Esso contiene le registrazioni di tutti i movimenti contabili dell'ente. Nella rendicontazione per competenza, la registrazione va fatta secondo il metodo della partita doppia. I dati obbligatori a norma di legge, sono:

- data dell'operazione;
- descrizione dell'operazione;
- rappresentazione dell'operazione in "Dare" e "Avere";
- importi dell'operazione, distinti per ciascun mastro.

LIBRO INVENTARI

Per il primo esercizio in cui viene redatto, deve contenere l'elenco delle attività e delle passività conferite nonché il valore del capitale conferito.

Per tutti i successivi esercizi, dal libro dovranno emergere una parte sintetica nella quale sono riportati Stato Patrimoniale, Rendiconto gestionale e Relazione di Missione e una analitica nella quale è indicata la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore, con valore attribuito a ciascun gruppo.

⚠ Oltre ai documenti di bilancio, stampate anche "bilancino di verifica", partitari di clienti e fornitori, dettaglio delle giacenze finali e libro cespito.

In relazione all'attività commerciale esercitata, gli enti del Terzo settore non commerciali, hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata (vedi art. 87, co 4 del CTS).

Ciò significa che l'ETS dovrà procedere alla numerazione distinta delle fatture emesse, annotandole in una sezione separata del libro giornale; analogo comportamento dovrà essere tenuto per la protocollazione e annotazione delle fatture d'acquisto correlate all'attività commerciale.

Ai sensi dell'art. 2219 CC, tutte le scritture devono essere tenute secondo le norme di un'ordinata contabilità, senza spazi in bianco, senza interlinee e senza trasporti in margine. Non vi si possono fare abrasioni e, se è necessaria qualche cancellazione, questa deve eseguirsi in modo che le parole cancellate siano leggibili.

Piano dei conti

Va da sé, che la contabilità debba prevedere un piano dei conti, il quale sia costruito in maniera tale da fornire un supporto alla predisposizione del

bilancio. Individuando p.es. già nel piano dei conti l'area gestionale di riferimento, si evita così di riportare arbitrarie (e non controllabili) ripartizioni in sede di redazione del bilancio. Spetta all'ETS definire il proprio piano dei conti, non esiste infatti un piano di contabilità generale da cui poter attingere per la definizione dei conti e della struttura del piano. Il piano dei conti dovrebbe idealmente fornire un dettaglio ulteriore rispetto ai prospetti quantitativi di bilancio che, come illustrato, hanno schemi fissi.

▲ L'adeguamento al nuovo schema di rendicontazione può rappresentare il momento opportuno per mettere mano al piano dei conti e creare un sistema amministrativo che riesca non solo a soddisfare gli adempimenti amministrativi, ma anche a consentire un monitoraggio costante delle situazioni di pericolo.

La costruzione del piano dei conti degli ETS può essere finalizzata a rilevare:

- Natura della voce di costo o ricavo (p.es. acquisto beni, servizi, oneri per godimento beni di terzi);
- Area gestionali di appartenenza secondo le sezioni previste dal bilancio;
- Controparti nelle transazioni (vedi soci, dirigenti, volontari, enti pubblici, ETS collegati e altre parti correlate);
- Attività di natura commerciale piuttosto che di natura non commerciale (istituzionale).

Andranno definiti a livello di dettaglio più alto i conti afferenti all'area gestionale di riferimento, rispetto ai sottoconti articolati per natura (e non viceversa).

Inevitabilmente resteranno delle voci di costo promiscue, non imputabili ad un'area gestionale specifica. Queste andranno imputate a conti generali, che poi verranno ripartiti, ove rilevanti, sulla base di parametri ritenuti adeguati a rappresentarne l'effettivo utilizzo.

Conservazione

Le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione (Art. 2220, CC).

Per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e le copie delle fatture, delle lettere e dei telegrammi spediti.

I documenti possono essere conservati su supporti di immagini, attraverso la procedura di conservazione ottica sostitutiva (vedi marca temporale e firma digitale), sempre che essi possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione dal soggetto che utilizza detti supporti.



“L'adeguamento al nuovo schema di rendicontazione può rappresentare il momento opportuno per mettere mano al piano dei conti e creare un sistema amministrativo che riesca non solo a soddisfare gli adempimenti amministrativi, ma anche a consentire un monitoraggio costante delle situazioni di pericolo.”



9. Altri obblighi di rendicontazione

Proponiamo qui di seguito una carrellata di adempimenti di rendicontazione che esulano dagli obblighi di rendicontazione del DM 5/3/2020 e del DM 4/7/19, ma che in qualche maniera hanno un collegamento con i dati contenuti nel bilancio e che quindi devono necessariamente essere coordinati nei contenuti.

Raccolte pubbliche di fondi (CTS, Art. 87, co 6)

Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono inserire all'interno del rendiconto o del bilancio, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un rendiconto specifico redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

Per gli enti non piccoli, le informazioni relative alla raccolta pubblica di fondi effettuate occasionalmente, vanno anche inserite nella relazione di missione al punto 24.

Il prospetto dovrà essere riconciliato con le risultanze della Sezione C del rendiconto. La somma degli utili derivanti da raccolte pubbliche occasionali dovrà infatti coincidere con l'importo di cui alle voci C2) Oneri e proventi per raccolte fondi occasionali.

⚠ Tale adempimento si rivolge esclusivamente alle raccolte fondi occasionali. Non serve commentare quelle non occasionali (assoggettate ad imposta).

Emolumenti ad amministratori e controllori (CTS, Art. 14, co 2)

Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 100.000 euro annui devono in ogni caso pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito internet, o nel sito internet della rete associativa di cui all'articolo 41 cui aderiscono, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti a:

- componenti degli organi di amministrazione,
- componenti degli organi di controllo,
- dirigenti,
- associati.

⚠ Non vanno compresi tra tali voci i rimborsi spesa analitici (a piè di lista).

In tema di compensi ad organi sociali, vanno considerate le seguenti limitazioni:

- L'art. 8, co 3, del CTS, considera distribuzione indiretta di utili, "la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni".
- L'art. 34, co 2 del CTS, riservato alle ODV, vieta l'attribuzione di compensi ai componenti degli organi sociali, ad eccezione di quelli di cui all'art. 30, co 5 (vedi revisori iscritti all'albo). Sono esclusi da tale limitazione i rimborsi spese documentati.

L'inosservanza dei suddetti vincoli rappresenta una causa di cancellazione dal RUNTS.

Contributi pubblici (legge 124/2017)

È entrato in vigore dall'1° gennaio 2019 l'obbligo di pubblicità e trasparenza per tutti i soggetti, tra cui gli ETS, che ricevono finanziamenti dalla pubblica amministrazione. Entro il 30 giugno di ogni anno dovranno pubblicare sul proprio sito internet, portale digitale (vedi p.es. facebook), oppure sul sito della rete associativa di riferimento il rendiconto di tutti i contributi pubblici ricevuti nel corso dell'anno precedente, se la somma totale supera i 10.000 euro.

Il calcolo dei 10.000 euro va fatto secondo il criterio di cassa (non rileva la competenza) e concorrono alla somma anche i contributi relativo al 5 per mille.

L'adempimento riguarda l'anno solare, indipendentemente dal periodo di rendicontazione scelto dall'ETS.

L'informativa da pubblicare deve contenere le seguenti informazioni:

- denominazione e codice fiscale dell'ente ricevente;
- denominazione del soggetto erogante;
- importo;
- data di incasso;
- causale.



“Mantenete sul sito traccia di tutto lo storico dei contributi pubblici incassati a partire dal 2018 e non solo il rendiconto relativo agli incassi dell'anno precedente.”

5 per mille (legge 244/2007)

I beneficiari del riparto del contributo del 5 per mille sono soggetti a obblighi particolari di rendicontazione e trasparenza. Essi devono infatti entro un anno dalla ricezione delle somme, redigere un rendiconto, accompagnato da una relazione illustrativa, dalla quale risultino in modo chiaro, trasparente e dettagliato la destinazione e l'utilizzo delle somme percepite.

Per i beneficiari di importi superiori ai 20.000 euro annui:

- il rendiconto deve essere trasmesso all'amministrazione erogatrice entro 30 giorni dal termine di redazione dello stesso;
- entro 30 giorni dal termine di redazione del rendiconto, devono pubblicare sul proprio sito web gli importi percepiti e il rendiconto;
- entro 7 giorni dalla pubblicazione devono darne comunicazione all'amministrazione.

Per i beneficiari di importi inferiori, il rendiconto e la relazione devono essere presentati su richiesta del Ministero e devono conservare la documentazione per almeno dieci anni.

In caso di violazione, l'amministrazione erogatrice diffida il beneficiario ad adempiere entro 30 giorni e in caso di inerzia dispone una sanzione amministrativa pari al 25% del contributo percepito.



Ulteriori dettagli rispetto all'adempimento sono pubblicati sul sito <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-imprese/focus-on/Cinque-per-mille/Pagine/La-rendicontazione-del-contributo.aspx>

Libri sociali (CTS art. 15)

A differenza del passato, l'art. 15 del CTS ha previsto un obbligo generale a carico degli ETS di tenere i seguenti libri sociali:

- il libro degli associati o aderenti;
- il libro delle adunanze dell'organo di amministrazione;
- il libro degli eventuali altri organi sociali (tipicamente dell'assemblea);
- il libro dell'organo di controllo (se istituito).

Il libro soci e dell'organo di amministrazione sarà gestito dagli amministratori, mentre gli altri libri dall'organo a cui si riferiscono.

Il bilancio (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione), ovvero il rendiconto per cassa vanno stampati nel libro inventari.

Ai suddetti libri, si aggiunge il registro dei volontari previsto dall'art. 17, co 1 del CTS il quale va a nostro avviso completato con le schede di raccolta delle ore di volontariato.

Dichiarazione dei redditi

Gli ETS non commerciali sono tenuti alla presentazione di dichiarazione dei redditi tramite modello UNICO Enti non commerciali (ENC) e modello IRAP, soltanto per quanto riguarda l'eventuale conseguimento di ricavi commerciali (marginali).

Il suddetto modello UNICO ENC va presentato anche nel caso in cui l'ente posseda immobili all'estero o patrimonio finanziario (vedi prodotti finanziari, conti correnti e libretti di risparmio) presso intermediari esteri. I relativi dati vanno inseriti nel quadro RW. Ricordiamo a tal fine che a partire dal 2020 anche gli ETS saranno assoggettati alle imposte patrimoniali sui redditi esteri IVIE (per quanto riguarda gli immobili) ed IVAFE (per quanto riguarda il patrimonio finanziario).

Come chiarito nelle premesse, non sono oggetto di questo manuale gli aspetti fiscali degli ETS. Se necessitate di approfondimenti sulle dichiarazioni dei redditi, vi chiediamo di rivolgervi al CSV Alto Adige per una consulenza con il nostro esperto (info@dze-csv.it).

10. Attività di vigilanza e revisione dell'organo di controllo

Negli enti associativi, l'organo sociale chiamato a vigilare sull'operato dell'organo direttivo e quindi anche sui numeri di bilancio, è l'organo di controllo. Le attività svolte dall'organo di controllo sono a seconda delle dimensioni dell'ETS, le seguenti:

- vigilanza ai sensi dell'art. 30 del CTS
- revisione legale dei conti ai sensi dell'art. 31 del CTS

Vigilanza ai sensi dell'art. 30 del CTS

Ai sensi dell'art. 30 del CTS, nelle associazioni iscritte al RUNTS, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati, per due esercizi consecutivi, due di questi limiti:

- a. il totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 100.000,00 euro;
- b. ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro;
- c. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

L'obbligo cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.

La nomina dell'organo di controllo è inoltre obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10 del CTS.

Nel caso di organo di controllo collegiale, almeno uno dei componenti deve rientrare tra le categorie di soggetti di cui all'articolo 2397 del CC, ovvero deve essere un revisore legale iscritto nell'apposito registro ministeriale.

⚠ Se l'ETS non supera i limiti dimensionali di cui sopra, sconsigliamo di ordinare facoltativamente l'organo di controllo, accollando a quest'ultimo inutili responsabilità e facendosi carico

di inutili oneri per il revisore legale che comunque deve essere presente all'interno dell'organo.

L'attività di vigilanza ai sensi dell'art. 30 del CTS, riservata all'organo di controllo, consiste in:

- a. vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del DLgs 231/2001 (vedi responsabilità amministrativa dell'ente);
- b. vigilanza sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento;
- c. monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8;
- d. attestazione che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida.

L'attività di controllo riferita ai numeri di bilancio (contabile) rientra tra le attività di monitoraggio previste alla lettera c.

In base alle attività svolte, ma soprattutto sulla base delle relative evidenze contabili, l'organo di controllo deve infatti vigilare su:

- esercizio in via esclusiva o principale di una o più attività di cui all'art. 5, co 1 del CTS (attività di interesse generale) per finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale, in conformità con le norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, nonché, eventualmente, di attività di cui all'art. 6 del CTS (attività diverse), purché nei limiti delle previsioni statutarie e secondo criteri di secondarietà e strumentalità;
- rispetto, nelle attività di raccolta fondi effettuate nel corso del periodo di riferimento, dei principi di verità trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico e in conformità alle linee guida ministeriali (ad oggi non ancora emanate);

- perseguimento dell'assenza dello scopo di lucro, attraverso la destinazione del patrimonio, comprensivo di tutte le sue componenti (ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate) per lo svolgimento dell'attività statutaria;
- osservanza del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, tenendo conto degli indici di cui all'art. 8, co 3, lettere da a) a e) del CTS (vedi attività considerate in ogni caso distribuzione indiretta di utili).

L'attività di monitoraggio posta in essere per ciascuno dei punti sopra indicati e gli esiti della stessa vanno riportati nella relazione dell'organo di controllo.

Per gli ETS che redigono il bilancio sociale, la relazione dell'organo di controllo costituisce parte integrante del bilancio sociale stesso.

Tra i facsimili in calce al presente documento, riportiamo un esempio di check-list per l'organo di controllo e una bozza di relazione, riferita alla attività di vigilanza ex art. 30 del CTS.

Segnaliamo inoltre che a inizio dicembre 2020, il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili ha pubblicato un manuale sulle "norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore". Il manuale è consultabile al seguente indirizzo web: <https://commercialisti.it/home>. Si tratta di un documento riservato agli addetti ai lavori, ma che può rappresentare un valido supporto anche per i componenti degli organi di controllo che non risultino iscritti all'albo.

Revisione legale dei conti

Alla luce di quanto disposto dall'art. 31 del CTS, l'ETS è assoggettata anche alla revisione legale dei conti quando l'ente ha costituito patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10 del CTS oppure quando supera per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

- a. Totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 Euro
 - b. Ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.2.00.000,00 euro
 - c. Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità
- Superati i limiti dimensionali di cui sopra, gli enti devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale. La revisione legale dei conti può essere effettuata anche dall'organo di controllo ma in questo caso deve essere costituito per intero da revisori legali iscritti nell'apposito registro.

All'organo di controllo è affidato il compito di esprimere, con un'apposita relazione, un giudizio sul bilancio composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e parte della relazione di missione che illustra le poste di bilancio.

Specifici principi contabili e di revisione riservati agli ETS serviranno a delineare il lavoro dei revisori. La normativa di riferimento e gli obblighi in capo all'organo di controllo incaricato della revisione legale dei conti restano comunque quelli contenuti nel Decreto legislativo 39 del 27/01/2010.

Nella relazione relativa all'attività di revisione legale devono quindi essere presenti, ai sensi dell'art. 14, co 2, lett. e) del Dlgs 39/2010:

- il giudizio di coerenza con il bilancio;
- il giudizio della parte della relazione di missione che illustra l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie;
- il giudizio di conformità della medesima parte della relazione di missione con le norme di legge e la dichiarazione sugli errori significativi.

Per quanto riguarda la check-list e la relazione riferita all'attività di revisione legale dei conti, vi rimandiamo ai fogli di lavoro di ASSIREVI (<http://www.assirevi.com/checklist/>) o del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (<https://commercialisti.it/revisione-legale-dei-conti1>).

11. Esempi e facsimili

Riportiamo nelle seguenti pagine una serie di esempi di documenti e facsimili inerenti agli argomenti trattati nel presente manuale (utilizzabili sia da ODV che da APS):

- Ricevuta erogazione liberale
- Ricevuta per iscrizione corso
- Contratto di sponsorizzazione e fattura
- Prospetto rimborso spese di trasferta
- Time-Sheet delle ore di volontariato
- Tabella contributi pubblici
- Verbale di approvazione del bilancio e nomina cariche sociali
- Invito ad assemblea
- Check-list per l'attività di vigilanza dell'organo di controllo
- Relazione dell'organo di controllo (senza revisione)





Bolzano, 28.04.2020

Ricevuta erogazione liberale n. 5/2020

Il CSV Alto Adige ODV, iscritto al Registro Provinciale delle Organizzazioni di Volontariato ai sensi del decreto n. 15414/2019 conferma, che il seguente soggetto:

| | | |
|-------------------|---------------------------------|--|
| Dati del soggetto | Denominazione – Nome/Cognome | Thomas Girotto |
| | CAP, comune, via e n. | 39100 Bozen, Walther von der Vogelweide Platz 2 |
| | E-Mail | girotto@gmail.com |
| | Codice fiscale – partita IVA | GRTTMS80E11A952X |

ha accreditato in data 14.04.2020 sul nostro conto corrente presso la Cassa di Risparmio di Bolzano un importo pari ad Euro 100,00 a titolo di erogazione liberale.

Le persone fisiche possono portare in detrazione dall'IRPEF il 35% del suddetto importo ai sensi dell'art. 83, com. 1, Dlgs 117/2017. Gli altri soggetti, come anche le persone fisiche (in alternativa alla detrazione), possono portare in deduzione il suddetto importo dal proprio reddito ai sensi dell'art. 83, com. 2, Dlgs 117/2017.

Il presente documento e la distinta di pagamento della banca valgono come ricevuta.

La presente ricevuta è esentata da imposta di bollo ai sensi dell'art. 82, com. 5, Dlgs 117/2017.

Ringraziandovi del vostro prezioso supporto, porgiamo

Cordiali saluti

Ulrich Seitz
 Direttore

Esempio per Associazione di Promozione Sociale

Bolzano, 28.04.2020

Ricevuta erogazione liberale n. 5/2020

L'associazioneAPS, iscritta al Registro Provinciale delle Associazioni di Promozione Sociale ai sensi del decreto n. conferma, che il seguente soggetto:

| | | |
|-------------------|---------------------------------|--|
| Dati del soggetto | Denominazione – Nome/Cognome | Thomas Girotto |
| | CAP, comune, via e n. | 39100 Bozen, Walther von der Vogelweide Platz 2 |
| | E-Mail | girotto@gmail.com |
| | Codice fiscale – partita IVA | GRTTMS80E11A952X |

ha accreditato in data 14.04.2020 sul nostro conto corrente presso la Cassa di Risparmio di Bolzano un importo pari ad Euro 100,00 a titolo di erogazione liberale.

Le persone fisiche possono portare in detrazione dall'IRPEF il 30% del suddetto importo ai sensi dell'art. 83, com. 1, Dlgs 117/2017. Gli altri soggetti, come anche le persone fisiche (in alternativa alla detrazione), possono portare in deduzione il suddetto importo dal proprio reddito ai sensi dell'art. 83, com. 2, Dlgs 117/2017.

Il presente documento e la distinta di pagamento della banca valgono come ricevuta.

La presente ricevuta è esentata da imposta di bollo ai sensi dell'art. 82, com. 5, Dlgs 117/2017.

Ringraziandovi del vostro prezioso supporto, porgiamo

Cordiali saluti

Il rappresentante legale

Un esempio



DZE Südtirol EO
Dienstleistungszentrum für das Ehrenamt Südtirol EO
CSV Alto Adige ODV
Centro Servizi per il Volontariato Alto Adige ODV

Spett.
Thomas Giroto
via Galvani 65
39100 Bolzano
C.F. GRT TMS80E11A952X

Ricevuta di pagamento n° 8 del 21.12.2020

Il CSV Alto Adige ODV,

dichiara

di ricevere in data odierna la somma di Euro 85,00 a titolo di iscrizione al corso “rendicontazione nel terzo settore”.

La presente ricevuta è esentata da imposta di bollo ai sensi dell'art. 82, com. 5, Dlgs 117/2017.

L'operazione è da considerare fuori campo IVA ai sensi dell'art. 4, co 4, del DPR 633/1972.

In fede

Ulrich Seitz
Direttore

Contratto di sponsorizzazione

tra

Associazione XY con sede in (via, CAP, località) ... C.F. (obbligatorio) ..., P.IVA (se disponibile) ..., nella persona del suo legale rappresentante ... (di seguito indicato come “**Associazione**”),

e

XY srl – con sede in (via, CAP, località) ..., partita Iva ..., rappresentata dal legale rappresentante ... (di seguito indicato come “**Sponsor**”);

premesse che

- L'Associazione è iscritta al Registro Provinciale delle Organizzazioni di Volontariato ai sensi del decreto n. ...;
- lo Sponsor è interessato ad instaurare con l'Associazione un rapporto di collaborazione a carattere promo-pubblicitario per la diffusione del proprio marchio;
- le parti in epigrafe intendono disciplinare i reciproci rapporti con le modalità e le condizioni previste nel presente contratto.

Tutto ciò premesso tra le parti così come sopra rappresentate si conviene e si stipula quanto segue:

1. Finalità

Con il presente contratto, di cui la premessa costituisce parte integrante, l'Associazione si impegna a collaborare con lo Sponsor per la realizzazione di iniziative promo-pubblicitarie e di pubbliche relazioni riguardanti il marchio.

2. Oggetto e durata del contratto

L'Associazione concede all'azienda la qualifica di “Sponsor” e concede le seguenti controprestazioni:

- Logo sulla T-shirt ufficiale distribuita agli associati;
- Logo e link aziendale sul sito web ufficiale e sulla pagina Facebook dell'Associazione;
- Banner pubblicitario durante gli eventi formativi;
- Presenza con logo e nome su pubblicazioni e documenti (brochure, volantini ecc.);
- Citazioni in comunicati stampa;
- Possibilità di distribuzione di materiale pubblicitario o di gadget aziendali;
- Partecipazione come Main Sponsor all'evento “giornata del volontariato” che si terrà il 22/04/2020.

Il contratto avrà una durata annuale, eventualmente rinnovabile, con decorrenza dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

È espressamente esclusa ogni forma di rinnovo tacito.

3. Facoltà dello Sponsor

È facoltà dello Sponsor porre in essere ulteriori iniziative promo-pubblicitarie i cui contenuti dovranno essere concordati con l'Associazione.

4. Compenso

A titolo di corrispettivo per le prestazioni promo-pubblicitarie effettuate dall'Associazione, lo Sponsor corrisponderà la somma di Euro ... (euro ...) + Iva, da versare entro 10 giorni dall'emissione di regolare fattura da parte dell'Associazione sul seguente conto corrente: IBAN; ... – BIC:

5. Facoltà di recesso

È attribuita all'Associazione la facoltà di recesso dal presente contratto in caso di messa in liquidazione, fallimento, sottoposizione a procedura concorsuale dell'Azienda Sponsor. L'esercizio del diritto di recesso non comporta rinuncia ai diritti già sorti in base al presente contratto.

6. Consenso del trattamento dei dati personali

In ottemperanza di quanto sancito dal D.lgs. n. 196/2003, come novellato dal D.lgs. n. 101/2018 e dal reg. CE n. 679/2016, le parti forniscono il loro consenso al trattamento di dati personali, direttamente o anche attraverso terzi, per l'esecuzione del presente contratto e per ottemperare ad obblighi previsti da leggi e/o regolamenti in relazione ad adempimenti connessi al presente contratto.

Bolzano, ...

Per l'Associazione

...

Per lo sponsor

...



| | | |
|--------------|-----------|------------|
| Mese: | | |
| Nome cognome | automezzo | cilindrata |
| | | targa |

| Data | Viaggio da – a | Causale trasferta | KM | Vitto ed alloggio | Div. mezzi di trasp. | Spese parcheggio | Pedaggio autostr. | TOTALE |
|-----------------------------|----------------|-------------------|----|-------------------|----------------------|------------------|-------------------|--------|
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| | | | | | | | | |
| Totale km ed importi | | | | | | | | |
| | | | | | | | Tot. KM | |
| | | | | | | | | x Euro |

| | | |
|----------|-------|-------------|
| Allegati | Firma | Controfirma |
| | | |

Verbale dell'Assemblea dei soci del ...

Il giorno ... alle ore ... si è riunita in prima convocazione a ... presso i locali del ... l'assemblea ordinaria dei soci dell'Associazione ..., per deliberare sui seguenti punti posti all'ordine del giorno.

- 1) Approvazione del bilancio al 31 dicembre 2020;
- 2) Approvazione del rendiconto preventivo 2021 e determinazione della quota associativa;
- 3) Nomina del Consiglio Direttivo;
- 4) Nomina dell'Organo di Controllo;
- 5) Varie ed eventuali.

Su indicazione dell'assemblea, assume la Presidenza il sig. ... nella sua qualifica di ... dell'Associazione, il quale chiama la sig.ra ... a fungere da Segretaria per la redazione del presente verbale.

Dopodichè il Presidente constata e dichiara che l'assemblea è stata regolarmente convocata e che la stessa è validamente costituita essendo presenti in proprio o per delga ... su ... soci aventi diritto al voto. Partecipa alla seduta anche il

Constatato ciò, il Presidente prende la parola per dare inizio alla trattazione degli argomenti posti all'ordine del giorno.

1.

Sul punto 1) all'ordine del giorno il Presidente illustra ai presenti il bilancio al 31 dicembre 2020 con corrispondente Rendiconto gestionale e Relazione di missione, soffermandosi sui singoli punti. Il Presidente illustra inoltre ai presenti le attività associative svolte nel 2020.

Dopo la presentazione del bilancio, veien aperta la discussione e viene chiesto ai soci di esprimere il loro voto (per alzata di mano) in merito all'approvazione del bilancio 2020.

L'assemblea dei soci

d e l i b e r a

con ... voti a favore, ... contrario e ... astenuti di approvare il bilancio 2020 predisposto dal consiglio direttivo e accorda a quest'ultimo apposita manleva.

2.

Sul punto 1) all'ordine del giorno il Presidente illustra ai presenti il programma e il rendiconto previsionale 2021. Egli propone di mantenere il contributo associativo ad Euro

Dopo breve discussione, l'assemblea

d e l i b e r a

all'unanimità di approvare il programma e il rendiconto previsionale, nonchè la quota associativa pari ad Euro ... e di fissare come termine di pagamento per gli attuali soci la data del

3.

Sul punto 3) all'ordine del giorno il Presidente comunica che con l'approvazione del bilancio al 31. Dicembre 2020 scade il mandata dell'Organo Direttivo e che quindi si rende necessaria la rielezione.

Dopo breve discussione, l'assemblea

d e l i b e r a

All'unanimità di confermare le seguenti persone come membri del Consiglio Direttivo per gli esercizi 2021, 2022 e 2023:

- ..., nata a il ed ivi residente in via n.., cittadina italiana, C.F., come Presidente;
- ..., nato a il ed ivi residente in via n.., cittadino italiano, C.F., come Vicepresidente;
- ..., nato a il ed ivi residente in via n.., cittadino italiano, C.F., come Membro del Consiglio Direttivo;

Tutti i membri nominati sono presenti e dichiarano espressamente di accettare la carica e che non sussistono motivi di ineleggibilità a loro carico.

4.

Sul punto 4) all'ordine del giorno il Presidente comunica che in seguito alle nuove disposizioni del Terzo settore, l'Associazione, con l'approvazione del bilancio al 31 dicembre 2020

è tenuto all'insediamento dell'Organo di controllo ai sensi dell'art. 30 del CTS.

Lo statuto permette l'istituzione di un organo monocratico; il Presidente propone quindi di nominare il dott. ... come revisore unico.

Dopo breve discussione, l'assemblea

d e l i b e r a

All'unanimità di nominare la seguente persona a revisore unico per i prossimi tre esercizi, ovvero fino ad approvazione del bilancio al:

..., nato a il ed ivi residente in via n.., cittadino italiano, C.F., iscritto al registro dei revisori.

L'assemblea delibera inoltre di riconoscere al revisore a partire dal presente esercizio un compenso annuo lordo pari ad Euro ..., IVA e CAP esclusi.

Il ... dichiara espressamente di accettare la carica e che non sussistono motivi di ineleggibilità a suo carico.

Dopodichè, null'altro essendovi da deliberare, il Presidente dichiara chiusa l'assemblea soci alle ore ... previa lettura, approvazione e sottoscrizione del presente verbale.

Il Segretario

....

Il Presidente

...

Gentile

...

via n.

CAP ... Località ...

Email ...

Oggetto: Convocazione assemblea ordinaria.

Caro Socio,

ai sensi dell'art.... dello statuto, convoco il giorno ... alle ore ... l'**Assemblea Ordinaria** in prima convocazione, presso i locali del ... in ... e, in **seconda convocazione**

**il giorno ...,
a partire dalle ore ...,
presso i locali del ... di ...,**

con il seguente Ordine del giorno:

- 1) Approvazione del bilancio al 31 dicembre 2020;
- 2) Approvazione del rendiconto preventivo 2021 e determinazione della quota associativa;
- 3) Nomina del Consiglio Direttivo;
- 4) Nomina dell'Organo di Controllo;
- 5) Varie ed eventuali.

Cordiali saluti

Bolzano,

Il legale rappresentante

Allegato: Modulo delega

**Associazione ...
Assemblea Ordinaria 2020
Delega***

Il/La sottoscritto/a _____
 Nato/a a _____ il _____
 Residente in _____
 Codice fiscale _____
 Preso atto del contenuto dei documenti relativi agli argomenti all'ordine del giorno ed essendo Socio con diritto di voto:

delego

Il/La Socio/a _____
 Nato/a _____ il _____
 Residente in _____
 Codice fiscale _____
 A rappresentarmi e ad intervenire in Assemblea Ordinaria, approvandone pienamente l'operato.

Data _____ Firma _____

(*) Ai sensi del vigente Statuto ogni Socio può essere portatore di al massimo tre deleghe.

Attività di vigilanza ai sensi dell'art. 30 del CTS

Carta di lavoro n. ___/___ del _____

L'organo di controllo / Revisore inserisce nella colonna commenti in maniera sintetica, le fonti informative e le evidenze ottenute. E' opportuno commentare casi rilevanti di risposta negativa.

| Legenda (NA = non applicabile) | SI | NO | NA | Commenti: |
|---|----|----|----|---|
| Atto costitutivo e statuto – iscrizione RUNTS – denominazione | | | | |
| L'atto costitutivo / statuto è stato redatto in forma di atto pubblico, di scrittura privata autenticata o di scrittura privata registrata? | | | | |
| Sono state apportate nell'ultimo esercizio delle variazioni allo statuto? | | | | |
| Lo statuto è stato adeguato nel recepimento delle modifiche introdotte dal D.Lgs. 117/2017 al fine di potere iscrivere l'ente al RUNTS? | | | | Assemblea ordinaria del _____ registrato in data _____ |
| Il RUNTS ha richiesto all'ente eventuali informazioni o documenti integrativi al fine di verificare la sussistenza dei requisiti per il mantenimento dell'iscrizione? | | | | Si è verificato che entro 180 gg dall'operatività del Registro Unico non sono pervenute richieste di documentazione al fine del mantenimento dell'iscrizione; |
| La denominazione sociale contiene l'indicazione di organizzazione divolontariato o l'acronimo ODV, ovvero associazione di promozione sociale o APS? Risulta riportata su sito e documenti (contratti, certificazioni, verbali, ...)? | | | | |
| E' stata comunicata all'Agenzia Entrate ed agli altri enti interessati la nuova denominazione sociale? | | | | |
| Iscrizione al RUNTS? | | | | Con decorrenza dal _____ |
| L'ente dispone di abbastanza volontari rispetto ai lavoratori retribuiti? | | | | Vedi 2 volontari per ogni lavoratore |
| L'ente è in possesso del riconoscimento della personalità giuridica? | | | | Iscrizione del _____ |
| ... | | | | |

| Legenda (NA = non applicabile) | SI | NO | NA | Commenti: |
|---|----|----|----|---|
| Svolgimento attività di interesse generale, diverse e attività commerciali; | | | | |
| L'attività di interesse generale effettivamente svolta, in via esclusiva o principale, rispecchia quanto indicato nello statuto? | | | | Verificare che l'attività svolta non costituisca uno "schermo" per raggiungere altri scopi. |
| Viene svolta una attività secondaria e strumentale a supporto dell'attività di interesse generale? Tale attività diversa è richiamata nello statuto? | | | | |
| L'ente è titolare di partita Iva e svolge una attività commerciale? | | | | |
| Quali sono le voci di ricavo considerate commerciali ai fini delle imposte dirette? | | | | Elenco con descrizione e importi |
| ... | | | | |

| Legenda (NA = non applicabile) | SI | NO | NA | Commenti: |
|--|----|----|----|---|
| Raccolta Fondi, destinazione del patrimonio e assenza di scopo di lucro | | | | |
| Quali raccolte pubbliche di fondi sono state svolte nell'esercizio? | | | | Data, luogo, descrizione, costi e ricavi |
| Nella realizzazione delle raccolte pubbliche l'ente rispetta i vincoli stabiliti dall'art. 7 del D.Lgs. 117/17? | | | | |
| Sono stati prodotti i rendiconti specifici per ogni raccolta fondo ai sensi dell'art. 87, co 6 del CTS?) | | | | |
| Il patrimonio è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria e non si pongono in essere utilizzi differenti destinati alla distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione a associati, lavoratori e componenti degli organi sociali? | | | | Verifica casistica e parametri richiamati dall'art. 8 c. 3 del D.Lgs 117/17 |
| ... | | | | |

| Legenda (NA = non applicabile) | SI | NO | NA | Commenti: |
|---|----|----|----|---|
| Consiglio Direttivo e legale rappresentante | | | | |
| L'organo amministrativo in carica è stato nominato correttamente dall'assemblea nel rispetto dello statuto? | | | | Si è verificato il verbale dell'Assemblea del _____ che ha nominato l'attuale Consiglio Direttivo composto da n. ____ membri |
| Si rispetta il termine statutario del periodo del mandato delle cariche sociali? | | | | Nel rispetto dell'art. ____ dello statuto la durata del mandato va dal ____ al ____, non vi sono vincoli al rinnovo delle cariche sociali; |
| Sono garantite democraticità e trasparenza nel rinnovo delle cariche del Consiglio Direttivo? | | | | Si conservano le schede elettorali di voto, il foglio di presenza e le deleghe? |
| Nel caso di dimissioni di uno o più membri di Consiglio si rispettano i corretti criteri di subentro nel rispetto delle liste elettive, della eventuale cooptazione, della ratifica in assemblea? | | | | |
| È stato correttamente eletto il Presidente/Legale rappresentante dell'ente, e sono state assegnate le cariche sociali? | | | | Si è verificato il verbale del Consiglio Direttivo del _____ che ha attribuito le cariche ai seguenti membri del Consiglio: Presidente _____; Vice Presidente _____; Tesoriere _____; Segretario _____; |
| È stato predisposto organigramma dei membri del Consiglio in carica, con l'attribuzione delle specifiche mansioni ed è stato pubblicizzato ai terzi? | | | | Esposto all'interno della sede / o su proprio sito web; |
| I diritti di firma sui conti correnti associativi corrispondono alle deleghe conferite? | | | | |
| Si rispetta la norma dello statuto che prevede gratuità delle cariche sociali ad eccezione dei membri di cui art. 2397 c.2? | | | | Nel rispetto dell'art. ____ dello statuto non sono previsti compensi per i membri degli organi sociali |
| Avvenuta comunicazione del legale rappres.: - all'Agenzia delle Entrate - agli enti previdenziali - al RUNTS - al registro delle persone giuridiche - agli istituti di credito - altro | | | | Elencare le date di comunicazione |
| Si ritengono coerenti con la legge e lo statuto le delibere attuate dal Consiglio Direttivo? | | | | Verificare il contenuto dell'ordine del giorno e la validità delle singole deliberazioni del CD nel rispetto della legge e dello statuto |
| I componenti degli organi sociali o altri parti correlate evidenziano rapporti incompatibili ed in conflitto di interessi tra di loro, o tra le proprie attività personali e l'attività istituzionale svolta dall'ente? | | | | Verificare non solo l'esistenza di tali rapporti ma anche la loro effettiva influenza economica sull'attività dell'ente; |
| ... | | | | |

| Legenda (NA = non applicabile) | SI | NO | NA | Commenti: |
|---|----|----|----|--|
| Bilancio, tenuta delle scritture contabili e adempimenti fiscali | | | | |
| Il bilancio è redatto in conformità alla modulistica ministeriale? | | | | |
| Il bilancio e la relazione di missione contengono e corrispondono alle informazioni di rilievo di cui l'organo di controllo è a conoscenza? | | | | |
| L'assemblea per l'approvazione del bilancio è stata regolarmente convocata e svolta? | | | | Vedi termine di 8 giorni per la convocazione, quorum costitutivo, regolarità delle deleghe e maggioranze delle delibere |
| L'ente ha un patrimonio minimo tale da garantire il mantenimento del riconoscimento della personalità giuridica? | | | | Patrimonio minimo € 5.500; disponibilità liquida o Relazione giurata di un Revisore iscritto per beni diversi; |
| Ai sensi degli obblighi di antiriciclaggio, ci sono operazioni sospette e irregolarità percepite su contanti e titoli al portatore? | | | | |
| Libro giornale e libro inventari sono regolarmente tenuti? | | | | Vedi numerazione progressiva, conservazione per almeno 10 anni, evidenza documentale. Svolgere alcuni controlli a campione |
| Che regime fiscale viene adottato per la tassazione dei ricavi commerciali? | | | | Alternativa tra i seguenti regimi: - regime ordinario IRES - regime forfettario ex art. 145 TUIR - regime forfettario ex art. 80 CTS - regime forfettario ex art. 86 CTS (per ODV e APS con ricavi commerciali fino a 130.000 €) |
| Sono state presentate le relative dichiarazioni dei redditi? | | | | data presentazione mod. UNICO ENC _____ data di presentazione mod. IRAP _____ |
| Sono state pagate le relative imposte? | | | | data versamento acconti IRES e IRAP _____ data versamento saldo IRES e IRAP _____ |
| È stato predisposto il rendiconto del 5 per mille ed eventualmente inviato e pubblicato? | | | | Invio al ministero e pubblicazione sul sito web solo per importi annui superiori a 20.000 € |
| È stato predisposto e pubblicato il rendiconto dei contributi pubblici? | | | | Data di pubblicazione _____ |
| I libri sociali, gli elenchi e registri obbligatori sono regolarmente tenuti? | | | | Vedi: - libro delle adunanze dell'organo direttivo - libro delle assemblee dei soci - registro dei volontari - elenco soci |
| ... | | | | |

Relazione dell'organo di controllo sull'esercizio 2020

Indirizzata ai Soci dell'Associazione ...

PREMESSA

In base al vigente statuto associativo, l'Organo di Controllo svolge le funzioni dell'Organo di controllo di cui all'art. 30 del D.lgs. n. 117/2017.

Non rientra tra le nostre competenze la revisione legale dei conti di cui all'art. 31 del D.lgs. n. 117/2017.

Sulla base delle risultanze degli ultimi due bilanci, rileviamo che la revisione legale dei conti non è necessaria, in quanto non sono stati superati i limiti di cui all'art. 31 del D.lgs. n. 117/2017 e non sono stati costituiti patrimoni destinati ad uno specifico affare.

RELAZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO SULL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA SVOLTA AI SENSI DELL'ART. 30 DEL D.LGS. 117/2017

Nel corso dell'esercizio 2020 abbiamo vigilato sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione.

Abbiamo partecipato alle assemblee dei soci ed alle riunioni del consiglio direttivo, in relazione alle quali, sulla base delle informazioni disponibili, non abbiamo rilevato violazioni della legge e dello statuto, né operazioni manifestamente imprudenti, azzardate, in potenziale conflitto di interesse o tali da compromettere l'integrità del patrimonio associativo.

Abbiamo acquisito dagli amministratori, durante le riunioni svolte informazioni sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggiore rilievo, effettuate dall'associazione e, in base alle informazioni acquisite, possiamo confermare che le misure sono state prese nel rispetto dei principi di corretta amministrazione.

Abbiamo acquisito conoscenza e vigilato sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo dell'associazione e a tale riguardo non abbiamo osservazioni particolari da riferire.

Abbiamo vigilato sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo-contabile, nonché sull'affidabilità di quest'ultimo a rappresentare correttamente i fatti di gestione, mediante l'ottenimento di informazioni dai responsabili delle funzioni e l'esame dei documenti aziendali, e a tale riguardo non abbiamo osservazioni particolari da riferire.

Abbiamo controllato la regolare tenuta della contabilità e la corrispondenza del bilancio alle scritture contabili.

Confermiamo che bilancio al 31/12/2020 è regolarmente composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e relazione di missione e che i documenti sono conformi alla modulistica di cui al DM del 05/03/2020.

Dall'analisi delle poste patrimoniali, dei flussi di cassa e dall'attività programmata con relativo rendiconto previsionale, possiamo confermare la sostenibilità ed il perseguimento dell'equilibrio economico e finanziario dell'ente.

Non sono pervenute denunce dai soggetti di cui all'art. 29 del D.LGS. 117/2017.

Nel corso dell'esercizio non sono stati rilasciati dall'organo di controllo pareri previsti dalla legge.

Abbiamo monitorato sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

In particolare abbiamo vigilato su:

- esercizio delle attività di interesse generale (art. 5 D.Lgs. 117/2017);
- esercizio delle attività diverse da quella di cui all'art. 5 (art. 6 D.Lgs. 117/2017);
- realizzazione di attività di raccolta fondi (art. 7 D.Lgs. 117/2017);
- prescrizioni in materia di destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro e divieto di distribuzione diretta e indiretta degli utili (artt. 8 e art. 9 D.Lgs. 117/2017);
- verifiche del rispetto dei limiti salariali per i lavoratori dipendenti (artt. 16, 33 e 36 D.Lgs. 117/2017);
- verifica della tenuta della contabilità separata per attività commerciali (artt. 79 e 87 D.Lgs. 117/2017).

Nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta, non sono emersi altri fatti significativi tali da richiederne la menzione nella presente relazione.

PROPOSTA IN ORDINE AL BILANCIO E ALLA SUA APPROVAZIONE

Signori Soci,

Per quanto riguarda il bilancio d'esercizio, messo a disposizione nei termini di cui all'art. 13 D.lgs. 117/2017, l'organo di controllo - al quale non è demandata la revisione legale dello stesso - ha vigilato sull'impostazione generale data allo stesso e sulla sua generale conformità alla legge per quel che riguarda la relativa forma e struttura.

Considerata la facoltà dell'organo di controllo di presentare osservazioni e formulare proposte all'assemblea degli associati sulle materie di propria competenza e preso atto delle risultanze dell'attività svolta dallo stesso, l'organo di controllo propone di deliberare l'approvazione del bilancio d'esercizio 2020.

Bolzano, lí ...

L'Organo di controllo

I NOSTRI SERVIZI

**Copertura
assicurativa**

Contabilità

**Modifiche
statutarie**

**Riforma
3. settore**

**Consulenza
fiscale**

**Rete del
volontariato**

Eventi

**Sito
internet**

**Sicurezza
alimentare**

**Tutela
igienista**

**Consulenza
legale**

Traduzione

Privacy

**Servizio
stampa**

**Amministrazione
trasparente**

**Consulenze
nel settore
della disabilità**

