



ISTITUTO NAZIONALE  
REVISORI LEGALI

# Il bilancio degli enti del terzo settore e la relazione dell'organo di controllo

**Webinar 01 giugno 2022**

**Relatore: Monica Peta, Dottore Commercialista - Revisore Legale - PhD**

Autore, ' Bilanci e Rendiconti degli Enti del Terzo Settore', ultimo aggiornamento aprile 2022, Maggioli Collana E-book Fisco e Tasse;

Coautore 'Le operazioni di trasformazione degli Enti del Terzo Settore. Aspetti giuscontabili' , in corso a settembre 2022, Editore Maggioli

# Overview

- ❑ IL PERIMETRO NORMATIVO E REGOLAMENTARE
- ❑ IL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: FUNZIONE E SCHEMI
- ❑ LA RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE AL BILANCIO: SCHEMI
- ❑ CONCLUSIONI

# Il perimetro normativo e regolamentare dei bilanci degli ETS

- Il Decreto legislativo n. 117, del 3 luglio 2017, “Codice del Terzo Settore”, (in breve “CTS”, o Codice), ha previsto l’introduzione del “**RUNTS**” intorno al quale ruota il funzionamento degli Enti del Terzo settore, “ETS”;
- “MLPS”: Decreto del 4 luglio 2019, recante le indicazioni per l’adozione delle “**Linee Guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo Settore**”;
- “MLPS”: Decreto n. 39 del 5 marzo 2020 concernente l’ “**Adozione della modulistica di bilancio degli enti del Terzo settore**”;
- “MLPS”: Decreto del 15 settembre 2020, n. 106, avente ad oggetto la “**Definizione delle procedure di iscrizione degli enti, delle modalità di deposito degli atti, delle regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione del Registro unico nazionale del Terzo settore**”;
- “MLPS”: Decreto n. 561 del 26 ottobre del 2021 che disciplina l’**entrata in vigore del RUNTS**, novembre 2021;



...segue



- Articolo 66, D.L. 31 maggio 2021, “**Aggiornamento degli Statuti entro il 31 maggio 2022**”;
- Bozza OIC X (agosto 2021) in consultazione fino a settembre 2021;
- **OIC 35**, febbraio 2022 **Principio contabile ad hoc** (rimangono sempre applicabili gli altri principi contabili);
- “MLPS”: Nota n. 5941 del 5 aprile 2022 “ **Ordinamento contabile degli enti del Terzo settore. Articolo 13 del d.lgs. n.117/2017. Chiarimenti**”
- CNDCEC: Documento di ricerca del 13 aprile 2022: nuovi schemi di relazione del Collegio Sindacale al bilancio.



1

*ETS che non esercita la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale, con componenti (economici) positivi di reddito complessivamente intesi non inferiori a 220.000 euro*

**Disposizioni civilistiche**  
L'ETS redige il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie (art.13, co.1, CTS).

A partire dall'esercizio successivo al superamento delle soglie (art 13, co. 2, CTS, secondo interpretazione CNDCEC)

**Disposizioni fiscali**  
L'ETS tiene scritture contabili cronologiche e sistematiche quale base per la rappresentazione adeguata del bilancio di cui all'art. 13 con esposizione distinta delle attività diverse (art. 6, CTS) rispetto a quelle di interesse generale (art. 5, CTS), e con obbligo di conservazione delle stesse per un periodo non inferiore ai dieci anni.  
Per le attività svolte con modalità commerciali, di cui agli articoli 5 e 6, tiene le scritture contabili con la modalità prevista per le imprese minori (art. 87, co. 1, lett. b)

A partire dall'anno successivo al superamento delle soglie (art.87, co.3, CTS)



2

*ETS che non esercita la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale, con componenti (economici o di cassa) positivi complessivamente intesi inferiori a 220.000 euro*

**Disposizioni civilistiche**  
L'ETS predispone un rendiconto per cassa o, se l'ente opta per tale soluzione (facoltà), prepara il bilancio secondo le indicazioni degli enti "sopra soglia"

A partire dall'esercizio successivo al superamento delle soglie (art. 13, co. 2, CTS, secondo interpretazione CNDCEC)

**Disposizioni fiscali**  
L'ETS può tenere, per l'anno successivo a quello in cui non hanno conseguito proventi di ammontare superiore all'importo stabilito dall'art. 13, co. 2, in luogo delle scritture contabili previste, il rendiconto di cassa.

A partire dall'anno successivo al superamento delle soglie (art.87, co.3, CTS)



3

*ETS che esercita la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale, indipendentemente dalle dimensioni economiche*

**Disposizioni civilistiche**  
Amministrazione: l'ETS tiene la contabilità in base a quanto disposto dall'art. 2214, c.c.  
Predispone il bilancio in conformità con quanto richiesto alle società di capitali (artt. 2423 e ss., c.c.).

A partire dall'esercizio in cui si verifica la prevalenza dell'attività commerciale

**Disposizioni fiscali**  
Valgono le disposizioni di cui agli artt. 14-17, d.p.r. 600/1973

## *Overview*

# IL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: FUNZIONE E SCHEMI

La riforma del Terzo Settore :

dal *Rendiconto al Bilancio*

La Riforma del Terzo settore attribuisce, un ruolo centrale al bilancio, segnando una forte discontinuità con la previgente disciplina dove il “rendiconto”, da un lato, ricopriva primariamente una funzione amministrativa, dall’altro costituiva una forma di determinazione dei valori economici di sintesi del periodo funzionale all’**adempimento** degli obblighi fiscali.

....segue

- Il **bilancio**, e ancor prima, il **sistema/assetto contabile amministrativo gestionale** che sta alla base della sua costruzione, svolgono un ruolo primario, poiché i dati da essi desumibili, sono utilizzati per:
  - verificare le caratteristiche dell'Ente del Terzo settore;
  - verificare e monitorare la presenza delle condizioni di iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore (*Runts*);
  - verificare e monitorare i profili e le caratteristiche dell'organizzazione, delineandone i lineamenti gestionali, rendicontativi e fiscali;

*....segue*

- verificare se le attività di interesse generale sono svolte prevalentemente o in modo esclusivo,
- definire l' "essenza" e la tipologia dell'organizzazione ;
- verificare l'obbligo di predisposizione e redazione del «bilancio sociale» ex articolo 14, comma 1, Codice;
- verificare se l'ente è obbligato ad ottemperare all'informativa sugli emolumenti, ex articolo 14, comma 2 Codice;

...segue

- monitorare se sussiste l'obbligo di nominare l'organo di controllo, ex articolo 30 Codice;
- monitorare se sussiste l'obbligo di nominare il soggetto incaricato della revisione legale (revisore legale dei conti) ex articolo 31 Codice;
- verificare se l'ente supera il «**test**» della non commercialità ex articolo 79, comma 5, Codice attraverso la «comparazione» «scomposizione» dei dati contadi per specifica attività;
- verificare l'applicabilità del regime forfettario previsto per le Organizzazioni di Volontariato (Odv) e per le Associazioni di promozione sociale (Aps) in base agli artt. 85 e 86 del CTS, nonché il presupposto del limite dimensionale di 130.000 euro di entrate da attività commerciali

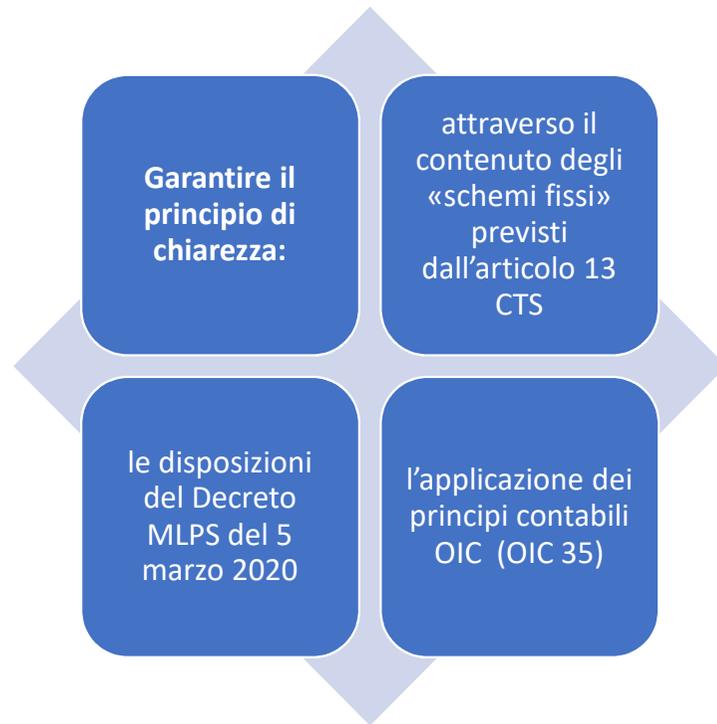
L' *accountability*:

obiettivi

- **Trasparenza.** Garanzia di trasparenza per tutti gli *stakeholders* che genera un rapporto di fiducia con la collettività;
- **Supporto.** Supporta l'attività decisionale dei gruppi di interesse, i donatori in *primis*, grazie all'informativa sulle modalità di gestione delle risorse disponibili;
- **Controllo.** Il bilancio degli ETS è destinato altresì a svolgere l'usuale ruolo di "controllo" sull'operato degli amministratori, come avviene anche nelle realtà *for profit*

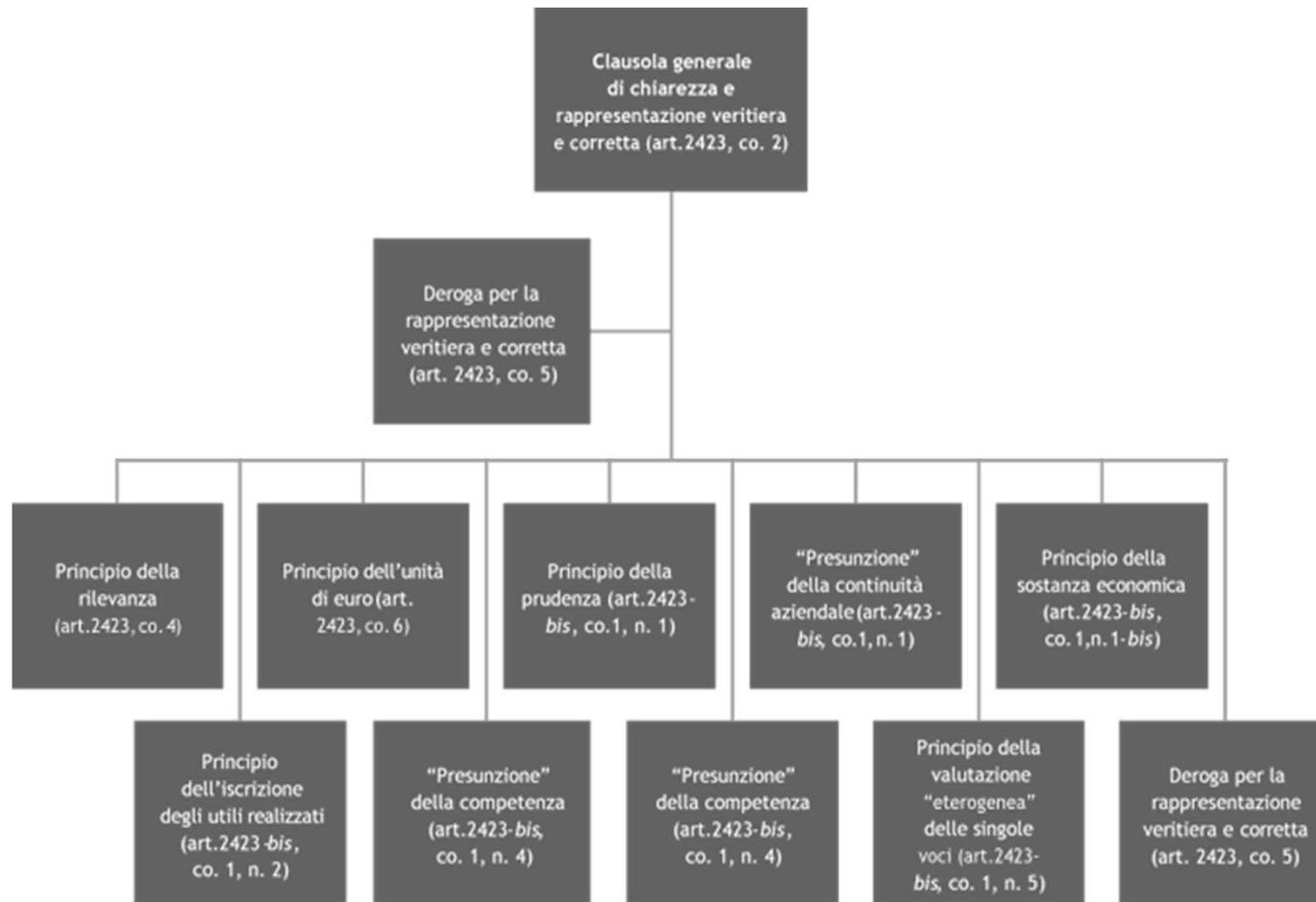
*....segue.... In sintesi*

## **Ratio della riforma del Terzo settore**



## Sintesi principi generali contenuti negli artt. 2423 e 2423-bis del codice civile

c  
o  
m  
e  
  
p  
e  
r  
  
l  
e  
  
s  
o  
c  
i  
e  
t  
à



...segue



Art. 13 Codice del Terzo Settore: le soglie dimensionali

*Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori a 220.000,00 euro sono redatti in conformita' alla modulistica definita con decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali «Ente non piccolo»*

*«Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate inferiori a 220.000,00 euro segue la forma del rendiconto per cassa ». «Ente piccolo»*

**Ratio: l'afferenza alla gestione corrente dell'ente**

*Es. sono escluse le entrate relative al reperimento di fonti finanziarie ed ai disinvestimenti: alienazioni a qualsiasi titolo di elementi aventi natura di immobilizzazioni*

Art. 13 Codice del Terzo Settore: «Scritture contabili e bilancio»

Indica il contenuto minimo del bilancio che gli enti del terzo settore, che non esercitano la propria attività esclusivamente o prevalentemente in forma commerciale sono tenuti a redigere secondo la modulistica definita dal decreto MLPS 5 marzo 2020.

**Obbligo** di redigere il bilancio di esercizio formato:  
**stato patrimoniale;**  
**rendiconto gestionale;**

**relazione di missione illustra:**

le poste di bilancio e l'andamento economico -  
gestionale dell'ente le modalità di perseguimento delle  
finalità statutarie

## I Modelli del Decreto 5 marzo 2020 MLPS

***Nello specifico, l'allegato n. 1 del Decreto MLPS individua i Modelli per redazione del bilancio di esercizio:***



**Nel prosieguo si analizzeranno in dettaglio le voci previste dagli schemi di bilancio con i riferimenti al dettaglio degli OIC**



Sono previste alcune modifiche a cura del redattore se finalizzate a migliorare la chiarezza del bilancio:

**«Gli schemi di bilancio devono essere considerati schemi fissi» gli enti non possono mutare a proprio piacimento la struttura**

Possono essere suddivise le voci precedute da numeri arabi o da lettere

minuscole dell'alfabeto senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente;

Possono essere raggruppate le citate voci quando è irrilevante o quando esso favorisce la chiarezza del bilancio;

Le voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole con importi nulli per due esercizi consecutivi possono eliminarsi;

Si possono aggiungere voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto, per favorire la chiarezza del bilancio.

**N.B. Eventuali raggruppamenti od eliminazioni delle voci di bilancio devono essere esplicitati nella relazione di missione**

Ratio: «aree di elasticità»  
conferire «stabilità» e  
«comparabilità» tra gli  
enti, prevedendo  
delle zone di elasticità

Gli schemi si compongono di una struttura simile a quella della società utilizzano la nomenclatura dell' OIC

> <b>Classi</b>	→	A) B).....
> <b>Sottoclassi</b>		I, II .....
> <b>Voci</b>	→	Livello di dettaglio
> <b>Sottovoci</b>		

Nello stato patrimoniale il livello di dettaglio muta in funzione delle ragioni e necessità ad esempio:

Classe A) Quote associative o apporti ancora dovuti; → *Nessun dettaglio*

Classe B) Immobilizzazioni

.....

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

Gli schemi di Rendiconto Gestionale non prevedono un livello di dettaglio come quello delle Società, bensì la «facoltà vincolata» e non un «obbligo» di:

- Suddivisione delle voci e sottovoci, «quando questa favorisce la chiarezza del bilancio» senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente;
- Raggruppamento voci e sottovoci «quando il raggruppamento è irrilevante o quando favorisce la chiarezza di bilancio»;
- Aggiunta voci o sottovoci «quando favorisce la chiarezza del bilancio, voci precedute da numeri arabi o da lettere alfabetiche minuscole»;



**Esempio:**

La voce « contributi da fondazioni bancarie» potrebbe essere iscritta come una voce 6)bis dei proventi della sezione a) «ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale»

*I raggruppamenti o le eliminazioni di voci e sottovoci devono risultare esplicitati nella relazione di missione*

## L'OIC 35 : principio contabile ad hoc \*

La pubblicazione dell'OIC 35 (3 febbraio 2022) ha l'obiettivo precipuo di addivenire ad un corpo di principi contabili *ad hoc* per il Terzo settore, ricordando le caratteristiche e le specificità degli ETS in tre punti principali:

Oggetto ed attività di interesse generale, a titolo esemplificativo: prestazioni sanitarie, sociosanitarie, ricerca scientifica, formazione, reinserimento nel mercato del lavoro, agricoltura sociale; .....

Vincolo sul patrimonio e sull'assenza della finalità di lucro: non è possibile la distribuzione, nemmeno indiretta degli utili, all'infuori di una limitata casistica regolamentata dall'art. 8 del CTS;

Trasparenza. Per le ragioni della trasparenza le associazioni (riconosciute e non riconosciute) e le ONLUS (che non divengono APS o ODV) iscritte al RUNTS devono assumere l'acronimo di ETS

*\* Per approfondimenti vedi, Bilanci e Rendiconti degli Enti del Terzo Settore', ultimo aggiornamento aprile 2022, Maggioli, Collana E-book Fisco e Tasse*

L'OIC 35 passa per la prescrizione del comma 3, dell'art. 13 CTS  
che:

- sancisce l'obbligo di redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione dei proventi e degli oneri dell'ente, e della relazione di missione anche sull'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie;
- indica il contenuto minimo del bilancio degli ETS che non esercitano la propria attività esclusivamente o prevalentemente in forma commerciale;
- individua il principio guida nell'"afferenza alla gestione corrente" dell'ente: ad es. sono escluse le entrate relative al reperimento di fonti finanziarie ed ai disinvestimenti: alienazioni a qualsiasi titolo di elementi aventi natura di immobilizzazioni;
- indica gli schemi di una struttura simile a quella della società utilizzando la nomenclatura dell'OIC, con il rischio che le regole contabili ordinarie avrebbero finito per fornire una rappresentazione contabile non appropriata;

**1) Il principio OIC 35 si sofferma a definire:**

**i criteri per**

- a) la presentazione dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e della relazione di missione degli enti del Terzo Settore, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto;
- b) la rilevazione e valutazione di alcune fattispecie tipiche degli enti del Terzo Settore;

**la finalità di bilancio**

- Il bilancio deve fornire informazioni utili a soddisfare le esigenze informative dei destinatari. I destinatari primari
- i soggetti che forniscono risorse sotto forma di donazioni, contributi o tempo (volontari) senza nessuna aspettativa di un ritorno , e
  - i beneficiari dell'attività svolta dagli enti del Terzo Settore

**Il postulato della continuità aziendale**

Spetta all'organo amministrativo verificare la sussistenza della continuità aziendale attraverso la valutazione prospettica della capacità dell'ente di continuare a svolgere la propria attività per un prevedibile arco temporale futuro di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio. Tale valutazione può essere effettuata predisponendo un *budget* o un bilancio previsionale che dimostri che l'ente ha, almeno per i dodici mesi successivi alla data di riferimento del bilancio, le risorse sufficienti per svolgere la propria attività rispettando le obbligazioni assunte.

...2) specifica le regole di rilevazione contabile relativamente ad operazioni specifiche dell'ETS:

- le **transazioni non sinallagmatiche** tra le quali assumono particolare rilievo le transazioni vincolate ed il modello contabile che ne deriva

- le **quote associative e apporti di soci** fondatori dando indicazione sull'iscrizione e sulla rilevazione degli stessi e quindi del fondo di dotazione dell'ente

- la **svalutazione** delle immobilizzazioni materiali ed immateriali prevedendo anche ai fini della determinazione del valore d'uso l'approccio semplificato dell'OIC 9

### 3) Il «*fair Value*» nell'OIC 35

Paragrafi 22, 23, 24, OIC 35 determinazione del *fair value*:

**Il criterio si estende anche alle immobilizzazioni immateriali e alle rimanenze di magazzino ricevute gratuitamente.**

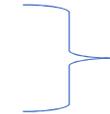
La valutazione al *fair value* di tali transazioni risponde alla rilevanza che assumono per gli ETS rispetto ai soggetti *for profit*. Una limitazione della possibilità di iscrizione al *fair value* delle stesse non fornirebbe un quadro fedele delle risorse ricevute dall'ente per svolgere la sua missione.

- Vale la regola generale : l'iscrizione delle attività al *fair value* avviene quando lo stesso è attendibilmente stimabile. Qualora il *fair value* non sia attendibilmente stimabile, l'ente ne dà conto nella relazione di missione.

I beni di magazzino ricevuti gratuitamente nel corso dell'anno possono essere rilevati al loro *fair value* al termine dell'esercizio anziché al loro *fair value* al momento dell'iscrizione in bilancio.

Attivo:

A) Quote associative o apporti ancora dovuti



**OIC 28**

Glossario Decreto MLPS

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

OIC 28 – **Patrimonio Netto cenni**

«...In tale voce si iscrivono i crediti per versamenti ancora dovuti, purchè vi sia un reale diritto di Credito a percepirli...»

## La Modulistica A): Sato Patrimoniale

### Attivo:

B) Immobilizzazioni

III - immobilizzazioni finanziarie, con separate indicazioni aggiuntive, 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 del Terzo settore;**

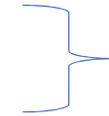
d) Verso altri

3) Altri titoli

Totale

Totale Immobilizzazioni

Totale-



**OIC 21**



**OIC 15**



**OIC 20**

Glossario Decreto MLPS

« ... **Crediti** – derivanti dalle attività di finanziamento e similari, indipendentemente dalla durata degli stessi

OIC 21– **Partecipazioni cenni**

«...le Partecipazioni costituiscono investimenti nel capitale delle altre imprese.....»

## La Modulistica A): Sato Patrimoniale

### Attivo:

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

OIC 23

Totale-

II Crediti- con separata indicazione aggiuntiva per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio

- 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 collegate
- 8) Verso imprese collegate
- 9) Crediti tributari
- 10) Da 5 per mille**
- 11) Imposte anticipate
- 12) Verso altri

Totale-

Glossario MLPS  
nessuna

OIC 13

OIC 15 «...il valore nominale di  
un credito ...»

Glossario Decreto MLPS

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

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

## La Modulistica A): Sato Patrimoniale

### Attivo:

#### C) Attivo Circolante

III- attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

- 1) Partecipazioni in imprese controllate
- 2) Partecipazioni in imprese collegate
- 3) Altri titoli

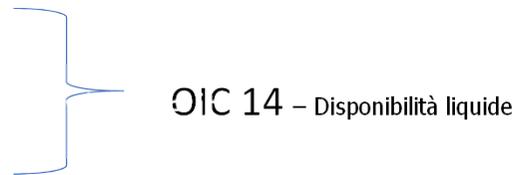
Totale-



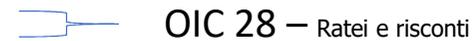
#### IV –disponibilità liquide

- 1) Depositi bancari
- 2) assegni
- 3) Denaro e valori in cassa

Totale-



#### D) Ratei e risconti



Glossario MLPS Nessuna definizione

## La Modulistica A): Sato Patrimoniale

### Passivo

A) Patrimonio Netto

I – **Fondo di dotazione dell'ente**

II- **Patrimonio vincolante**

1) riserve statutarie;

2) Riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali

3) Riserve vincolate destinate a terzi;

III- **Patrimonio libero**

1) Riserve di utili o avanzi di gestione

2) Altre riserve

IV- **Avanzo/disavanzo d'esercizio**

Totale-

OIC 28

OIC 35

Glossario Decreto MLPS

«...**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;

**Patrimonio libero-**patrimonio costituito dal risultato gestionale degli esercizi precedenti nonché da riserve libere di altro genere.

**Avanzo/Disavanzo d'esercizio-** eccedenza dei proventi e ricavi rispetto gli oneri e costi dell'esercizio contabilizzati come tali secondo il principio della competenza economica...»

## La Modulistica A): Sato Patrimoniale

### Passivo

#### B) Fondi rischi ed oneri

- 1) Per trattamento di quiescenza ed obblighi simili
- 2) Per imposte anche differite
- 3) altri

#### Totale-

#### 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

### OIC 31

Glossario decreto MLPS –  
nessuna definizione

### OIC 19- Debiti OIC 35 - Ets

### OIC 18 – ratei e risconti

Glossario Decreto MLPS «...**Debiti** passività di natura determinata ed esistenza certa, che rappresentano obbligazioni a pagare ammontare 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 dell'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...»

## Il rendiconto gestionale B)

Il rendiconto gestionale momento focale per comprendere la capacità dell'ente di ottimizzare le risorse per poter raggiungere un equilibrio economico quale condizione necessaria per garantire all'ente la continuità operativa di medio lungo periodo

La rendicontazione finanziaria funzione differenziato rispetto a quello previsto nelle società

L'economicità di gestione deve essere analizzata unitamente all'analisi della produzione sociale , outcome , attraverso il bilancio sociale ,consigliato agli enti di maggiori dimensioni insieme al bilancio di esercizio.

L'ETS deve utilizzare una contabilità che distingue :  
 le attività di interesse generale da quelle diverse ex art. 87 CTS,  
 rendiconta la raccolta pubblica ex art. 48, co. 3 CTS,  
 ricavi commerciali dai proventi ex art. 79 CTS

**Ricavi : corrispettivi ricevuti quali sinallagma per una prestazione resa o un'attività ceduta**

**Proventi : componenti positivi che non trovano correlazione diretta o associata nell'attività svolta, in primis le liberalità**



ONERI E COSTI	Est	Es t-1	PROVENTI E RICAVI	Est	Es t-1
<b>A) costi e oneri da attività di interesse generale</b>			<b>A) Ricavi, vendite e proventi da attività di interesse generale</b>		
1) Materie prime sussidarie, di e di merci			1) Proventi da quote associative e apporti dei fondatori		
2) Servizi			2) proventi associati per attività mutuali		
3) Godimento di beni di terzi			3) ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
4) Personale			<b>4) erogazioni liberali</b>		
5) Ammortamenti			<b>5) proventi del 5 per mille</b>		
6) Accantonamenti per Rischi ed oneri			6) contributi da soggetti privati		
7) Oneri diversi di gestione			7) ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
8) Rimanenze iniziali			8) Contributi da enti pubblici		
			<b>9) Proventi da contratti con enti pubblici</b>		
			10) altri ricavi, rendite e proventi		
			11) Rimanenze finali		
Totale			Totale		
			<b>Avanzo/disavanzo attività di interesse generale</b>		

.....segue



<b>E) costi e oneri da supporto generale</b>	Est	Es t-1	<b>E) Proventi da Supporto generale</b>	Est	Es t-1
1) Materie prime sussidiarie, di e di merci			1) Proventi da distacco del personale		
2) Servizi			2) altri proventi di supporto generale		
3) Godimento di beni di terzi					
4) Personale					
5) Ammortamenti					
6) Accantonamenti per Rischi ed oneri					
7) Altri oneri					
Totale			Totale		
<b>Totale oneri e costi</b>			<b>Totale proventi e ricavi</b>		
			<b>Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte</b>		
Imposte					
			<b>Avanzo/disavanzo d'esercizio</b>		



<b>Costi e proventi figurativi</b>					
Costi figurativi	Est	Es t-1	Proventi figurativi	Est	Es t-1
1) da attività di interesse generale			1) da attività di interesse generale		
2) da attività diverse			2) da attività diverse		
Totale			Totale		

Bisogna darne indicazione nella relazione di missione. «.....un esempio di costi figurativi è dato dall'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, comma 1 D.Lgs n. 117/2017, calcolati attraverso l'applicazione delle ore di volontariato effettivamente prestate, dalla retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi. Proventi figurativi è riferibile alla traduzione in termini economici dell'apporto che i volontari forniscono attraverso lo svolgimento della propria attività personale, spontanea o gratuita....»

## RENDICONTO DELLA GESTIONE 2015-2017 A PROVENTI ED ONERI

Valori in euro (SEZIONI DIVISE E CONTRAPPOSTE)

ONERI	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015	PROVENTI	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015
<b>1) Oneri da attività tipiche</b>	<b>3.989.366</b>	<b>3.746.407</b>	<b>3.421.377</b>	<b>1) Proventi da attività tipiche</b>	<b>157.558</b>	<b>200.510</b>	<b>337.875</b>
Campagne di cui:	2.738.135	2.488.055	2.493.161	1.1) Contributi su progetti	-	29.110	-
1.2) Servizi	2.203.081	2.005.965	2.037.995	1.3) Contributi da soci e associati	5.280	4.320	5.040
1.4) Personale	535.054	482.090	455.166	1.5) Altri Proventi	152.278	167.080	332.835
Supporto alle Campagne di cui:	1.251.231	1.258.352	928.216	a) Sopravvenienze attive	50.880	87.783	233.548
1.2) Servizi	618.868	671.731	415.165	b) Contributi da GPI	100.070	79.297	99.287
1.4) Personale	632.363	586.621	513.051	c) Altri proventi	1.328		
<b>2) Oneri promozionali e di raccolta fondi</b>	<b>3.364.036</b>	<b>3.116.043</b>	<b>2.821.697</b>	<b>2) Proventi da raccolta fondi</b>	<b>8.593.838</b>	<b>8.027.919</b>	<b>7.456.739</b>
2.1) Attività promozionale per acquisizione nuovi sostenitori	2.461.813	2.298.079	2.026.906	2.1) Contributi da nuovi sostenitori	971.862	952.697	948.646
a) Costi acquisizione nuovi sostenitori	2.461.813	2.298.079	2.096.906				
2.2) Attività per rinnovo e sollecito sostenitori già donatori	491.059	375.197	390.911	2.2) Contributi da sostenitori già donatori	6.362.858	6.040.204	5.681.848
2.3) Attività per raccolte specifiche	60.382	60.771	38.412	2.3) Contributi da Altri	1.253.488	1.029.699	786.407
a) 5 x 1000	60.382	60.771	38.412	a) 5 x 1000	852.955	960.678	630.009
				b) Liberalità ricevute tramite gruppi di volontari	1.671	2.471	3.503
				c) Lasciti	398.773	66.533	152.894
				d) Altro	89	17	-
2.4) Oneri generali di coordinamento su attività di raccolta	350.782	381.996	365.468	2.4) Contributi da GPI su raccolta fondi	5.030	5.294	32.837
				2.5) Sopravvenienze attive	600	-	696
				2.6) Altri proventi	-	25	6.306
<b>3) Oneri da attività accessorie</b>	<b>134.510</b>	<b>73.254</b>	<b>76.576</b>	<b>3) Proventi da attività accessorie</b>	<b>172.148</b>	<b>110.328</b>	<b>113.376</b>
3.1) Materie prime	32.344	16.897	30.531	3.5) Altri proventi	172.148	110.328	113.376
3.2) Servizi	66.170	48.559	39.040				
3.4) Personale	33.996	5.598	4.805				
3.6) Oneri diversi di gestione	2.000	2.200	2.200				
<b>4) Oneri finanziari e patrimoniali</b>	<b>138</b>	<b>217</b>	<b>884</b>	<b>4) Proventi finanziari e patrimoniali</b>	<b>109</b>	<b>651</b>	<b>3.279</b>
4.1) Interessi passivi bancari	138	217	884	4.1) Interessi attivi da depositi bancari	109	651	3.279
<b>6) Oneri di supporto generale</b>	<b>1.356.785</b>	<b>1.342.009</b>	<b>1.275.634</b>	<b>6) Proventi di supporto generale</b>	<b>6.848</b>	<b>8.801</b>	<b>46.527</b>
6.2) Servizi	344.093	325.979	307.169				
6.3) Godimento beni di terzi	229.069	226.788	216.210				
6.4) Personale	569.851	555.805	532.310				
6.5) Ammortamenti	65.966	106.095	106.640				
6.6) Oneri diversi di gestione	147.806	127.342	113.305	6.6) Proventi diversi di gestione	6.275	6.940	43.613
				6.7) Contributi da GPI	573	1.861	2.914
<b>TOTALE ONERI</b>	<b>8.844.835</b>	<b>8.277.930</b>	<b>7.596.168</b>	<b>TOTALE PROVENTI</b>	<b>8.930.501</b>	<b>8.348.209</b>	<b>7.957.796</b>
<b>Avanzo/Disavanzo di Gestione</b>	<b>85.666</b>	<b>70.279</b>	<b>361.628</b>				

*L'adempimento del bilancio  
i chiarimenti della recente Nota MLPS n. 5941 /2022*

**Regola:** i nuovi soggetti iscritti al RUNTS, diversi dagli ETS di diritto transitorio (ODV, APS e ONLUS iscritte nei rispettivi, preesistenti registri), hanno l'obbligo di adottare i modelli di bilancio definiti nel D.M. n. 39/2020 a seguito **all'avvenuta iscrizione al RUNTS**



l'obbligo di attenersi agli schemi ministeriali sorge soltanto a partire **dall'esercizio finanziario nel quale l'ente medesimo ha conseguito l'iscrizione al RUNTS**

a tutti i casi in cui tale iscrizione sia avvenuta in corso d'anno, si può configurare una **deroga** a tale vincolo soltanto nel caso di iscrizione conseguita **nell'ultimo trimestre dell'esercizio finanziario** (coincidente con l'ultimo trimestre dell'anno solare, nel caso in cui l'esercizio finanziario si identifichi con l'anno solare)

**Ratio :** non gravare l'ente di un sovraccarico di oneri amministrativi - sproporzionato rispetto alla perseguita omogeneità del fine informativo - che deriverebbero dall'applicazione retroattiva degli schemi di bilancio alla parte preponderante dell'esercizio finanziario, nella quale l'ente non era qualificabile come ETS.

*L'adempimento del bilancio  
i chiarimenti della recente Nota MLPS nota 5941 /2022*

Gli enti neocostituiti, che non esercitavano attività prima dell'iscrizione al RUNTS, qualora la relativa costituzione avvenga nell'**ultimo trimestre dell'esercizio finanziario**, possono redigere un **unico bilancio d'esercizio** comprendente il periodo temporale delle operazioni che intercorrono tra la data dell'iscrizione e la chiusura dell'esercizio finanziario e le operazioni dell'esercizio finanziario annuale successivo

Sotto il profilo temporale, nel caso in cui l'esercizio finanziario dell'ETS non coincide con l'anno solare (come ad esempio avviene per gli enti il cui esercizio decorre dal 1° settembre), in considerazione del dettato dell'articolo 3 del D.M. n. 39/2020, in tema di efficacia delle disposizioni contenute nel medesimo decreto – l'ETS dovrà predisporre il **primo bilancio conforme alla modulistica al 31 agosto 2021**, poiché l'inizio del proprio esercizio (1° settembre 2020) è successivo alla data di pubblicazione del D.M. n. 39/2020, avvenuta, come già ricordato, in data 18 aprile 2020.

*La trasmigrazione al Runts e l'adempimento del deposito del bilancio  
I chiarimenti della nota MLPS nota 5941/2022*

Per il principio di trasparenza, è necessario che gli enti coinvolti in tali procedimento effettuino il deposito del bilancio 2021, successivamente all'iscrizione al RUNTS, con l'opportuna sollecitudine, entro **90 giorni** dalla predetta iscrizione.

Qualora il competente ufficio del RUNTS dovesse rilevare il mancato deposito, esso potrà avviare il procedimento di cui all'articolo 48, comma 4 del Codice, assegnando un termine, di carattere perentorio, entro il quale l'ente dovrà provvedere all'adempimento in questione, incorrendo, in caso di mancato adempimento, nella cancellazione dal Registro.

Il richiamato principio di trasparenza sorregge altresì il deposito dei bilanci delle **ONLUS** che hanno conseguito l'iscrizione al RUNTS secondo la procedura declinata nell'articolo 34 del D.M. n. 106/2020. Pertanto, qualora il bilancio 2021 non rientri tra quelli allegati alla domanda di iscrizione presentata entro il corrente anno (nel qual caso la pubblicazione sarà effettuata direttamente dall'ufficio) il deposito dello stesso potrà essere effettuato a cura dell'ente entro 90 giorni dall'iscrizione.

Analoghe considerazioni devono essere sviluppate relativamente al deposito presso il RUNTS del bilancio sociale, per gli ETS tenuti alla redazione di tale documento ai sensi dell'articolo 14, comma 1 del Codice: in questo caso, si deve considerare già cogente l'obbligo di pubblicazione del bilancio sociale 2021 sul sito internet dell'ETS ( o, in alternativa, qualora l'ETS non disponga di un proprio sito internet, su quello della rete associativa cui esso aderisce, secondo quanto previsto dal § 7 del D.M.n. 75 del 4 luglio 2019) entro la prescritta data del 30 giugno 2022.

## Tabella riepilogativa Nota MLPS

Ente	Iscrizione al RUNTS	Redazione bilancio	Deposito bilancio
<i>Enti costituiti nell'anno 2022 che ottengono iscrizione al RUNTS e tenuti a redigere il bilancio di esercizio (periodo di attività superiore ai 3 mesi)</i>	<i>Entro il 30 settembre dell'anno 2022:</i>	<i>Approvano alla fine dell'anno 2022 il bilancio di esercizio secondo i modelli ex d.m. 39/2020</i>	<i>Depositano entro il 30/6/2023 il bilancio relativo all'anno 2022</i>
	<i>Dal 1° ottobre al 31 dicembre dell'anno 2022:</i>	<i>Possono chiudere alla fine dell'anno 2023 il bilancio comprendente anche gli ultimi 3 mesi dell'anno 2022. Utilizzano i modelli ex d.m. 39/2020.</i>	<i>Depositano entro il 30/6/2024 il bilancio relativo all'anno 2023 che comprenderà anche gli ultimi 3 mesi del 2022</i>
<i>Enti costituiti prima dell'anno 2022 che ottengono l'iscrizione al RUNTS nel corso dello stesso (enti preesistenti privi delle qualifiche APS, ODV, Onlus)</i>	<i>Entro il 30 settembre dell'anno 2022</i>	<i>Approvano alla fine del 2022 il bilancio di esercizio secondo i modelli ex d.m. 39/2020</i>	<i>Depositano entro il 30/6/2023 il bilancio relativo all'anno 2022</i>
	<i>Dal 1° ottobre al 31 dicembre dell'anno 2022:</i>	<i>Possono chiudere alla fine dell'anno 2022 il bilancio di esercizio utilizzando modelli non ex d.m. 39/2020</i>	<i>Depositano entro il 30/6 /2023 il bilancio relativo all'anno 2022 (anche se redatto con modulistica non ex d.m. 39/2020)</i>
<i>ODV/APS coinvolte nella trasmigrazione</i>	<i>Ottongono il perfezionamento dell'iscrizione al RUNTS nel corso del 2022</i>	<i>Approvano secondo la tempistica prevista il bilancio d'esercizio 2021 utilizzando i modelli ex d.m. 39/2020</i>	<i>Depositano entro 90 giorni dall'iscrizione il bilancio 2021; Depositano entro il 30/6/2023 il bilancio dell'anno 2022.</i>
<i>Onlus</i>	<i>Possono chiedere l'iscrizione al RUNTS entro il 31 marzo successivo all'autorizzazione della Commissione UE</i>	<i>Approvano i bilanci di esercizio 2021 e seguenti utilizzando i modelli ex d.m. 39/2020 indipendentemente dal momento dell'iscrizione al RUNTS.</i>	<i>Se iscritti nel 2022: Bilancio 2021: deposito entro il 30/06/22 per gli enti iscritti entro tale data; entro 90 gg. dall'iscrizione per gli enti iscritti dopo il 30/06/22 se il bilancio 2021 non era allegato alla domanda di iscrizione. Se iscritti nel 2023: Bilancio 2022: deposito entro il 30/06/2023 per gli enti iscritti entro tale data; entro 90 gg. dall'iscrizione per gli enti iscritti dopo il 30/06/23 se il bilancio 2022 non era allegato alla domanda di iscrizione.</i>

*Misure Semplificative:  
La recente Nota MLPS n. 5941/2022*

Tra le misure semplificative della Nota: gli enti tenuti alla redazione del bilancio, nonché agli adempimenti nei termini e con le modalità suddette, presentino il bilancio senza comparazione con l' 2020, così da evitare gli oneri amministrativi connessi alle operazioni di riclassificazione ex post delle voci di bilancio.

*La ratio* di semplificazione sottesa alla misura in parola si sposa coerentemente con il principio direttivo ex articolo 4, comma 1, lettera g) della legge n. 106/2016 di graduazione degli obblighi di rendicontazione in ragione della dimensione economica dell'attività svolta dall'ente, si deve ritenere ragionevolmente estendibile anche agli ETS che redigono il rendiconto per cassa ai sensi dell' articolo 13, comma 2 del CTS.

## Relazione di Missione C)

La relazione di missione completa l'informativa di bilancio degli Ets.

Illustra le poste di bilancio, l'andamento economico gestionale e le modalità di perseguimento dello scopo statutario.

### **prospetto di informativa qualitativa e di dettaglio:**

**E' un mix delle funzioni richieste alle società commerciali alla nota integrativa e alla Relazione sulla gestione**

Informazioni di carattere generale

Informazioni in merito alle poste patrimoniali

Informazioni in merito al rendiconto gestionale

Informazioni in merito alla struttura e funzionamento sociale

Informazioni in merito andamento gestionale

Modalità di perseguimento delle finalità statutarie

#### **Informazioni di carattere secondario e strumentale delle attività diverse**

Prospetto illustrativo dei costi e ricavi figurativi

Differenze retributive tra dipendenti

Descrizione dell'attività di raccolta

Art. 30 Codice

1. Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.
2. Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:
  - a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro;
  - b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro;
  - c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità..
3. L'obbligo di cui al comma 2 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.

*Si ricorda il postulato di Continuità aziendale*

applicabile anche agli ETS (ex art. 2423 – bis c.c.) :«**la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività**»

Un'**incertezza significativa** relativa all'incapacità dell'ente di continuare ad operare come un'entità di funzionamento, dovrà essere annotata nella relazione di revisione

## *La Relazione del collegio sindacale al bilancio I nuovi schemi nel documento di ricerca del CNDCEC*

Sebbene il legislatore nella Riforma del Terzo settore non abbia previsto espressamente la stesura della relazione al bilancio dell'organo di controllo, la lettura dell'art. 3, co. 2 del CTS conferma tale obbligo, laddove recita espressamente che: *“Per quanto non previsto dal presente Codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione”*. In questa prospettiva, ritenuta plausibile, ove compatibile, l'estensione dell'art. 2429 c.c. alla *“Relazione dei sindaci e deposito del bilancio”* anche agli enti del Terzo settore.

Il CNDCEC nel documento di ricerca del 13 aprile 2022 **“ La relazione dell'organo di controllo degli Enti del Terzo Settore all'assemblea degli associati (o di altro organo equivalente delle fondazioni) in occasione dell'approvazione del bilancio d'esercizio”** ha individuato lo schema tipo di relazione dell'organo di controllo degli ETS– anche monocratico – per l'approvazione del bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021

## *La Relazione del collegio sindacale al bilancio I nuovi schemi nel documento di ricerca del CNDCEC*

I due Modelli indicati dal CNDCEC con lo scopo di rappresentarne le Linee Guida interessano l'organo di controllo di un ente del Terzo settore che non ha conferito, a un revisore esterno o all'organo di controllo stesso, l'incarico di revisione legale dei conti ex art. 31 del Codice del Terzo Settore.

### **"Schema 1" :**

si compone di tre sezioni :

- **l'attività di vigilanza ai sensi dell'art. 30, co. 7 del Codice del Terzo Settore;**
- **osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio;**
- **osservazioni e proposte in ordine all'approvazione bilancio**

### **"Schema 2":**

la relazione al bilancio sociale al 31.12.202X dell' ETS, prevede **l'attestazione di conformità del bilancio sociale** secondo le Linee guida di cui al decreto 4 luglio 2019 del MLPS.

**Si ricorda che, l'obbligo di nomina dell'organo di controllo.** Gli ETS che superano per due esercizi consecutivi due dei tre parametri dell'art. 30 del CTS (totale dell'attivo dello stato patrimoniale per €110.000,00 euro; ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate per €220.000,00; 5 dipendenti occupati in media durante l'esercizio) devono nominare un organo di controllo;

**RELAZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO ALL'ASSEMBLEA DEGLI ASSOCIATI IN OCCASIONE DELL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2021, REDATTA IN BASE ALL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA ESEGUITA AI SENSI DELL'ART. 30 DEL D.LGS. N. 117 DEL 3 LUGLIO 2017**

Agli associati della Associazione (o ad altro organo equivalente della Fondazione) "XYZ ETS"

Nel corso dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 202X la nostra attività è stata ispirata alle disposizioni di legge e alle Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, pubblicate nel dicembre 2020.

Di tale attività e dei risultati conseguiti Vi portiamo a conoscenza con la presente relazione.

È stato sottoposto al Vostro esame dall'organo di amministrazione dell'ente "XYZ" ETS il bilancio d'esercizio del 31/12/2021, redatto per la prima volta in conformità all'art. 13 del D.Lgs. n. 117 del 3 luglio 2017 (d'ora in avanti Codice del Terzo settore) e del D.M. 5 marzo 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, così come integrato dall'OIC 35 Principio contabile ETS (d'ora in avanti OIC 35) che ne disciplinano la redazione; il bilancio evidenzia un avanzo/disavanzo d'esercizio di euro [...]. Il bilancio è stato messo a nostra disposizione nei termini statutari. A norma dell'art. 13, co. 1, del Codice del Terzo Settore esso è composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e relazione di missione.

*(oppure: A norma dell'art. 13, co. 2, del D.Lgs. n. 117/2017, esso è composto dal solo rendiconto per cassa).*

L'organo di controllo, non essendo stato incaricato di esercitare la revisione legale dei conti, per assenza dei presupposti previsti dall'art. 31 del Codice del Terzo Settore, ha svolto sul bilancio le attività di vigilanza e i controlli previsti dalla Norma 3.8. delle Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore, consistenti in un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto. L'attività svolta non si è quindi sostanziata in una revisione legale dei conti. L'esito dei controlli effettuati è riportato nel successivo paragrafo 3.

### **1) Attività di vigilanza ai sensi dell'art. 30, co. 7 del Codice del Terzo Settore**

Abbiamo [Ho] vigilato sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e, in particolare, sull'adeguatezza degli assetti organizzativi, del sistema amministrativo e contabile, e sul loro concreto funzionamento; abbiamo [ho] inoltre monitorato l'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, con particolare riguardo alle disposizioni di cui all'art. 5 del Codice del Terzo Settore, inerente all'obbligo di svolgimento in via esclusiva o principale di una o più attività di interesse generale, all'art. 6, inerente al rispetto dei limiti di svolgimento di eventuali attività diverse, all'art. 7, inerente alla raccolta fondi, e all'art. 8, inerente alla destinazione del patrimonio e all'assenza (diretta e indiretta) di scopo lucro.

Per quanto concerne il monitoraggio degli aspetti sopra indicati e delle relative disposizioni, si riferiscono di seguito le risultanze dell'attività svolta (oppure: si rinvia alla apposita relazione riportata nel paragrafo del bilancio sociale redatto dall'ente, di cui costituisce parte integrante):

- l'ente persegue in via prevalente la/le attività di interesse generale costituita/e da...;
- l'ente effettua attività diverse previste dall'art. 6 del Codice del Terzo Settore rispettando i limiti previsti dal D.M. 19.5.2021, n. 107, come dimostrato nella Relazione di missione (oppure: in calce al rendiconto per cassa);
- l'ente ha posto in essere attività di raccolta fondi secondo le modalità e i limiti previsti dall'art. 7 del Codice del Terzo Settore e dalle relative linee guida; ha inoltre correttamente rendicontato i proventi e i costi (oppure: le entrate e le uscite) di tali attività nella Relazione di missione (oppure: con separato rendiconto; oppure: in calce al rendiconto per cassa);
- l'ente ha rispettato il divieto di distribuzione diretta o indiretta di avanzi e del patrimonio; a questo proposito, ai sensi dell'art. 14 del Codice del Terzo Settore, ha pubblicato gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi, retribuzioni, a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi sociali, ai dipendenti apicali e agli associati;
- (eventuale: ai fini del mantenimento della personalità giuridica il patrimonio netto risultante dal bilancio di esercizio è superiore al limite minimo previsto dall'art. 22 del Codice del Terzo Settore e dallo statuto.

Abbiamo vigilato sull'osservanza delle disposizioni recate dal D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231.

Abbiamo partecipato alle assemblee degli associati (o altro organo equivalente di fondazione) e alle riunioni dell'organo di amministrazione e, sulla base delle informazioni disponibili, non abbiamo [ho] rilievi particolari da segnalare.

Abbiamo acquisito dall'organo di amministrazione, con adeguato anticipo, anche nel corso delle sue riunioni, informazioni sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione, nonché sulle operazioni di maggiore rilievo, per le loro dimensioni o caratteristiche, effettuate dall'ente [e dalle sue controllate] e, in base alle informazioni acquisite, non abbiamo osservazioni particolari da riferire.

Abbiamo acquisito conoscenza e abbiamo vigilato sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento anche tramite la raccolta di informazioni dai responsabili delle funzioni e a tale riguardo non abbiamo [ho] osservazioni particolari da riferire. Nel corso dell'attività di vigilanza, come sopra descritta, non sono emersi altri fatti significativi tali da richiederne la menzione nella presente relazione.

## **2. Osservazioni in ordine al bilancio d'esercizio**

L'organo di controllo, non essendo incaricato della revisione legale, ha svolto sul bilancio le attività di vigilanza previste Norma 3.8. delle "Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore" consistenti in un controllo sintetico complessivo volto a verificare che il bilancio sia stato correttamente redatto. In assenza di un soggetto incaricato della revisione legale, inoltre, l'organo di controllo ha verificato la rispondenza del bilancio e della relazione di missione ai fatti e alle informazioni di rilievo di cui l'organo di controllo era a conoscenza a seguito della partecipazione alle riunioni degli organi sociali, dell'esercizio dei suoi doveri di vigilanza, dei suoi compiti di monitoraggio e dei suoi poteri di ispezione e controllo.

Oppure:

L'Organo di controllo ha verificato che gli schemi di bilancio fossero conformi a quanto disposto dal D.M. 5 marzo 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, così come integrato dall'OIC 35 (anche in relazione al primo esercizio di adozione delle suddette disposizioni).

Per quanto a nostra conoscenza, gli amministratori, nella redazione del bilancio, non hanno derogato alle norme di legge ai sensi dell'art. 2423, co. 5, c.c..

## **3. Osservazioni e proposte in ordine all'approvazione del bilancio**

Considerando le risultanze dell'attività da noi svolta, invitiamo gli associati (o i fondatori della fondazione) ad approvare il bilancio d'esercizio chiuso al 31 dicembre 2021, così come redatto dagli amministratori.

L'organo di controllo concorda con la proposta di destinazione dell'avanzo, con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo formulata dall'organo di amministrazione.

## **RELAZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO**

### **Bilancio sociale al 31.12.2021 – "XYZ" ETS**

AGLI ASSOCIATI

#### **Rendicontazione della attività di monitoraggio e dei suoi esiti.**

Ai sensi dall'art. 30, co. 7, del Codice del Terzo Settore, abbiamo [ho] svolto nel corso dell'esercizio 2021 l'attività di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale da parte della "XYZ ETS", con particolare riguardo alle disposizioni di cui agli artt. 5, 6, 7 e 8 dello stesso Codice del Terzo Settore. Tale monitoraggio, eseguito compatibilmente con il quadro normativo attuale, ha avuto ad oggetto, in particolare, quanto segue:

- la verifica dell'esercizio in via esclusiva o principale di una o più attività di interesse generale di cui all'art. 5, co. 1, per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, in conformità con le norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, nonché, eventualmente, di attività diverse da quelle indicate nell'art. 5, co. 1, del Codice del Terzo Settore, purché nei limiti delle previsioni statutarie e in base a criteri di secondarietà e strumentalità stabiliti con D.M. 19.5.2021, n. 107;
- il 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, la cui verifica, nelle more dell'emanazione delle linee guida ministeriali di cui all'art. 7 del Codice del Terzo Settore, è stata svolta in base a un esame complessivo delle norme esistenti e delle best practice in uso;
- il 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; l'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, lett. da a) a e), del Codice del Terzo Settore.

### **Attestazione di conformità del bilancio sociale alle Linee guida di cui al decreto 4 luglio 2019 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali**

Ai sensi dall'art. 30, co. 7, del Codice del Terzo Settore, abbiamo [ho] svolto nel corso dell'esercizio 2021 l'attività di verifica della conformità del bilancio sociale, predisposto dalla "XYZ ETS", alle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore, emanate dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con D.M. 4.7.2019, secondo quanto previsto dall'art. 14 del Codice del Terzo Settore.

La "XYZ ETS" ha dichiarato di predisporre il proprio bilancio sociale per l'esercizio 2021 in conformità alle suddette Linee guida.

Ferma restando le responsabilità dell'organo di amministrazione per la predisposizione del bilancio sociale secondo le modalità e le tempistiche previste nelle norme che ne disciplinano la redazione, l'organo di controllo ha la responsabilità di attestare, come previsto dall'ordinamento, la conformità del bilancio sociale alle Linee guida del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

All'organo di controllo compete inoltre di rilevare se il contenuto del bilancio sociale risulti manifestamente incoerente con i dati riportati nel bilancio d'esercizio e/o con le informazioni e i dati in suo possesso.

A tale fine, abbiamo [ho] verificato che le informazioni contenute nel bilancio sociale rappresentino fedelmente l'attività svolta dall'ente e che siano coerenti con le richieste informative previste dalle Linee guida ministeriali di riferimento. Il nostro comportamento è stato improntato a quanto previsto in materia dalle Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore, pubblicate dal CNDCEC nel dicembre 2020. In questo senso, abbiamo [ho] verificato anche i seguenti aspetti:

- conformità della struttura del bilancio sociale rispetto all'articolazione per sezioni di cui al paragrafo 6 delle Linee guida;
- presenza nel bilancio sociale delle informazioni di cui alle specifiche sotto-sezioni esplicitamente previste al paragrafo 6 delle Linee guida, salvo adeguata illustrazione delle ragioni che abbiano portato alla mancata esposizione di specifiche informazioni;

**Attestazione di conformità del bilancio sociale alle Linee guida di cui al decreto 4 luglio 2019 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali**

Ai sensi dall'art. 30, co. 7, del Codice del Terzo Settore, abbiamo [ho] svolto nel corso dell'esercizio 2021 l'attività di verifica della conformità del bilancio sociale, predisposto dalla "XYZ ETS", alle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore, emanate dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con D.M. 4.7.2019, secondo quanto previsto dall'art. 14 del Codice del Terzo Settore.

La "XYZ ETS" ha dichiarato di predisporre il proprio bilancio sociale per l'esercizio 2021 in conformità alle suddette Linee guida.

Ferma restando le responsabilità dell'organo di amministrazione per la predisposizione del bilancio sociale secondo le modalità e le tempistiche previste nelle norme che ne disciplinano la redazione, l'organo di controllo ha la responsabilità di attestare, come previsto dall'ordinamento, la conformità del bilancio sociale alle Linee guida del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

All'organo di controllo compete inoltre di rilevare se il contenuto del bilancio sociale risulti manifestamente incoerente con i dati riportati nel bilancio d'esercizio e/o con le informazioni e i dati in suo possesso.

A tale fine, abbiamo [ho] verificato che le informazioni contenute nel bilancio sociale rappresentino fedelmente l'attività svolta dall'ente e che siano coerenti con le richieste informative previste dalle Linee guida ministeriali di riferimento. Il nostro comportamento è stato improntato a quanto previsto in materia dalle Norme di comportamento dell'organo di controllo degli enti del Terzo settore, pubblicate dal CNDCEC nel dicembre 2020. In questo senso, abbiamo [ho] verificato anche i seguenti aspetti:

- conformità della struttura del bilancio sociale rispetto all'articolazione per sezioni di cui al paragrafo 6 delle Linee guida;
- presenza nel bilancio sociale delle informazioni di cui alle specifiche sotto-sezioni esplicitamente previste al paragrafo 6 delle Linee guida, salvo adeguata illustrazione delle ragioni che abbiano portato alla mancata esposizione di specifiche informazioni;
- rispetto dei principi di redazione del bilancio sociale di cui al paragrafo 5 delle Linee guida, tra i quali i principi di rilevanza e di completezza che possono comportare la necessità di integrare le informazioni richieste esplicitamente dalle linee guida. Sulla base del lavoro svolto non sono pervenuti alla nostra attenzione elementi che facciano ritenere che il bilancio sociale dell'ente non sia stato redatto, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle previsioni delle Linee guida di cui al D.M. 4.7.2019.

Luogo, data

L'organo di controllo

*Overview*

CONCLUSIONI

- ❑ L'assetto normativo che disciplina l'ETS ascrive ad obbligo, come per le società, l'istituto dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'ente.
- La contabilità dell'ETS deve essere tenuta in modo da garantire il rispetto dell'art. 87 CTS, dunque gli enti dovranno dotarsi di adeguate strutture informative
- ❑ L'applicazione degli «schemi fissi», l'estensione degli articoli del codice civile, e dei principi contabili OIC, oltre all'OIC 35, principio ad hoc nella redazione del bilancio aggiunge ulteriori responsabilità in capo agli amministratori, alla dirigenza ed agli organi di controllo interni ed esterni.
- ❑ La corretta rilevazione contabile determina il peso di ciascun componente positivo e negativo nel rendiconto gestionale e rispetto al livello di dettaglio del modello sarà più complessa, basta pensare al trattamento contabile del costo del personale che afferisce a più progetti e contemporaneamente a più macro voci del rendiconto gestionale : dovranno essere riviste e corrette alla luce del Decreto MLPS molte politiche di bilancio fino ad oggi ritenute corrette dal punto di vista formale e sostanziale.

..... *Segue*

- Nel Decreto MLPS talune voci dello stato patrimoniale e del rendiconto gestionale non trovano riscontro nell'assetto normativo ad esempio: il funzionamento dei fondi vincolati del patrimonio netto.
- Questa incertezza porta ad un evidente aumento della responsabilità in capo alla governance, e l'ente dovrà aumentare il controllo interno, per la contabilizzazione delle poste di bilancio in specie per quelle che hanno meno riscontro normativo
- Area figurativa, a parte gli esempi riportati nel decreto MLPS, è possibile immaginare il funzionamento tecnico e la loro rilevazione dare/avere. Ma molti dubbi sorgono relativamente alla stima che rimarrà una stima soggettiva del amministratori. Tra l'altro nessun esempio è stato fatto per i proventi figurativi.
- Consiglio per l'ETS :dotarsi di una disciplina contabile interna per integrare il set normativo laddove non acclara il comportamento contabile.

Si pensi ad esempio ad un'attività che prevede la rendicontazione in più esercizi, per la quale pur non avendo maturato il diritto al credito l'ente comunque abbia sostenuto un costo. (Quale posta contabile utilizzare?)

.... Segue

- ❑ Al momento gli organi di controllo interno ed esterno, hanno a disposizione lo stesso assetto normativo dell'ETS per svolgere il proprio mandato. Quali e quante le responsabilità?
- ❑ La riforma del terzo settore è ancora un cantiere aperto che pone non pochi punti interrogativi sui riflessi pratici contabili e di conseguenza anche fiscali. Basta pensare al previsto obbligo della partita iva e alle conseguenti responsabilità relative agli adempimenti fiscali e dichiarativi



© pixers

ETS sempre più equiparato alla Società

**GRAZIE PER L' ATTENZIONE**

*All rights reserved@Monica Peta*