

# IL SISTEMA DI BILANCIO DEGLI ENTI DI TERZO SETTORE

*Obblighi contabili e principi*

*Attività, circuiti gestionali e bilancio*

*Le innovazioni dell'OIC35*

*La relazione di missione*

*Claudio Travaglini*

*Unibo – per NPSolutions - 17mag22*

# PRINCIPI DI RENDICONTAZIONE NELLE AZIENDE NONPROFIT

NELLE IMPRESE VALE L'UNITARIETA' SPAZIO- TEMPORALE DELLA GESTIONE PER CUI IL RISULTATO ECONOMICO ESPRIME IL VALORE PRODOTTO DAL SISTEMA AZIENDALE PER EFFETTO DEGLI SCAMBI DI MERCATO CON I SOGGETTI ESTERNI E L'AUMENTO DEL CAPITALE

NELLE AZIENDE NONPROFIT IL RISULTATO GESTIONALE E' DATO DALLA COMPOSIZIONE DI UNA PLURARLITA' DI RELAZIONI ECONOMICHE E VALORIALI SU DIVERSE AREE CON UN SISTEMA DI INTERLOCUTORI DI CUI ALCUNI QUALIFICATI A DIVERSI LIVELLI DI SCAMBIO ECONOMICO CHE VANNO CONSIDERATI E RENDICONTATI SEPARATAMENTE

IL VALORE DELLA TRACCIABILITA' DI DIVERSE GESTIONI E RELAZIONI PREVALE SULLA UNITARIETA' SINO A MODELLO DI RILEVAZIONE DELLE GESTIONI SEPARATE DI PATRIMONI DESTINATI IN FUND ACCOUNTING

# LA RENDICONTAZIONE COME OBBLIGO AUTONOMO DEGLI ENTI DI TERZO SETTORE

SI AFFERMA IL VALORE DI TRASPARENZA E RENDICONTAZIONE SPECIFICA AUTONOMO DALLA IMPOSIZIONE TRIBUTARIA (ART 13)

SI SUPERA DIPENDENZA INVERSA PER CUI BILANCIO CIVILE DIPENDE DA FISCALE, MA OBBLIGO TRIBUTARIO E' SODDISFATTO CON IL BILANCIO

IL MODELLO DI BILANCIO E RENDICONTAZIONE E' SPECIFICO PER GLI ENTI DI TERZO SETTORE E PUO' INCORPORARE SISTEMATICAMENTE LE SPECIFICHE RENDICONTAZIONI DI ATTIVITA' DIVERSE E RACCOLTE FONDI

OBBLIGHI CRESCENTI DI RENDICONTAZIONE E CONTROLLO SONO PREVISTI PER DIVERSE FASCE DI COMPLESSITA ECONOMICA ED ORGANIZZATIVA (PROVENTI LORDI, ATTIVO COMPLESSIVO E NUMERO MEDIO DIPENDENTI) DA VALUTARE AL TERMINE DI OGNI ESERCIZIO

# TENUTA E CONSERVAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ART 87)

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON COMMERCIALI DI CUI ALL'ART 79, COMMA 5 CHE NON APPLICANO IL REGIME FORFETARIO DI CUI ALL'ART 86 DEVONO, A PENA DI DECADENZA DEI BENEFICI FISCALI PER ESSI PREVISTI DEVONO:

- A) IN RELAZIONE ALL'ATTIVITA' COMPLESSIVAMENTE SVOLTA,  
REDIGERE SCRITTURE CONTABILI CRONOLOGICHE E SISTEMATICHE  
ATTE AD ESPRIMERE CON COMPIUTEZZA ED ANALITICITA' LE OPERAZIONI POSTE IN  
ESSERE IN OGNI PERIODO DI GESTIONE,  
E RAPPRESENTARE ADEGUATAMENTE NEL BILANCIO DI CUI ALL'ART 13  
DISTINTAMENTE, DISTINGUENDO LE ATTIVITA' INDICATE ART 6 DA QUELLE ART 5,  
CON OBBLIGO DI CONSERVARE LE STESSE SCRITTURE E LA RELATIVA DOCUMENTAZIONE  
PER UN PERIODO NON INFERIORE A QUELLO INDICATO DALL'ART 22 DEL DPR 600/1973

# TENUTA E CONSERVAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ART 87)

B) IN RELAZIONE ALLE ATTIVITA' SVOLTE CON MODALITA' COMMERCIALI DI CUI AGLI ARTICOLI 5 E 6 (DI INTERESSE GENERALE E DIVERSE) TENERE LE SCRITTURE CONTABILI PREVISTE DALLE DISPOSIZIONI ART 18 DPR 600/73 ANCHER AL DI FUORI DEI LIMITI QUANTITATIVI PREVISTI DALL'ARTICOLO

2. GLI OBBLIGHI DI CUI AL COMMA 1 SI CONSIDERANO ASSOLTI ANCHE QUALORA LA CONTABILITA' CONSTI DEL LIBRO GIORNALE E DEL LIBRO DEGLI INVENTARI TENUTI IN CONFORMITA' AGLI ARTICOLI 2216 E 2217 CC

3. I SOGGETTI DI CUI AL COMMA 1 CHE NEL CORSO DELL'ESERCIZIO DELLE ATTIVITA' DI CUI AGLI ARTICOLI 5 E 6 NON ABBIANO CONSEGUITO IN UN ANNO PROVENTI DI AMMONTARE SUPERIORE A ALL'IMPORTO STABILITO DALL'ART 13 COMMA 2 POSSONO TENERE PER L'ANNO SUCCESSIVO IN LUOGO DELLE SCRITTURE CONTABILI PREVISTE AL PRIMO COMMA, IL RENDICONTO DI CASSA DI CUI ALL'ARTICOLO 13, COMMA 2

# LA NORMATIVA SUL BILANCIO (ART 13 C 1,2,3) MODELLO GRADUALE E SPECIFICO PER GLI ENTI

1. GLI ENTI DI TERZO SETTORE DEVONO REDIGERE IL BILANCIO DI ESERCIZIO FORMATO DALLO **STATO PATRIMONIALE**, DAL **RENDICONTO GESTIONALE** CON L'INDICAZIONE DEI **PROVENTI E DEGLI ONERI** DELL'ENTE, DALLA **RELAZIONE DI MISSIONE** CHE ILLUSTRÀ L'ANDAMENTO ECONOMICO E FINANZIARIO DELL'ENTE E LE **MODALITA'** DI **PERSEGUIMENTO DELLE FINALITA'** STATUTARIE
2. IL BILANCIO DEGLI ENTI DI TERZO SETTORE **CON RICAVI, PROVENTI O ENTRATE COMUNQUE DENOMINATE INFERIORI A 220 MILA EURO** PUO' ESSERE REDATTO NELLA FORMA DEL **RENDICONTO PER CASSA**
3. IL BILANCIO DI CUI AI COMMI 1,2 DEVE ESSERE **REDATTO IN CONFORMITA'** **ALLA MODULISTICA** DEFINITA CON DECRETO MLPS , SENTITO IL CNTS

# LA NORMATIVA SU BILANCIO (ART 13 C.3,4) GLI ENTI DI TERZO SETTORE COMMERCIALI

4. GLI ENTI DEL TERZO SETTORE CHE ESERCITANO LA PROPRIA ATTIVITA' ESCLUSIVAMENTE O PREVALENTEMENTE IN FORMA DI IMPRESA COMMERCIALE DEVONO TENERE LE SCRITTURE CONTABILI DI CUI ALL'ARTICOLO 2214 DEL CODICE CIVILE

5. GLI ENTI DEL TERZO SETTORE DI CUI AL COMMA 4 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

*(L'IMPRENDITORE CHE ESERCITA UNA ATTIVITA' COMMERCIALE DEVE TENERE IL LIBRO GIORNALE ED IL LIBRO DEGLI INVENTARI DEVE ALTRESI' TENERE LE ALTRE SCRITTURE CHE SIANO RICHIESTE DALLA NATURA E DALLE DIMENSIONI DELL'IMPRESA) (ART 2214 CC)*

# LA NORMATIVA SUL BILANCIO (ART 13 C.,7) L'OBBLIGO DI PUBBLICAZIONE SUL RUNTS

**7. GLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON ISCRITTI AL REGISTRO DELLE IMPRESE DEVONO DEPOSITARE IL BILANCIO PRESSO IL REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE**

**(ART 45 CTS – 1. PRESSO IL MLPS E' ISTITUITO IL RUNTS)**

**2. IL REGISTRO E' PUBBLICO ED E' RESO ACCESSIBILE AGLI UTENTI IN MODALITA' TELEMATICA (ATTIVO DAL 24 NOVEMBRE 2021)**

**IL REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE RAPPRESENTA LA FORMA DI PUBBLICITA' LEGALE DI BILANCIO, BILANCIO SOCIALE E RENDICONTI RACCOLTE FONDI ACCESSIBILE A TUTTI CON INFORMAZIONI GENERALI, STATUTO E RAPPRESENTANZA LEGALE E POTERI PER GARANTIRE CERTEZZA DEGLI ELEMENTI, TRASPARENZA E CONTROLLO SOCIALE**



# GLI OBBLIGHI DELLA FASE DI ATTIVAZIONE DEL RUNTS PER ODV, APS, ONLUS

NELLA FASE TRANSITORIA DI ATTIVAZIONE DEL RUNTS (ATTUALE) ABBIAMO RISPETTO A **CONTINUITA' DI GODIMENTO DI BENEFICI E CONNESSI ADEMPIMENTI PER REALIZZARE LA TRASPARENZA**

- **ODV E APS IN CONTINUITA' ISCRIZIONE (REGISTRI A RUNTS):** ISCRITTI AUTOMATICAMENTE E SOGGETTI AGLI ONERI DI TRASPARENZA DEL CODICE

- **ETS IN SENSO ESTESO (ONLUS) IN CONTINUITA' BENEFICI MA IN PASSAGGIO (ANAGRAFE ONLUS A RUNTS)** DEVONO APPLICARE TUTTI GLI ONERI «NUOVI» ATTIVABILI PER CUI NON E' NECESSARIA ISCRIZIONE RUNTS

**BILANCIO TIPICO IN FORMA TIPICA, LIBRI SOCIALI, VOLONTARI, BILANCIO SOCIALE, RENDICONTAZIONE 5 PER MILLE, CONTRIBUTI PUBBLICI SUL SITO**

(note DGTS MLPS di continuità applicativa tra odv, aps, onlus e ets)

# GLI SCHEMI DI BILANCIO DEL DM 5MAR20

SCHEMI SONO STATI **APPROVATI CON IL DM 5MAR20 SU GU 18APR20** CON:

- ENTRATA IN VIGORE DAGLI ESERCIZI CHE INIZIANO DAL MAGGIO 2021 L  
(APPLICABILI AD ODV, APS ED ONLUS DAGLI)

- STATO PATRIMONIALE (MOD A)
- RENDICONTO GESTIONALE (MOD B)
- RELAZIONE DI MISSIONE (MOD C)

OPPURE

- RENDICONTO PER CASSA (MOD D)

NELLE ENTRATE COMPLESSIVE PER LA VALUTAZIONE DEI LIMITI SONO  
ESCLUSE ENTRATE ED USCITE DA INVESTIMENTE E DISINVESTIMENTI

VANNO INSERITI **RENDICONTO RACCOLTE DI FONDI E INFORMAZIONI  
SULLE ATTIVITA DIVERSE** IN RELAZIONE MISSIONE O ANNOTAZIONI IN  
CALCE AL RENDICONTO DI CASSA (SISTEMA DI BILANCIO COMPLESSIVO)

# FISSITA' ED ADATTAMENTO DEGLI SCHEMI

**GLI SCHEMI DEL DOCUMENTO DEVONO ESSERE CONSIDERATI COME «FISSI»**

I DESTINATARI DEGLI SCHEMI POSSONO TUTTAVIA ULTERIORMENTE

- **SUDDIVIDERE LE VOCI PRECEDUTE DA NUMERI ARABI**
- **O DA LETTERE MINUSCOLE DELL'ALFABETO**

**SENZA ELIMINARE LA VOCE COMPLESSIVA E L'IMPORTO CORRISPONDENTE**

- **POSSONO RAGGRUPPARE CERTE VOCI QUANDO IL RAGGRUPPAMENTO**
- **E' IRRILEVANTE O FAVORISCE LA CHIAREZZA DEL BILANCIO**

**ENTI CHE PRESENTANO VOCI CON NUMERI ARABI O LETTERE MINUSCOLE CON IMPORTI NULLI PER DUE ESERCIZI CONSECUTIVI POSSONO ELIMINARE DETTE VOCI O AGGIUNGERE VOCI PRECEDUTE DA NUMERI ARABI LETTERE MINUSCOLE QUANDO QUESTO AUMENTI LA CHIAREZZA DEL BILANCIO DANDONE ESPLICITA MENZIONE NELLA RELAZIONE DI MISSIONE**

***CLAUSOLA GENERALE ADDITIVA O SOTTRATTIVA***

# Le INTERPRETAZIONI DELL'OIC 35 PER GLI ETS

## L'OIC 35: IL PRIMO PRINCIPIO CONTABILE EMANATO DALL'ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITA' PER GLI ENTI DI TERZO SETTORE

Applicabile solo ad Enti Terzo Settore in contabilità economico-patrimoniale

Verifica presupposto continuità aziendale con approvazione budget annuale

Contabilizzazione transazioni non sinallagmatiche in natura al fair value

Rinvio al «post implementation period» per qualificare oneri di supporto

Iscrizione quale riserva vincolata di donazioni vincolate da terzi ed utilizzo della stessa a rettifica dei costi di competenza dell'esercizio

Inserimento di voci specifiche di accantonamento ed utilizzo delle riserve per decisione organi istituzionali e rilettura del Risultato Netto Prima di Accantonamenti e Utilizzi per decisione degli Organi Istituzionali (RNAU) come «analisi dei singoli elementi di entità o incidenza eccezionali» (RM11)

# GLOSSARIO STATO PATRIMONIALE

**Crediti da 5per mille** – importo assegnato a seguito della pubblicazione dell’elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5per mille assegnati secondo quanto riportato nel sito dell’Agenzia delle Entrate.

**Fondo di dotazione dell’ente** –fondo di cui l’ente del Terzo settore può disporre al momento della sua costituzione.

**Patrimonio vincolato** – patrimonio derivante da riserve statutarie vincolate nonché da riserve vincolate per scelte operate dagli Organi istituzionali o da terzi donatori.

**Avanzo/Disavanzo dell’esercizio** – eccedenza dei proventi e ricavi rispetto agli oneri e costi dell’esercizio contabilizzati come tali secondo il principio della competenza economica

**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

# TRANSAZIONI NON SINALLAGMATICHE E GESTIONE RISERVE VINCOLATE NELL'OIC 35

**Transazioni non sinallagmatiche** - per le quali non è prevista controprestazione (es. erogazioni liberali, proventi da 5 per mille, raccolta fondi, contributi in natura ecc.) se in natura vanno valorizzate secondo il fair value e inserite tra i proventi

**Transazioni non sinallagmatiche non vincolate** – contabilizzate tra i proventi in rendiconto tra le erogazioni liberali, i contributi pubblici, i proventi da 5xmille

**Patrimonio vincolato** – patrimonio derivante da riserve statutarie vincolate, da riserve vincolate per scelte operate da terzi donatori o dagli Organi istituzionali.

**Riserve da donazioni vincolate da terzi** – riserve costruite dall'accantonamento di donazioni da terzi di cui l'Ets è fiduciario che vengono portate in rendiconto gestionale nell'esercizio in cui sono utilizzate a rettifica degli oneri di competenza

**Contributi pubblici vincolati o indistinti** – contributi pubblici indistinti trattati in rendiconto di competenza, vincolati vengono trattati come donazioni vincolate

**Riserve per decisione degli organi istituzionali** – somme accantonate nella voce A9 ed E8 ed utilizzate nelle voci A10 ed E9 in rendiconto gestionale per decisione di organi istituzionali senza vincolo di fatto esterno ed oggettivo rendono utile il RGAU Risultato Gestionale prima di Accantonamenti ed Utilizzi a Riserve per decisione degli Organi Istituzionali che è un indipendente da politiche di bilancio

# IL RENDICONTO GESTIONALE SPECIFICO DEGLI ETS

- **RENDICONTO GESTIONALE E' UNO SCHEMA DESTINATIVO CHE INFORMA SU COME LE RISORSE NEL PERIODO SONO ACQUISITE ED IMPIEGATE NELLE DIVERSE AREE GESTIONALI DELL'ATTIVITA' DELL'ENTE DI TERZO SETTORE**
- **RAPPRESENTA IL RISULTATO GESTIONALE COME CONTRAPPOSIZIONE TRA PROVENTI / ONERI E RICAVI /COSTI RELATIVI ALL'ESERCIZIO**
- **CON DIVERSI LIVELLI DI SCAMBIO ECONOMICO E RIFERIMENTO ALLE RELAZIONI CON DIVERSI INTERLOCUTORI SI DISTINGUONO I CIRCUITI:**
  - PROVENTI ED ONERI DELLE ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE O ISTITUZIONALE
  - PROVENTI ED ONERI DELLE ATTIVITA' DIVERSE E STRUMENTALI OD ACCESSORIE
  - PROVENTI ED ONERI DELLE ATTIVITA' DI RACCOLTA FONDI
  - PROVENTI ED ONERI DELLE ATTIVITA' FINANZIARIE E DI GESTIONE PATRIMONIALE
  - ONERI DELLE ATTIVITA' DI SUPPORTO GENERALE
- **CIRCUITI GESTIONALI MODELLO OIC, AONLUS, DOTTORI COMMERCIALISTI**

# GLOSSARIO RENDICONTO GESTIONALE

**Costi e oneri/Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale** – componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di interesse generale art. 5 del CTS, indipendentemente dal fatto che queste siano state svolte con modalità non commerciali o commerciali.

**Proventi da contratti con enti pubblici** – proventi derivanti da accordi con enti di natura pubblica di natura sinallagmatica, in cui sia previsto un corrispettivo a fronte di un servizio reso/di un bene fornito.

**Contributi da enti pubblici** – proventi indistinti derivanti da accordi, quali le convenzioni, non caratterizzate da un rapporto di sinallagmaticità. I contributi vincolati vengono trattati come le donazioni vincolate da terzi

**Proventi del 5per mille** – proventi derivanti dall'assegnazione a seguito della pubblicazione dell'elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5 per mille secondo quanto riportato nel sito dell'Agenzia delle Entrate.



# GLOSSARIO RENDICONTO GESTIONALE

**Erogazioni liberali** - atti contraddistinguono per la coesistenza di arricchimento del beneficiario con corrispondente riduzione di ricchezza da parte di chi compie l'atto e spirito di liberalità (inteso come atto di generosità effettuato in mancanza di alcuna forma di costrizione).

**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. L'OIC 35 ne richiede l'accantonamento nelle riserve vincolate del patrimonio sino al momento dell'utilizzo quando vengono riprese a rendiconto come rettifica di oneri di interesse generale

**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.

# GLOSSARIO RENDICONTO GESTIONALE

**Costi e oneri/Ricavi, rendite e proventi da attività diverse** – componenti negativi/positivi di reddito da svolgimento di attività diverse art 6 CTS, svolte con modalità non commerciali o commerciali.

**Costi e oneri/Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi** – componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di raccolta fondi occasionali e non occasionali art 7 CTS

**Costi e oneri/Ricavi, rendite e proventi finanziari e patrimoniali** – componenti derivanti da operazioni aventi di natura finanziaria e patrimoniale, ove tale attività non sia attività di interesse generale art. 5 del CTS, nel qual caso, i componenti vanno in area A di rendiconto gestionale

**Costi e oneri e proventi di supporto generale** - considerati in modo residuale elementi positivi e negativi di reddito che non rientrano nelle altre aree.

L'OIC 35 non dà indicazioni in attesa di un «*post implementation review*» ma richiede che **le scelte di contabilizzazione siano dichiarate in relazione di missione al punto 5 specie per voci classificabili in diverso modo** quindi si privilegia la trasparenza rispetto alla omogeneità di classificazione

# COMPETENZA ECONOMICO-TEMPORALE DI BILANCIO O RENDICONTO PER CASSA

**IL RENDICONTO GESTIONALE E' REDATTO PER COMPETENZA QUINDI IN RIFERIMENTO ALL'ESERCIZIO A CUI FANNO RIFERIMENTO GLI ONERI ED I PROVENTI OLTRE CHE COSTI E RICAVI CON VALORI DI DI COSTO NON SPESATI (ES. AMMORTAMENTI) E LA CONSIDERAZIONE DELL'ESERCIZIO DI RIFERIMENTO LOGICO E NON FINANZIARIO DELLE OPERAZIONI ESITO DI UNA CONTABILITA' GENERALE CRONOLOGICA E SISTEMATICA**

**IL RENDICONTO PER CASSA E' REDATTO SOLO CON RIFERIMENTO ALL'ESERCIZIO DELL'ENTRATA E DELL'USCITA DELLE SOMME RELATIVE**

**IL RENDICONTO PER CASSA SI REDIGE SOLAMENTE RICLASSIFICANDO LE USCITE ED ENTRATE PER I CIRCUITI GESTIONALI EVIDENZIATI**

# LA RELAZIONE DI MISSIONE

## IL CONTENUTO NECESSARIO E L'OIC 35

« ...LA RELAZIONE DI MISSIONE CHE ILLUSTRRA L'ANDAMENTO ECONOMICO E FINANZIARIO DELL'ENTE E LE MODALITA' DI PERSEGUIMENTO DELLE FINALITA' STATUTARIE (ART 13 C 1)» «L'ORGANO DI AMMINISTRAZIONE DOCUMENTA IL CARATTERE SECONDARIO E STRUMENTALE DELLE ATTIVITA' DI CUI ALL'ART. 6 A SECONDA DEI CASI O NELLA RELAZIONE DI MISSIONE, IN UNA ANNOTAZIONE IN CALCE AL RENDICONTO DI CASSA O NELLA NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO (ART 13,6)

RELAZIONE DI MISSIONE UNIONE A) NOTA INTEGRATIVA (MODELLO XBRL IN ARRIVO) E B) RELAZIONE SU GESTIONE DI SOCIETA

INFORMAZIONI GENERALI SULL'ENTE

INFORMAZIONI SULLE POSTE DI BILANCIO

RELAZIONE ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE, DIVERSE RACCOLTA FONDI

# LA NOTA INTEGRATIVA MANCATA E LE PARTI DI RELAZIONE DI MISSIONE

**IL BILANCIO NON COMMERCIALE NON PREVEDE NOTA INTEGRATIVA**

IL MODELLO DMLPS PREVEDE 24 PUNTI OLTRE A QUANTO STABILITO DA ALTRE DISPOSIZIONI E «SE SIGNIFICATIVE»

- ALCUNI SARANNO INSERITI IN BILANCIO SOCIALE ENTE >1M E
- ALCUNI PUBBLICATI SUL SITO ENTE PER SPECIFICHE DISPOSIZIONI
- ALCUNI REPERIBILI SUL RUNTS OVE SI PUBBLICA IL BILANCIO

**SAREBBE OPPORTUNO DISTINGUERE IN RELAZIONE DI MISSIONE**

- **UNA PARTE DI COMUNICAZIONE NON DI PARTE CON INFORMAZIONI STRUTTURATE DA NOTA INTEGRATIVA (DERIVA NOTA FORMATO XBRL)**
- **UNA PARTE DI VALUTAZIONI DELL'ORGANO AMMINISTRATIVO**

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 1

La relazione di missione deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni e se significative:

## **1) 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) dati sugli associati o sui fondatori e**

sulle attività svolte nei loro confronti;

informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 2

## 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.

## 4) i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce:

il costo;

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;

# Criteria applicati nelle voci di bilancio – 2bis

*parte aggiunta dall'OIC 35*

**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.

*- Nel caso di elementi che potrebbero ricadere sotto più voci dello schema di stato patrimoniale, l'ente da informativa dell'appartenenza dell'elemento a più voci, qualora ciò sia necessario ai fini della comprensione del bilancio*

*- L'ente fornisce informativa nella relazione di missione circa i criteri seguiti per la classificazione nelle diverse aree previste nel rendiconto gestionale*

**In presenza di criteri di classificazione alternativi possibili si richiede all'estensore della relazione di esporre quello usato (trasparenza informativa)**



# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 3

- 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" "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;

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 4

- 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;**
- 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;**
- 13) il **numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il numero dei volontari iscritti** nel registro dei volontari art 17, c1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;
- 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;

# *RdM -11 Analisi principali componenti del rendiconto gestionale 4bis*

## *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*

- Con riferimento all'informativa del punto 11) l'obiettivo di tale informativa è quello di consentire al lettore del bilancio di apprezzare il risultato gestionale privo di elementi che, per l'eccezionalità della loro entità o della loro incidenza sull'avanzo/disavanzo di esercizio non sono ripetibili nel tempo

In generale si segnalano le voci di straordinaria rilevanza per importo o per frequenza

Nella logica di «rappresentazione chiara veritiera e corretta» del risultato gestionale e della sua formazione sono da segnalare le componenti eccezionali e quindi anche le voci di **Accantonamenti ed Utilizzi di Riserve Vincolate per Decisione degli Organi Istituzionali** voci discrezionali del Rendiconto che differenziano il Risultato gestionale dal risultato netto.

***Risultato Al Netto Accantonamenti ed Utilizzi (RNAU) = Risultato Gestionale (+ Accantonamenti – Utilizzi) a Riserve per Decisione degli Organi Istituzionali***

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 5

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 d.lgs 117/2017 e s.m.i.;

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 della società;

17) **la natura e l'obiettivo economico di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico, a condizione che i rischi e i benefici da essi derivanti siano significativi** e l'indicazione degli stessi sia necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico;

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 6

22) un prospetto illustrativo dei costi complessivi concernenti:

- i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'articolo 17, comma 1 del DLgs 2 agosto 2017, n. 117 e s.m.i.;
- 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.

23) la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto, di cui all'articolo 16 del d.lgs 117/2017 e s.m.i., 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

# ELEMENTI NOTA IN RELAZIONE DI MISSIONE - 7

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, comma 4, lettera a) del d.lgs 117/2017 e s.m.i..

***L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste quando queste sono ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.***

# PROPOSTE E VALUTAZIONI ORGANO AMMINISTRATIVO NELLA RELAZIONE DI MISSIONE - 1

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**;

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 **contiene, 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**;

# PROPOSTE E VALUTAZIONI ORGANO AMMINISTRATIVO NELLA RELAZIONE DI MISSIONE - 2

- 19) l'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari;**
- 20) l'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale;**
- 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;**



## ***I prossimi passi – Verso accountability e valutazione***

*Il glossario del Dm rappresenta il primo nucleo di regolamentazione  
L'applicazione dei principi contabili «in quanto compatibili» richiede una  
continua azione di adattamento*

*L'OIC 35 rappresenta il primo esempio di applicazione*

*Il «post implementation period» porterà a prassi condivise*

*Redazione della Relazione di Missione redatta in Xbrl un passaggio ulteriore*

*Il processo di costruzione di una disciplina contabile continua*

*Dovranno essere sviluppati modelli e principi di revisione*

*La pubblicazione dei bilanci porterà ad un controllo sociale*

*Sviluppo di modelli specifici di analisi di bilancio*

*e di aggregati sintetici significativi per le valutazioni*