

**Riforma del Terzo settore:
il bilancio degli Ets di grandi dimensioni
e gli aspetti fiscali degli enti ecclesiastici**

Giovedì 21 marzo 2024

Il bilancio di esercizio per gli enti del Terzo settore di grandi dimensioni

Dott. Giampaolo De Simone

AGENDA

- I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni – (DM 5 marzo 2020)
- I-a) Le attività diverse: la documentazione della secondarietà e strumentalità attività diverse
- I-b) Raccolta fondi occasionali: la rendicontazione (DM 9 giugno 2022)
- II) OIC 35. Peculiarità del bilancio ETS.
- III) Iter dalla predisposizione all'approvazione al deposito del bilancio
- IV) Relazione di Missione – pro memoria

Quesiti

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni (DM 5 marzo 2020)

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni

Chi e da quando?

Distinguiamo:

- ➔ A) **Gli ETS di diritto temporaneo** (APS, OdV e Onlus) applicano gli schemi del dm 5 marzo 2020 « ... **a partire** dalla redazione del bilancio relativo al **primo esercizio finanziario** successivo a quello in corso alla data di pubblicazione del DM 5 marzo 2020 (avvenuta il 18 aprile 2020) ➔ **2021**

- ➔ B) **Gli ETS «divenuti tali»** per tramite dell'iscrizione al RUNTS applicano le disposizioni del CTS **dal momento** in cui risultano essere iscritti.

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni

A) Gli ETS di diritto temporaneo

Il primo bilancio redatto per gli ETS di diritto temporaneo in base alle nuove disposizioni è stato il bilancio d'esercizio 2021

(è redatto ai sensi art. 13 CTS, e - grazie al rinvio art. 3, co.2 - CTS e DM 5 marzo 2020, → OIC 35 e principi nazionali OIC in quanto applicabili);

Il bilancio 2021 poteva (facoltà) essere predisposto senza comparativo 2020 (OIC 35), anche con riferimento rendiconti per cassa (Nota n.5941 del 05/04/2022)

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni

B) Gli ETS «divenuti tali»

- Gli ETS che risultano essere iscritti nell'ultimo trimestre dell'esercizio finanziario, in analogia con quanto previsto per il bilancio sociale, possono (ma non devono) redigere il primo bilancio ETS (ex art. 13 CTS) nel periodo successivo (con un periodo massimo, quindi, di 15 mesi).

Vediamo una sch veda esemplificativa per un Ente iscritto nell'anno «202x»:

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni

Nota: schemi di bilancio d'esercizio per le associazioni non ONLUS, se iscritti al RUNTS nell'anno 202X:

Bilanci anni precedenti all'iscrizione al RUNTS		Schema libero
Iscrizione <u>entro i primi 3 trimestri</u> anno 202X		Obbligatori schemi DM 5/3/2020 dal 202X compreso
Iscrizione nel <u>4° trimestre 202X</u>	Nota MLPS 5 aprile 2022 N. 5941	(Eccezionalmente) Bilancio 202X schema libero
Bilanci esercizi successivi all'iscrizione al RUNTS (dal 202x+1)		Sempre obbligatori schemi DM 5/3/2020 dal bilancio 202X+1

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni

E quando l'organo di controllo ?? Quando il revisore??

RELAZIONE ORGANO DI CONTROLLO / REVISORE				
1)		Associazione: nei 2 anni precedenti sono stati valicati i limiti ex art. 30 CTS?		
	a)	SI ----->	Deve essere nominato OdC ----->	deve essere redatta relazione OdC al bilancio d'esercizio
	b)	NO ----->	nessun obbligo	
1bis)		Fondazione		
			Sempre obbligo OdC ----->	deve essere redatta relazione OdC al bilancio d'esercizio
2)		Nei 2 anni precedenti sono stati valicati i limiti ex art. 31 CTS?		
	a)	SI ----->	Deve essere nominato Revisore ----->	relazione del revisore al bilancio
	b)	NO ----->	nessun obbligo	
BILANCIO SOCIALE				
1)		Sono state superate entrate per € 1.000.000?		
	a)	SI ----->	Art. 14, co. 1, CTS - DM MLPS 4 luglio 2019	Deve essere redatto il Bilancio sociale secondo le linee guida del DM 4/7/2019. N.B.: l'organo di controllo redige la propria relazione e attestazione (quest'ultima è parte integrante del Bilancio Sociale).
	b)	NO ----->	////////////////////	////////////////////

La nota 14432 del 22.12.2023, indica che **per i neo-iscritti al RUNTS, l'obbligo dell'OdC e del Revisore** sorge qualora **nel biennio precedente siano stati raggiunti i limiti dimensionali (ex artt. 30 e 31 CTS)** al momento e per l'effetto dell'iscrizione. Quindi raggiunta l'iscrizione, va osservato il biennio antecedente per controllare l'obbligo dell'Ente.

— Le diverse tipologie di bilancio

1. RENDICONTO PER CASSA per Enti con ricavi < 220.000 (FACOLTA'): PRINCIPIO DI CASSA
2. BILANCIO “ORDINARIO” per tutti gli altri soggetti, (OBBLIGO): PRINCIPIO DI COMPETENZA

Bilancio ordinario

- Stato patrimoniale
- Rendiconto gestionale
- Relazione di missione

**SCHEMI
FISSI!!!**

Predisposizione conforme a:

- clausole generali
- principi generali di bilancio, criteri di valutazione articoli 2423, 2423-*bis* e 2426 del codice civile
- principi contabili nazionali, in quanto compatibili con l'assenza dello scopo di lucro e con le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale degli enti del Terzo settore.

L'ente dà atto nella relazione di missione dei principi e criteri di redazione adottati.

MOD. A

STATO PATRIMONIALE

Lo stato patrimoniale deve essere redatto in conformità al seguente schema:

Nota: Secondo il DM: Le voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto, possono essere suddivise - senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente -; raggruppate; aggiunte. Se per due esercizi successivi le voci precedute da numeri arabi o voci precedute da lettere minuscole hanno importi nulli possono essere eliminate. Eventuali raggruppamenti o eliminazioni delle voci di bilancio devono risultare esplicitati nella relazione di missione.

STATO PATRIMONIALE
Attivo
A) quote associative o apporti ancora dovuti
B) immobilizzazioni
I – immobilizzazioni immateriali:
1) costi di impianti e di ampliamento;
2) costi di sviluppo;
3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
5) avviamento;
6) immobilizzazioni in corso e acconti;
7) altre.
Totale
II – immobilizzazioni materiali:
1) terreni e fabbricati;
2) impianti e macchinari;
3) attrezzature;
4) altri beni;
5) immobilizzazioni in corso e acconti;
Totale
III – immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:
1) partecipazioni in:
a) imprese controllate;
b) imprese collegate;
c) altre imprese;
2) crediti:
a) verso imprese controllate;
b) verso imprese collegate;
c) verso altri enti Terzo Settore
d) verso altri;
3) altri titoli;
Totale.

MOD. A STATO PATRIMONIALE

Si tratta dello schema descritto dall'art. 2424 del codice civile con adeguate modifiche al fine di far emergere le caratteristiche distintive degli ETS rispetto alle società: non vanno indicati i rapporti con consociate poiché inesistenti per gli ETS; nel patrimonio netto troviamo il fondo di dotazione iniziale; le riserve libere (risultato gestionale non vincolato); le riserve vincolate (per scelta del «management» e/o da terzi donatori).

Totale immobilizzazioni.
C) attivo circolante
I – rimanenze:
1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
3) lavori in corso su ordinazione;
4) prodotti finiti e merci;
5) acconti.
Totale.
II – crediti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:
1) verso utenti e clienti;
2) verso associati e fondatori;
3) verso enti pubblici;
4) verso soggetti privati per contributi;
5) verso enti della stessa rete associativa;
6) verso altri enti del Terzo Settore;
7) verso imprese controllate;
8) verso imprese collegate;
9) crediti tributari;
10) da 5 per mille;
11) imposte anticipate;
12) verso altri.
Totale.
III – attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:
1) partecipazioni in imprese controllate;
2) partecipazioni in imprese collegate;
3) altri titoli;
Totale.
IV – disponibilità liquide:
1) depositi bancari e postali;
2) assegni;
3) danaro e valori in cassa;
Totale.
Totale attivo circolante.
D) ratei e risconti attivi
Passivo
A) patrimonio netto
I – fondo dotazione dell'ente

MOD. A

STATO PATRIMONIALE

II – patrimonio vincolato

- 1) riserve statutarie;
- 2) riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali;
- 3) riserve vincolate destinate da terzi;

III – patrimonio libero

- 1) riserve di utili o avanzi di gestione;
- 2) altre riserve;

IV) avanzo/disavanzo d'esercizio.

Totale.

B) fondi per rischi e oneri:

- 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
- 2) per imposte, anche differite;
- 3) altri.

Totale.

C) trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.

D) debiti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) debiti verso banche;
- 2) debiti verso altri finanziatori;
- 3) debiti verso associati e fondatori per finanziamenti;
- 4) debiti verso enti della stessa rete associativa;
- 5) debiti per erogazioni liberali condizionate;
- 6) acconti;
- 7) debiti verso fornitori;
- 8) debiti verso imprese controllate e collegate;
- 9) debiti tributari;
- 10) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale;
- 11) debiti verso dipendenti e collaboratori;
- 12) altri debiti;

Totale.

E) ratei e risconti passivi

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 (si pensi alle sovvenzioni nella cooperazione internazionale).

Si tratta di somme che, al non verificarsi della suddetta condizione, è prevista la restituzione.

MOD. B RENDICONTO GESTIONALE

Il rendiconto gestionale deve essere redatto in conformità al seguente schema:

Oneri e costi	Es.t	Es.t-1	Proventi e ricavi	Es.t	Es.t-1
A) Costi e oneri da attività di interesse generale			A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale		
			1) Proventi da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Proventi dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Proventi del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
5) Ammortamenti			8) Contributi da enti pubblici		
5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			9) Proventi da contratti con enti pubblici		
7) Oneri diversi di gestione			10) Altri ricavi, rendite e proventi		
8) Rimanenze iniziali			11) Rimanenze finali		
9) Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali					
10) Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)		

Entrate e Uscite ex art. 5

Il Rendiconto gestionale è a sezioni contrapposte e suddiviso in sezioni con evidenza degli avanzi/disavanzi risultanti di ciascuna sezione: A) Attività di interesse generale; B) Attività diverse;

C) Attività di raccolta fondi;

D) Attività finanziarie e patrimoniali;

E) Supporto generale.

In calce è presente un prospetto facoltativo dedicato ai costi e proventi figurativi.

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni (DM 5 marzo 2020).

II) I-a) Le attività diverse: la documentazione secondarietà e strumentalità attività diverse

MOD. B RENDICONTO GESTIONALE

Entrate e Uscite ex art. 6

B) attività diverse:

Una delle condizioni necessarie per assumere la qualifica di ente del Terzo settore (Ets) è quella di svolgere, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale per il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Le attività diverse possono essere svolte se **STRUMENTALI e SECONDARIE**.

Sono considerate strumentali le attività diverse, finalizzate a supportare, sostenere, promuovere o agevolare il perseguimento delle finalità istituzionali dell'Ets.

Sono secondarie se (alternativamente):

→ Ricavi diversi \leq al 30% delle entrate complessive

Oppure

→ Ricavi diversi \leq al 66% dei costi complessivi (inclusi i figurativi!)

B) Costi e oneri da attività diverse			B) Ricavi, rendite e proventi da attività diverse
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati
3) Godimento beni di terzi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici
5) Ammortamenti			5) Proventi da contratti con enti pubblici
5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali			
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			6) Altri ricavi, rendite e proventi
7) Oneri diversi di gestione			7) Rimanenze finali
8) Rimanenze iniziali			
Totale			Totale
			Avanzo/disavanzo attività diverse (+/-)

Prima di continuare...

.....introduciamo i **Costi e proventi figurativi**

Costi e proventi figurativi

Costi figurativi	Es.t	Es.t-1	Proventi figurativi	Es.t	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		

Quale sarebbe stato il prezzo che l'ente avrebbe corrisposto se avesse acquisito sul mercato la risorsa (prestazioni professionali o di lavoro, beni, disponibilità di immobili, altro) non gratuitamente?

Devono essere basate su rilevazioni ausiliarie, dati oggettivi, (CCNL per il lavoro dei volontari, parcella di un professionista, ecc.)

Se si compila tale sezione è obbligatoria la redazione del relativo prospetto del **punto 22) della Relazione di Missione** dove indicare:

- i costi figurativi relativi all'impiego di volontari.

Esempio: Attività diverse in presenza di costi figurativi (1 / 2)

A) Costi e oneri da attività di interesse generale	1.000	A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale	600
B) Costi e oneri da attività diverse	1.050	B) Ricavi, rendite e proventi da attività diverse	1.550
C) Costi e oneri da attività di raccolta fondi	40	C) Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi	130
D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali	30	D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali	90
E) Costi e oneri di supporto generale	70	E) Proventi di supporto generale	20
	2.190		2.390

Ipotesi di un Ente con attività diverse che presenta nell'esercizio 202x un rendiconto gestionale come quello sopra esposto.

È uno schema semplificato, non si fa così!

L'ente **non supera** il test della secondarietà adottando **il primo indicatore** (*Ricavi Diversi \leq al 30% delle entrate complessive*), poiché i ricavi da attività diverse sono pari a circa il **64,9%** delle entrate complessive, superando la soglia massima prevista del 30%:

$$\text{Ricavi delle attività diverse} = \frac{1.550}{2.390} = \mathbf{64,9\%}$$

(segue)

Esempio: Attività diverse in presenza di costi figurativi (2 / 2)

Se l'ETS ha svolto nell'esercizio parte della propria attività con l'apporto dei volontari per (ad esempio) complessive 200 h di prestazioni e si ipotizza che il costo dell'attività (come da CCNL) sia di 4 €/ora, i costi figurativi saranno pari a 800 € (200h x 4€/h). Questa sarà la situazione:

A) Costi e oneri da attività di interesse generale	1.000	A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale	600
B) Costi e oneri da attività diverse	1.050	B) Ricavi, rendite e proventi da attività diverse	1.550
C) Costi e oneri da attività di raccolta fondi	40	C) Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi	130
D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali	30	D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali	90
E) Costi e oneri di supporto generale	70	E) Proventi di supporto generale	20
	2.190		2.390

Costi figurativi

1) da attività di interesse generali

2) da attività diverse

Totale

800 1) da attività di interesse generali

800 2) da attività diverse

800 Totale

Proventi figurativi

800 1) da attività di interesse generali

800 2) da attività diverse

800 Totale

L'ETS **supera** il test di secondarietà applicando **il secondo indicatore (Ricavi diversi \leq al 66% dei costi complessivi)**:

$$\text{Ricavi delle attività diverse} = \frac{1.550}{2.190 + 800} = 51,8\%$$

Le Attività diverse 1/2

Principi fondamentali:

- non possono essere anche attività di interesse generale (salvo OdV, vedasi art. 33,co. 3), e
- devono essere strumentali a queste ultime.

L'organo di amministrazione è responsabile delle decisioni sulle attività diverse. Queste attività, spesso di natura imprenditoriale, richiedono una valutazione attenta dei pro e dei contro, considerando l'impatto fiscale e la fattibilità delle attività proposte.

Esempi di attività diverse:

sponsorizzazioni,

licenze,

vendita di gadget o di servizi al di fuori delle raccolte pubbliche di fondi occasionali, charity shop con vendita vera e propria e continuativa e negozi online continuativi.

Le Attività diverse 2/2

ODV. Art. 33 co. 3 CTS:

«Per l'attività di interesse generale prestata le organizzazioni di volontariato possono ricevere, soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate, salvo che tale attività sia svolta quale attività secondaria e strumentale nei limiti di cui all'articolo 6»

In via eccezionale (solo per loro) lo svolgimento delle attività in modalità commerciale (secondo quanto previsto dall'art 79, c 2 del Codice) “sposta” quella specifica attività di interesse generale tra il novero delle attività diverse.

Quindi:

se Entrate delle AIG sono \leq alle spese \rightarrow sono di interesse generale

Se Entrate delle AIG sono $>$ alle spese \rightarrow l'attività è diversa «secondaria e strumentale nei limiti di cui all'articolo 6»

CONTROLLO NATURA STRUMENTALE E SECONDARIA DELLE ATTIVITA'

(dm 107 del 19/05/2021)

1) Metodo rapporto tra Ricavi

2) Metodo costi complessivi

Attenzione!

1) Metodo rapporto tra Ricavi

Sezione	A)	5.028,00
	B)	64.201,48
	C)	2.515,00
	D)	-
	E)	-
	<u>Entrate complessive</u>	<u>71.744,48</u>

No

Rapporto tra Entrate Diverse / Entrate complessive < o = 30%

Entrate diverse	64.201,48	<u>89,49%</u>
Entrate Complessive	71.744,48	

> 30%!!

N.B.: nel caso dell'esempio le Entrate diverse sono € 64.201,48

Scelgo questo

2) Metodo costi complessivi					
Sezione	A)		8.812,97		
	B)		42.607,32		
	C)		2.077,10		
	D)		3.798,40		
	E)		58.011,55		
	c. figurativi		-		
	costi complessivi		115.307,34		
percentuale		66%	76.102,84		
			(importo massimo delle Entrate diverse ammesse)		
Art. 3, co.2 DM 107/2021:	L'organo amm.vo evidenzia il criterio adottato ...				

Rammentiamo che nel caso dell'esempio le Entrate diverse sono € 64.201,48

ENTE CHE SUPERA I LIMITI QUANTITATIVI DI SECONDARIETA' Che succede?

Ai sensi dell'articolo 4 dello stesso D.M.107/21, l'ente **ha l'obbligo di segnalarlo all'ufficio** del Runts territorialmente competente entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio.

La **mancata segnalazione**, tra l'altro ai sensi del comma terzo dell'art. 4 del DM 107, ha quale conseguenza la **cancellazione dell'ente dal Runts** (con gli effetti a ciò collegati, tra i quali rientra anche la devoluzione del patrimonio ad altri Ets).

IL SECONDO ANNO DEVE RIENTRARE DALLO SFORAMENTO

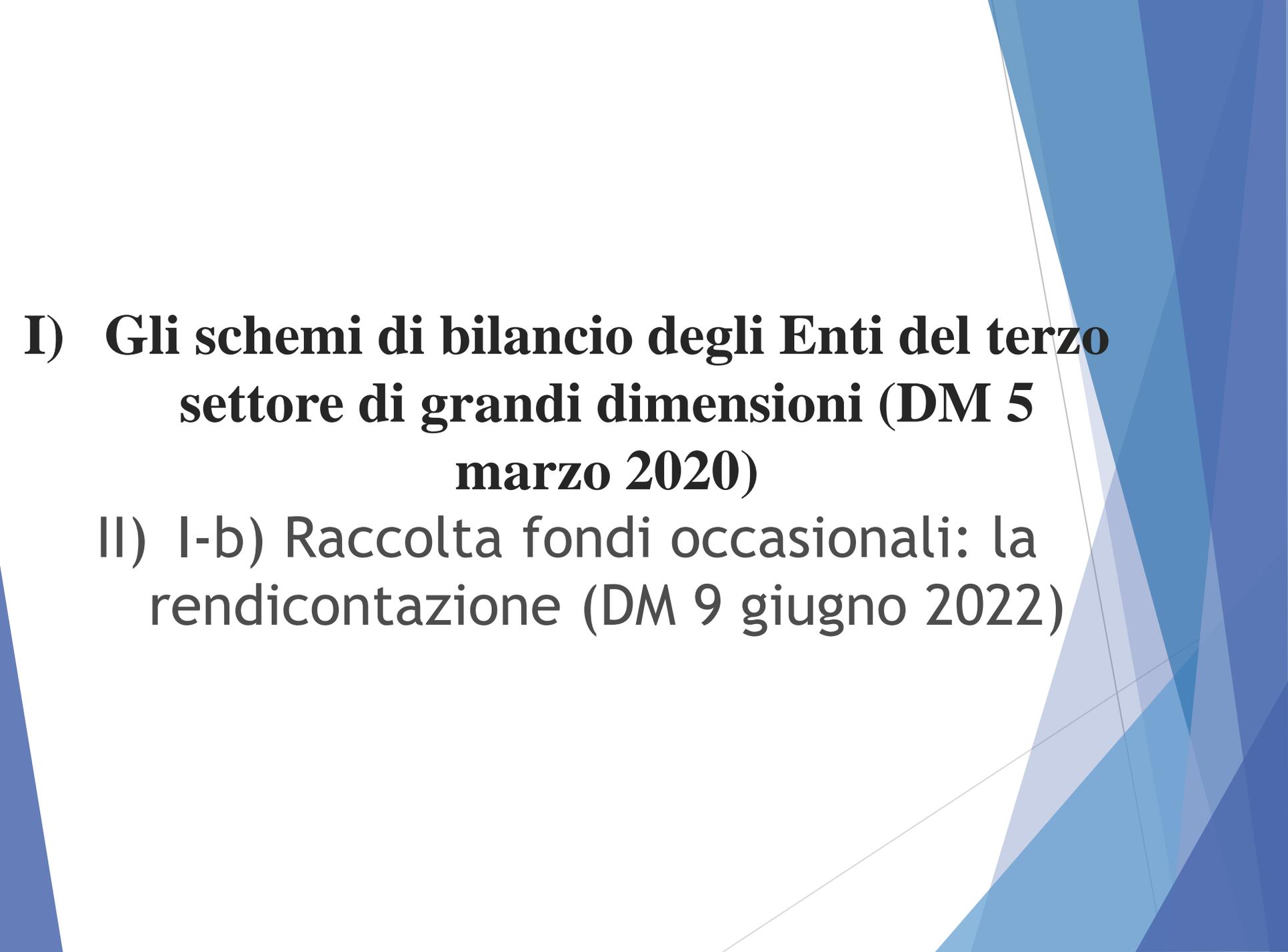
Art. 4, secondo comma Dm 107/21 del decreto in parola secondo il quale l'ente che ha segnalato il mancato rispetto dei limiti dovrà nell'esercizio successivo rientrare dello "sforamento" effettuato in una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell'esercizio precedente.

(esempi:

1. Se il rapporto Ric diversi / ric. Totali era 44% allora era superiore di $44\% - 30\% = 14\%$. Il prossimo anno dovrà essere al massimo $30\% - 14\% = 16\%$)
2. Se ho «sforato» del 12% (secondo metodo) cioè i ricavi diversi sono il 78% rispetto alle costi complessivi, l'anno dopo, i ricavi diversi devono essere al massimo il $66\% - 12\% = 54\%$ dei costi complessivi)

E se non rientro????

Nel caso del mancato rispetto della percentuale di rientro rispetto all'esubero effettuato l'anno precedente, **l'ufficio competente del Runts, dovrà disporre la cancellazione dell'ente dal Runts** (con gli effetti a ciò collegati, tra i quali rientra anche la devoluzione del patrimonio ad altri Ets).

- 
- The background of the slide features abstract, overlapping geometric shapes in various shades of blue, primarily on the right side, creating a modern and professional aesthetic.
- I) **Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni (DM 5 marzo 2020)**
 - II) I-b) Raccolta fondi occasionali: la rendicontazione (DM 9 giugno 2022)

CASO PRATICO: QUESITO DI UN PARTECIPANTE AL WEBINAR

DOMANDA:

Una associazione distribuisce calendari nel periodo natalizio e li offre sia ai soci che al pubblico, chiedendo erogazioni liberali senza un contributo fisso. La raccolta inizia verso la fine di novembre ma può estendersi fino a febbraio o marzo, a volte anche aprile se la consegna è ritardata. Si chiede se questa attività debba essere considerata una raccolta fondi e resa come tale.

RISPOSTA

La raccolta fondi occasionale deve essere rendicontata a fine anno solare.

Nel caso dell'esempio → Rendiconto 01/11/202x – 31/12/202X

→ Rendiconto 01/01/202x+1 – 30/04/202X+1

E' importante la corrispondenza tra i dati della Sezione C) del Rendiconto gestionale/rendiconto di cassa e la rendicontazione

Check Attività diverse e raccolta fondi

CHECK RENDICONTO GESTIONALE		
Sono presenti Attività diverse ?		
	DM 107 del 19 maggio 2021:	Verificare che Totale ricavi attività diverse \leq 30% "entrate complessive"; / oppure / Totale ricavi attività diverse \leq 66% «costi complessivi» (NB: i costi complessivi sono i costi «contabili» + i costi figurativi)
SI ----->	Art. 13,co 6 e DM 5/3/2020, MOD C, punto n. 21 (Bilancio per "grandi" ETS)	l'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale delle attività di cui all'articolo 6 a seconda dei casi, nella relazione di missione (...)"
	Art. 13,co 6 e DM 5/3/2020, MOD C, punto n. 21 (Bilancio per "piccole" ETS < 220.000)	l'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale delle attività diverse "in una annotazione in calce al rendiconto per cassa (...)"
NO ----->	////////////////////	////////////////////
Sono presenti Raccolte fondi occasionali ?		
SI ----->	Art. 87 co 6, CTS - Art. 79 co 4 CTS - DM 9 giugno 2022	Predisporre per ciascun evento uno specifico rendiconto (accompagnato da una relazione illustrativa) e da cui risultino in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. Obbligo decorrente dal deposito del bilancio 2022.
NO ----->	////////////////////	////////////////////

I) Gli schemi di bilancio degli Enti del terzo settore di grandi dimensioni (DM 5 marzo 2020) (segue)

MOD. B RENDICONTO GESTIONALE

D) attività finanziarie e patrimoniali

Dal glossario: Costi e oneri/Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali - componenti negativi / positivi di reddito derivanti da operazioni aventi natura di raccolta finanziaria / generazione di profitti di natura finanziaria e di matrice

D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali		D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali	
1) Su rapporti bancari		1) Da rapporti bancari	
2) Su prestiti		2) Da altri investimenti finanziari	
3) Da patrimonio edilizio		3) Da patrimonio edilizio	
4) Da altri beni patrimoniali		4) Da altri beni patrimoniali	
5) Accantonamenti per rischi ed oneri			
6) Altri oneri		5) Altri proventi	
	Totale		Totale
		Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali (+/-)	

patrimoniale, primariamente connessa alla gestione del patrimonio immobiliare, laddove tale attività non sia attività di interesse generale ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. 2 agosto 2017, n. 117 e s.m.i. Laddove si tratti invece di attività di interesse generale, i componenti di reddito sono imputabili nell'area A del rendiconto gestionale.

MOD. B RENDICONTO GESTIONALE

E) Attività di supporto generale

E) Costi e oneri di supporto generale		E) Proventi di supporto generale	
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci		1) Proventi da distacco del personale	
2) Servizi		2) Altri proventi di supporto generale	
3) Godimento beni di terzi			
4) Personale			
5) Ammortamenti			
5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali			
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			
7) Altri oneri			
8) Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali			
9) Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali			
Totale		Totale	
Totale oneri e costi		Totale proventi e ricavi	
		Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte (+/-)	
		Imposte	
		Avanzo/disavanzo d'esercizio (+/-)	

In normativa non c'è alcuna definizione esplicita.

Si ritiene che rientrino in quest'area "le attività di supporto generale, attività di direzione e di conduzione dell'azienda necessarie all'esistenza delle condizioni organizzative di base" (CNDCEC).

Si può anche ritenere che in essa rientrino tutte le operazioni non pertinenti alle altre Aree definite dal DM.

II) OIC 35. Peculiarità del bilancio ETS.

OIC35 TRANSAZIONI NON SINALLAGMATICHE

- L'OIC 35 definisce le transazioni non sinallagmatiche come **le transazioni per le quali non è prevista una controprestazione** (ad esempio le erogazioni liberali, i proventi da 5 per mille, raccolta fondi e contributi).

Le transazioni non sinallagmatiche

- **danno luogo** all'iscrizione nello stato patrimoniale ad **attività rilevate al FV alla data di acquisizione**,
- la cui **contropartita** di tale attività è un provento da rilevarsi nell'apposita area gestionale (sulla base della tipologia di attività svolta e nella voce più appropriata).

Le risorse derivanti da transazioni non sinallagmatiche possono essere:

- Vincolate dall'organo amministrativo dell'ente; *oppure*
- Vincolate da terzi; *oppure*
- Condizionate da terzi

- Le “**erogazioni liberali**” sono definite dal Glossario del decreto come “atti che si contraddistinguono per (...)”
 - L’arricchimento del beneficiario con corrispondente riduzione di ricchezza da parte di chi compie l’atto;
 - lo spirito di liberalità (inteso come atto di generosità effettuato in mancanza di qualunque 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.
- **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.

- Le erogazioni liberali vincolate da terzi (...nascono con il vincolo)

- Danno luogo a:

- → annotazione in «dare» nell'attivo dello Stato patrimoniale
- → corrispondente incremento in «avere» All "patrimonio vincolato"

• _____		
•		
• Bene donato	d a r e	a v e r e
• All) Patrimonio vincolato	€ 1.000 (SP)	€ 1.0000 (SP)
• _____		

- e successivamente al verificarsi della spesa «vincolata» (vedi pag. seguente):

- → rilasciate rendiconto gestionale (voce A4 "erogazioni liberali") in proporzione all'esaurirsi del vincolo.

• _____		
• All) Patrimonio vincolato	€ 200,00(SP)	
• A4) Erogazioni liberali		€ 200,00(RG)
• _____		

- **Le erogazioni liberali vincolate da terzi**

- Il rilascio della quota a riserva vincolata (vedi slide precedente) avviene contestualmente al sostenimento del pertinente costo (per quota pari al costo che supponiamo sia € 200)

- _____

- CIV) Disponibilità liquide € 200,00

- A7) oneri di gestione € 200,00

- _____

Le erogazioni liberali vincolate da organi sociali (...non nascono ci diventano...)

- Somma ricevuta non vincolata e successiva decisione di vincolare le risorse ricevute a progetti specifici

	d a r e	a v e r e
• _____		
• C IV) disponibilità liquide	€ 1.000(SP)	
• A4) Erogazioni liberali		€ 1.0000(RG)
• _____		

- In seguito alla decisione:

- A9) “Accantonamento a ris. vincolata per decisione degli organi istituzionali”
(oppure E8) “Accantonamento a ris. vincolata per decisione oo. li.”

€1.000,00 (RG)

- All 2) “Ris. vincolata per decisione degli oo. ii”

€ 1.000,00 (SP)

- Al verificarsi del «vincolo», il rilascio della riserva:

Le erogazioni liberali vincolate da organi sociali

- Al momento dell'utilizzo della somma vincolata... si gira la riserva al rendiconto gestionale:

- | | d a r e | a v e r e |
|--|---------|-----------------|
| • All 2) "Ris. vincolata per decisione degli oo. ii" € 1.000,00 (S.P.) | | |
| • A10) Utilizzo riserva vincolata
(oppure E9) "Utilizzo ris. Vinc. decisione degli oo ii" | | € 1.000,00 (RG) |

Erogazioni liberali condizionate (..se non spendo rimborso....)

- Le erogazioni liberali condizionate sono rilevate nell'attivo patrimoniale in contropartita al debito iscritto nella voce D5) "debiti per le erogazioni liberali condizionate", il quale sarà, poi, rilasciato proporzionalmente al rendiconto gestionale in funzione del venir meno della condizione

	d a r e	a v e r e
• C IV) disponibilità liquide	€ 1.000(SP)	
• D5) debiti per erogazioni liberali		€ 1.0000(SP)

A seguito del verificarsi della condizione (ad es. acquisto di un bene o sostenimento di spese relative ad un «progetto»:

D5) debiti per erogazioni liberali	€ 1.0000(SP)	
A4) Erogazioni liberali		€ 1.000 (RG)

Erogazioni liberali libere

- In assenza di vincoli le erogazioni liberali sono imputate a ricavo

	d a r e	a v e r e
• C IV) disponibilità liquide	€ 1.000(SP)	
A4) Erogazioni liberali		€ 1.000 (RG)

5 per mille

- Sono contabilizzati subito nella voce A5 “Entrate del 5 per mille” del rendiconto gestionale. Se vincolate a progetti sono assimilate a quella delle erogazioni liberali vincolate (giro a Patrimonio vincolato),

•	d a r e	a v e r e
C IV) disponibilità liquide	€ 1.000(SP)	
A4) Erogazioni liberali		€ 1.000 (RG)

Quote associative

- Sono entrate di competenza.
- Al versamento:

	d a r e	a v e r e
• C IV) disponibilità liquide	€ 10(SP)	
A1) Proventi da Quote		€ 10 (RG)

A fine esercizio per le quote non versate:

A) Quote associative ancora dovute	€ 100(SP)	
A1) Proventi da Quote		€ 100 (RG)

III) Iter dalla predisposizione all'approvazione al deposito del bilancio

Ipotesi di iter approvazione bilancio

CHI	COSA	QUANDO
Consiglio direttivo / Organo amministrativo (con il supporto dell'ufficio amministrativo e dei professionisti)	Predisposizione del progetto di Bilancio e Rendiconto raccolte occasionali	
Consiglio direttivo / Organo amministrativo	Approvazione del progetto di Bilancio e Rendiconto raccolte occasionali e invio all'Organo di controllo e al Revisore	31 marzo (data consigliata) (comunque non oltre il 31 maggio)
Revisore dei conti	Relazione al bilancio	Almeno 15 giorni prima dell'assemblea dei soci (data consigliata)
Organo di controllo	Relazione al Bilancio	Almeno 15 giorni prima dell'assemblea dei soci (data consigliata)
Assemblea dei soci	<p>Publicazione del fascicolo di bilancio e Rendiconto raccolte occasionali / Messa a disposizione dei soci presso la sede.</p> <p>Convocazione assemblea dei soci</p>	<p>Almeno 15 giorni prima della data prevista per la prima adunanza</p> <p>Entro 120 giorni chiusura esercizio (data consigliata)</p> <p>(comunque non oltre il 30 giugno)</p>
Assemblea dei soci	Approvazione del bilancio d'esercizio.	<p>Entro 120 giorni chiusura esercizio (data consigliata)</p> <p>(comunque non oltre il 30 giugno)</p>
Consiglio direttivo / Organo amministrativo	Deposito del bilancio d'esercizio e delle relazioni dell'Organo di controllo e del revisore al RUNTS	<p>Entro il 30 giugno</p> <p>(termine perentorio previsto dall'art. 48 Codice ETS)</p>

IV) Relazione di Missione – pro memoria

Relazione di missione

La relazione **deve** indicare, ..., e se rilevanti

1)	<ul style="list-style-type: none">- informazioni generali sull'ente- la missione perseguita- le attività di interesse generale di cui all'art. 5 richiamato nello statuto- indicazione della sezione del RUNTS in cui l'ente è iscritto e del regime fiscale applicato- sede/i- attività svolte
2)	<ul style="list-style-type: none">- i dati sugli associati o sui fondatori e sulle attività svolte nei loro confronti;- informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente; <p>Distinguendo tra n. soci e n. volontari attivi (preferibilmente ad inizio e chiusura dell'esercizio) n. volontari in possesso di relative abilitazione : allegato A, DAE, ... indicare in n. di assemblee tenute</p>
3)	<ul style="list-style-type: none">- i criteri applicati nella valutazione delle voci di 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)	<p>I movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce:</p> <ul style="list-style-type: none">- costo- eventuali contributi- precedenti rivalutazioni- precedenti ammortamenti e svalutazioni- acquisizioni- spostamenti da una ad un'altra voce- le alienazioni avvenute nell'esercizio- le rivalutazioni (dell'esercizio)- ammortamenti e svalutazioni effettuati nell'esercizio- il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;

Relazione di missione

5)	La composizione delle voci "costi di impianto e di ampliamento" "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 5 anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie

Relazione di missione

7)	La composizione delle voci “ratei e risconti attivi” e “ratei e risconti passivi” e della voce “altri fondi” dello stato patrimoniale
8)	Le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in <u>appositi prospetti</u> 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 - riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali - riserve vincolate da terzi - contributi c/beni strumentali Con descrizione del vincolo, della data in cui è sorto e del relativo impiego ed utilizzo
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 e di costo di entità o incidenza eccezionali;
12)	una descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute;

Relazione di missione

13)	<p>Il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il n. dei volontari iscritti nel registro dei volontari di cui all'art. 17 c.1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;</p> <p>n. medio dei dipendenti per categoria; n. dei volontari da registro al 31 dicembre (dato puntuale) di ogni esercizio (ed inciderà anche sul calcolo utilizzato per giustificare il proprio profilo giuridico);</p>
14)	<p>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;</p> <p>si richiamano i compensi deliberati ed iscritti a bilancio per competenza e non i rimborsi spese Consiglio Direttivo Organo di Controllo Organo di Revisione</p>
15)	<p>un prospetto identificativo degli elementi patrimoniali e finanziari e delle componenti economiche inerenti i patrimoni destinati ad uno specifico affare di cui all'art. 10 del D.lgs 117/17;</p>
16)	<p>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 con siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente;</p>

Relazione di missione

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; Riportando obbligatoriamente i relativi importi numerici e la relativa destinazione;
18)	L'illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione. L'analisi è coerente con l'entità e la complessità dell'attività svolta e può contenere, nella misura necessaria alla comprensione della situazione dell'ente e dell'andamento e del risultato della sua gestione, indicatori finanziari e non finanziari, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze. L'analisi contiene, ove necessario per la comprensione dell'attività, un esame dei rapporti sinergici con altri enti e con la rete associativa di cui l'organizzazione fa parte;
19)	L'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari; Programmazione nel rispetto dei budget;
20)	L'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale; Art. 13 c.1 CTS es.: descrizione degli strumenti tramite i quali viene perseguita l'attività di interesse generale, richiamando le modalità ed i principali interventi effettuati;
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; Art.6 CTS - contributo fornito al perseguimento della missione; - documentazione del carattere secondario e strumentale

Relazione di missione

22)	<p>Un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, <u>se riportati in calce al rendiconto gestionale</u>, da cui si evincano:</p> <ul style="list-style-type: none">- i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti al Registro di cui all'art. 17 c.1 del D.lgs. 117/17- 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; <p>accompagnato da una descrizione dei <u>criteri utilizzati per la valorizzazione</u> degli elementi di cui agli alinea precedenti;</p> <p>Quindi si consiglia un prospetto in cui si riepilogano: costi e proventi figurativi: Documentare i criteri di valorizzazione dei costi figurativi</p>
-----	---

Relazione di missione

23)	La differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per finalità di verifica del rispetto del rapporto <u>uno a otto</u>, di cui all'art. 16 del D.lgs. 117/17 e successive modifiche ed integrazioni, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, <u>ove tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente</u>;
24)	Una descrizione dell'attività di raccolta fondi rendicontata nella sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico previsto dall'art. 87 c.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'art. 79 c. 4 lettera a) del D.lgs. 117/17. Rendicontazione delle raccolte occasionali; il prospetto della relazione di missione dovrà essere riconciliato con le risultanze della sezione C del bilancio;

Si ricorda infine l'obbligo di pubblicare sul sito le somme ricevute a titolo di sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, ricevuti dalla Pubblica Amministrazione per importi superiori a 10.000 euro.

Pubblicare sul sito Internet il rendiconto del 5 per mille (già inviato al MLPS).