

## OGGETTO: Schemi di Bilancio degli ETS

Con il seguente documento informativo desideriamo informarLa che lo scorso 18 di aprile è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il **decreto ministeriale** con il quale, in attuazione della previsione del comma 3 dell'art. 13 del Codice del Terzo Settore, è stata definita la **modulistica relativa ai Bilanci degli enti del Terzo Settore**.

Di seguito analizziamo, seppur in maniera molto sintetica, gli aspetti maggiormente significativi del richiamato decreto.

### Premessa

Con il **Decreto Ministeriale del 5 marzo 2020** (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 18 di aprile) sono stati fissati gli **schemi e le linee guida relativi ai bilanci degli Enti del Terzo Settore**.

Circa le tempistiche, da molti è stata sottolineata l'inopportunità della pubblicazione di un provvedimento avente tale natura, in un questo momento di piena emergenza sanitaria e sociale per il paese (poiché, giustamente, i segnali e i provvedimenti che tutti i soggetti del c.d. Non Profit stanno attendendo dovrebbero essere di tutt'altro genere). Laddove, secondo il parere dei più, l'unica (al meno al momento) vera rilevante novità contenuta nei provvedimenti, emanati dal Governo per affrontare questa situazione eccezionale, con riferimento ai soggetti del Terzo Settore, può essere considerata la previsione contenuta nel D.L. 14/2020. Ovvero la possibilità, per tutto il periodo emergenziale da Covid-19, di considerare la qualità di volontario compatibile con quella di lavoratore; cosa invece non possibile negli altri periodi per espressa previsione dell'art. 17, c. 5, del Codice del Terzo settore.

In questa sede, prescindendo da ogni considerazione di merito, si sottolinea che i modelli definiti nel nuovo Decreto **dovranno essere applicati a partire dal bilancio relativo all'anno successivo a quello in corso (ovvero bilancio relativo all'anno 2021, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare)**.

Per quanto riguarda invece i **bilanci** da approvare, nel periodo di emergenza, per il **2019**, si ricorda che (per come già chiarito con precedente documento informativo) già con il Decreto 18/2020 (c.d. Decreto Cura Italia) è stato stabilito che in deroga alle previsioni di legge, regolamento o statuto, gli stessi possono approvare i propri bilanci **entro 31 di ottobre 2020**. Detta possibilità, inizialmente prevista limitatamente alle sole ODV, APS e ONLUS iscritte nei relativi registri, nella legge di conversione del Decreto (approvata lo scorso 24 di aprile) è ora concessa, di fatto, a tutti i c.d. soggetti del Non Profit (quindi associazioni culturali e ricreative non iscritte agli albi di cui sopra, fondazioni, associazioni sportive dilettantistiche, ed enti non commerciali in genere.)

Considerato lo stato di emergenza e le conseguenti limitazioni imposte dalle autorità governative (in *primis* la sospensione di tutte le manifestazioni e degli eventi, svolti in luoghi pubblici o privati, imposto dal DPCM dell'8 marzo 2020) nonché la concreta impossibilità (da parte forse della stragrande maggioranza degli enti) all'utilizzo della procedura consentita dall'art. 73, co. 4, del richiamato "Decreto Cura Italia"<sup>1</sup>, si consiglia, di definire le bozze di bilancio e (per gli enti che devono ancora

<sup>1</sup> "...le associazioni private anche non riconosciute e le fondazioni che non abbiano regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza, possono riunirsi secondo tali modalità, nel rispetto di criteri di trasparenza e tracciabilità previamente fissati, purché siano individuati sistemi che consentano di identificare con certezza i partecipanti nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente...". Procedura questa

farlo ovvero che vogliono farlo) le bozze di statuto modificati ai sensi del Codice del Terzo Settore, da portare poi alla discussione ed approvazione degli organi assembleari nel momento in cui le condizioni sanitarie e i provvedimenti di legge consentiranno di organizzare le relative riunioni.

In particolare, richiamando quanto già in precedenza scritto, si consiglia di procedere in questo modo:

- convocare e tenere in video conferenza le riunioni del consiglio direttivo ovvero organo di amministrazione<sup>2</sup>. Richiamando allo scopo appunto quanto consentito dal D.L. 18/2020;
- predisporre la bozza del bilancio/rendiconto economico finanziario da sottoporre poi alla discussione ed approvazione dell'assemblea quando sarà possibile la sua convocazione, approvandolo per adesso come organo di amministrazione;
- predisporre (nel caso ci fossero le condizioni) la bozza delle modifiche statutarie di adeguamento al D.Lgs.117/2017 da sottoporre poi alla discussione dell'assemblea;
- nel verbale della riunione evidenziare le motivazioni (ovvero l'impossibilità di tenere riunioni assembleari, stante l'attuale situazione di emergenza sanitaria e i divieti da questa derivanti) per le quali l'approvazione del bilancio viene rinviato. Stabilendo anche che l'assemblea verrà convocata al termine della situazione emergenziale e dei divieti dei provvedimenti governativi;
- assumere, riportandole sempre in verbale, tutte le altre decisioni necessarie (es., se non già fatto, approvazione bozza preventivo; approvazione rendiconti eventuali raccolte occasionali fondi svolte; decisioni connesse a eventuali rapporti di collaborazione e fornitura in essere; ecc).

Circa il contenuto dei bilanci 2019 seppur, come sopra già chiarito, gli schemi e i contenuti del D.M 5.3.2020 (di seguito sinteticamente descritti) dovranno essere obbligatoriamente utilizzati per i bilanci relativi al prossimo anno sociale, si ricorda che la circolare del Ministero del Lavoro del 29 dicembre 2017 già con riferimento ai bilanci dell'anno passato raccomandava l'utilizzo delle "forme" di bilancio di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 13 del Codice del Terzo Settore.

Sul punto si consiglia quindi di

- iniziare, per quanto e come possibile, a riclassificare gli schemi in uso onde "avvicinarli" a quelli obbligatori;
- analizzare l'impianto e la modalità di tenuta della propria contabilità onde assumere (magari proprio nelle assemblee che decideranno sui bilanci 2019) le scelte atte a definire le eventuali modifiche da adottare a partire dalla contabilità del prossimo anno (2021, per chi adotta l'anno solare) in modo da assicurarsi che la stessa sia adeguata e funzionale ad essere poi "sintetizzata" in bilanci conformi agli schemi e ai contenuti dell'art. 13 del Codice del Terzo Settore e del relativo Decreto attuativo qui in discussione.

### *Schemi e contenuti dei bilanci degli ETS*

Sulla base di quanto dettato dall'art. 13, commi 1 e 2, del c.d. Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017):

- gli enti, diciamo, di media-grande dimensione, ovvero quelli con "ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate" superiori ai 220.000 euro, devono redigere un bilancio

---

difficilmente attuabile per gli enti alle quali assemblee solitamente partecipano un numero consistente di persone, anche perché difficilmente conciliabile con la necessità di garantire il diritto di partecipazione a tutti gli aventi diritto.

<sup>2</sup> La misura di cui sopra risulta essere di sicuro interesse e applicazione per i consigli direttivi (e in genere per gli organi di amministrazione) di tutti gli enti del variegato mondo del Non Profit, solitamente composti da un numero limitato di componenti e disciplinati da regole snelle di funzionamento. Che potranno quindi organizzare e tenere proprie riunioni in videoconferenza, utilizzando piattaforme e applicazioni gratuite; nell'ambito e nel rispetto di quanto previsto dal richiamato comma 4 dell'art. 73 del D.L. 18/2020.

- “composito” articolato sui documenti cardini di Stato Patrimoniale, Rendiconto della Gestione e Relazione di Missione. Con riferimento al c.d. principio contabile della competenza economica;
- quelli di piccola e piccolissima dimensione, ovvero con “ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate” inferiori ai 220.000 euro, possono invece redigere un bilancio semplificato, basato sul solo documento di Rendiconto di Cassa.

Gli schemi “devono essere considerati come schemi fissi”, pur essendo possibile alcuni raggruppamenti o ulteriori suddivisioni. Gli stessi, come già sottolineato nella Circolare pubblicata dal CNDCEC<sup>3</sup> nell’aprile del 2019, seguono l’approccio modulare degli schemi previsti nelle Linee Guida dell’Agenzia per le ONLUS, poi Agenzia per il Terzo settore, e nelle precedenti raccomandazioni dello stesso CNDCEC.

Rimandando alla lettura integrale degli schemi analitici approvati con il Decreto 5 marzo 2020 (che per comodità si allegano al presente) si richiama, in particolare, l’attenzione sull’importanza, con riferimento agli obiettivi generali (informativi e gestionali) cui devono tendere i bilanci degli ETS, del documento della Relazione di Missione. Destinata, per come previsto dall’art. art. 13, co. 1, del Codice del Terzo Settore a illustrare “le poste di bilancio, l’andamento economico e finanziario dell’ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie”.

E’, in particolare, proprio attraverso questo fondamentale documento che, a parere di chi scrive, vanno forniti a tutti i c.d portatori d’interesse (tra i quali anche le amministrazioni deputate al controllo) gli elementi (anche e forse soprattutto descrittivi) atti a far comprendere la vera natura dell’ente, le attività effettivamente poste in essere dallo stesso (se, del caso, e nelle forme possibili, i principali risultati della stessa) e i criteri per la qualificazione delle stesse sotto il profilo fiscale.

A riguardo si riporta quanto, circa il contenuto da riportare nella Relazione di Missione, indicato ai nn. 1, 20 e 22 dello schema approvato con il Decreto:

- n. 1 – *“le informazioni generali sull’ente, la missione perseguita e le attività di interesse generale di cui all’art. 5 richiamate nello statuto... nonchè le sedi e le attività svolte”*;
- n. 20 – *“l’indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale”*;
- n. 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 ...; 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”*. Dove, secondo quanto riportato nel “Glossario” che accompagna gli schemi approvati con Decreto, per Costi e proventi figurativi devono intendersi *“...quei componenti economici di competenza dell’esercizio che non rilevano ai fini della tenuta della contabilità, pur originando egualmente dalla gestione dell’ente. Un esempio di costi figurativi è dato dall’impiego di volontari iscritti nel registro calcolati attraverso l’applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica...”* .

Seppur non obbligatorio, a parere di chi scrive detto documento dovrebbe sempre e comunque essere (certo in forma agevole e semplificata, in rapporto alla dimensione e alle attività) utilizzato anche dagli enti che redigono il bilancio in forma semplificata.

<sup>3</sup> Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili