



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma



FONDAZIONE
TELOS
CENTRO STUDI DELL'ORDINE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI ROMA

RELAZIONE DI MISSIONE: obblighi informativi e opportunità di trasparenza

Simone Masi

Componente della Commissione Terzo Settore e Non Profit

RELAZIONE DI MISSIONE – PREMESSA

Per la prima volta abbiamo schemi unitari e specifici di contabilità e rendicontazione per gli enti del Terzo Settore

TAPPA STORICA: al TERZO SETTORE viene riconosciuta e affidata, al pari del Settore Pubblico e dell'Economia Privata, una **RESPONSABILITA' PUBBLICA DI RENDICONTAZIONE**



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**



RELAZIONE DI MISSIONE – PREMESSA

RIVOLUZIONE COPERNICANA PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

**(art. 48 CTS co. 3 - deposito dei
bilanci nel RUNTS entro
il 30 giugno)**

TRASPARENZA
interna ed esterna

RESPONSABILITA'
(accountability)

OMOGENEITA' / OGGETTIVITA'
RENDICONTAZIONE

Natura e funzione della rendicontazione

Gli Enti del Terzo settore **non sono riusciti a conquistare una indipendenza dalle regole fiscali** nel processo di formazione del bilancio

E' infatti proprio nel processo di formazione e rappresentazione delle attività realizzate mediante il **bilancio** che si determina il **profilo fiscale** dell'ente. Il secondo dipende dal primo

Si rivela indispensabile ai fini della valutazione della natura fiscale dell'ente per valutare la sua natura commerciale o non commerciale una coordinata e specifica **contabilizzazione secondo la normativa a fini tributari**.

Es.: Test sulla non commercialità delle attività di interesse generale. Definita la natura commerciale/non commerciale dei proventi attinenti questa area si rende poi necessario compararne i proventi con quelli relativi alle attività diverse e alla raccolta pubblica di fondi.



VERIFICHE E ADEMPIMENTI BILANCISTICI

Verifica natura commerciale/non
commerciale articolo 79, comma 5
(attività diverse)

Divieto distribuzione indiretta di utili
articolo 8

Verifica rapporto 1 a 8 differenze
retributive lavor. depend. art. 16 co. 1

Verifica natura commerciale / non
commerciale articolo 79, comma 2
(attività di interesse generale)

Carattere secondario e strumentale delle
attività diverse (art. 13 co. 6)

Art. 14 co. ETS con ricavi > 100.000 €
obbligo comunicazione e pubblicazione
compensi

Raccolte fondi - in bilancio **rendiconto
specifico** redatto ai sensi del comma 3
dell'art.48

RELAZIONE DI MISSIONE

L'art. 13 del CTS (Scritture contabili e bilancio) dispone che il bilancio debba essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore.

Se ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate sono non inferiori a 220.000 euro deve redigersi bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale [...] 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.

RELAZIONE DI MISSIONE

DM Lavoro 5 marzo 2020 - Adozione della modulistica di bilancio degli enti del Terzo settore

*La Relazione di missione “**Illustra da un lato le poste di bilancio, e dell’altro lato l’andamento economico e finanziario dell’ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie** cumulando informazioni che il codice civile colloca per le società di capitali, distintamente, nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione”.*

- Le informazioni sono in parte tipiche del mondo societario, e in parte specifiche del mondo non profit.**
- Non ha a che fare se non in relazione a specifici punti col bilancio sociale (obbligatorio se ricavi / rendite / proventi / entrate > 1 milione di euro)**

RELAZIONE COSTITUITA DA 24 (+1) ELEMENTI

L'elenco va interpretato alla luce di quanto previsto dal secondo comma dell'articolo 2423, cod. civ., applicando cioè il principio di **prevalenza della sostanza sulla forma**, adeguando il contenuto allo scopo di garantire una informazione completa, chiara veritiera e corretta sulla gestione dell'ente.

Il modulo della Relazione si apre con la **previsione di esclusione** prevedendo che le informazioni vadano indicate *“se significative”* e si conclude con la facoltà di completamento prevedendo che: *“L'ente può riportare ulteriori informazioni ... quando queste sono ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali”*.

RELAZIONE DI MISSIONE: Sezioni ideali

1. informazioni generali sulla
gestione e sull'ente

2. informazioni specifiche sul bilancio
e le sue poste

3. rendicontazione delle attività e
degli equilibri

Informazioni di carattere oggettivo
che non richiedono interpretazione
o valutazione discrezionale
dell'organo amministrativo.
Ricalcano in parte le informazioni
contenute nella n/integrativa,
soprattutto quelle in sezione 2

Sezione valutativa discrezionale da
parte dell'organo amministrativo

SEZIONE 1 – Informazioni generali su gestione ed ente: QUADRO SINOTTICO

“scheda anagrafica” dell’ente sul Runts	n. 1)
associati, fondatori e partecipazione alla vita sociale	n. 2)
lavoratori e volontari	n. 13)
compensi agli organi sociali	n. 14)
operazioni con le parti correlate	n. 16)
differenze retributive tra lavoratori dipendenti	n. 23)



SEZIONE 2 – Informazioni specifiche sul bilancio: QUADRO SINOTTICO

criteri di bilancio e eventuali modifiche agli schemi	n. 3)
movimenti delle immobilizzazioni	n. 4)
composizione di costi di avviamento e sviluppo	n. 5)
crediti e debiti ultraquinquennali e garantiti	n. 6)
composizione di ratei e risconti	n. 7)
movimentazione delle voci di patrimonio netto	n. 8)
impegni di spesa assunti per destinazioni specifiche	n. 9)
debiti per erogazioni liberali condizionate	n. 10)
componenti del rendiconto gestionale	n. 11)
erogazioni liberali ricevute	n. 12)
prospetto di operazioni sui patrimoni destinati	n. 15)
costi e proventi figurativi	n. 22)

SEZIONE 3 - Rendicontazione attività ed equilibri: QUADRO SINOTTICO

illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione	n. 18)
modalità di perseguimento delle finalità statutarie	n. 20)
evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri	n. 19)
contributo che le attività diverse forniscono al perseguimento della missione dell'ente	n. 21)
proposta di destinazione dell'avanzo	n. 17)
descrizione dell'attività di raccolta fondi	n. 24)

SEZ. 1 - Informazioni generali: DETTAGLIO VOCI (pag. 1)

“SCHEDA ANAGRAFICA” DELL’ENTE SUL RUNTS

Sono le informazioni generali sull’ente, la missione perseguita e le attività di interesse generale, l’indicazione della sezione del RUNTS di iscrizione, il regime fiscale applicato, le sedi e le attività svolte (n. 1)

E’ anche in bilancio sociale

ASSOCIATI, FONDATORI E PARTECIPAZIONE ALLA VITA SOCIALE

I dati sugli associati o sui fondatori e sulle attività svolte nei loro confronti; informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell’ente (n. 2)

Non specificamente prevista dal bilancio sociale ma attinente

LAVORATORI E VOLONTARI

il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale (n. 13)

Presente in bilancio sociale

SEZ. 1 - Informazioni generali: DETTAGLIO VOCI (pag. 2)

COMPENSI AGLI ORGANI SOCIALI

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 (n. 14)

E' anche in bilancio sociale

OPERAZIONI CON LE PARTI CORRELATE

Si precisano importo, natura del rapporto e altre informazioni necessarie qualora non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la separata evidenziazione serva a comprendere gli effetti di tali operazioni sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente (n. 16)

E' in nota integrativa

DIFFERENZE RETRIBUTIVE TRA LAVORATORI DIPENDENTI

per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto di cui all'art. 16 d. lgs. n. 117/2017 da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, ove tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente (n. 23)

In parte presente in bilancio sociale

SEZ. 2 - Informazioni specifiche di bilancio: DETTAGLIO VOCI (pag. 1)

CRITERI DI BILANCIO ED EVENTUALI MODIFICHE AGLI SCHEMI

criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori espressi in moneta estera; eventuali accorpamenti ed eliminazioni delle voci di bilancio rispetto al modello ministeriale (n. 3)

Può riguardare anche la ripartizione dei costi tra attività generali e attività diverse

MOVIMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI

specifica per ciascuna voce: il costo; eventuali contributi ricevuti; precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; acquisizioni, spostamenti tra voci, alienazioni nell'esercizio; rivalutazioni, ammortamenti, svalutazioni nell'esercizio e il loro totale esistente alla chiusura dell'esercizio (n. 4)

E' in nota integrativa

COMPOSIZIONE COSTI DI AVVIAMENTO E SVILUPPO

costi di impianto e di ampliamento e costi di sviluppo, nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento (n. 5)

E' in nota integrativa

SEZ. 2 - Informazioni specifiche di bilancio: DETTAGLIO VOCI (pag. 2)

CREDITI E DEBITI ULTRAQUINQUENNALI E GARANTITI

descrive distintamente per ciascuna voce l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie (n. 6)

E' in nota integrativa

COMPOSIZIONE DI RATEI E RISCONTI

la composizione delle voci ratei e risconti attivi e ratei e risconti passivi e della voce «altri fondi» dello stato patrimoniale (n. 7)

E' in nota integrativa

MOVIMENTAZIONE DELLE VOCI DI PATRIMONIO NETTO

le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione, con indicazione della natura e della durata dei vincoli eventualmente posti, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi (n. 8)

E' in nota integrativa anche se con peculiare significato gli per gli ETS

SEZ. 2 - Informazioni specifiche di bilancio: DETTAGLIO VOCI (pag. 3)

IMPEGNI DI SPESA ASSUNTI PER DESTINAZIONI SPECIFICHE

indicazione degli impegni di spesa o di reinvestimento di fondi o contributi ricevuti con finalità specifiche (n. 9)

E' una voce peculiare del Terzo settore

DEBITI PER EROGAZIONI LIBERALI CONDIZIONATE

descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate (n. 10)

E' una voce peculiare del Terzo settore

COMPONENTI DEL RENDICONTO GESTIONALE

analisi delle principali componenti del rendiconto gestionale, organizzate per categoria con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali. E' in forma libera. La trasparenza passa anche per chiarezza, leggibilità, comprensibilità, immediatezza. L'art 2423 che postula veridicità, chiarezza e correttezza non è sufficiente. Bilancio fruibile per tutti i portatori di interesse (n. 11)

E' una novità assoluta

SEZ. 2 - Informazioni specifiche di bilancio: DETTAGLIO VOCI (pag. 4)

EROGAZIONI LIBERALI RICEVUTE

descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute (n. 12)

Voce descrittiva per donatori

PROSPETTO OPERAZIONI SUI PATRIMONI DESTINATI

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 CTS (n. 15)

E' in nota integrativa anche se con peculiare significato gli per gli ETS

SEZ. 2 - Informazioni specifiche di bilancio: DETTAGLIO VOCI (pag. 5)

COSTI E PROVENTI FIGURATIVI

Prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano:

- i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nell'apposito registro;
- le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto;

E' accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti (n. 22)

I proventi figurativi riguardano le attività gratuite (cessioni di beni o prestazioni di servizi) che gli enti rendono alla collettività (sia soci sia terzi) nel perseguimento del fine ideale (*mission*).

Gli oneri figurativi riguardano tutte quelle risorse reperite gratuitamente dagli enti, principalmente grazie al lavoro volontario (vedi registro dei volontari e apporto dei relativi iscritti).

Voce peculiare del Terzo settore



SEZ. 3 - Rendicontazione attività ed equilibri: DETTAGLIO VOCI (pag. 1)

SITUAZIONE DELL'ENTE, ANDAMENTO DELLA GESTIONE, SUA PREVEDIBILE EVOLUZIONE

Informa e rendiconta sul perseguimento degli scopi istituzionali, sul mantenimento prospettico degli equilibri aziendali economico-finanziari anche utilizzando indicatori (finanziari e non finanziari)

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. 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. Il riferimento congiunto agli "*indicatori finanziari e non finanziari*" ci indica la presenza nell'Ente di Terzo settore quale azienda non profit di obiettivi istituzionali esprimibili in indicatori non finanziari congiuntamente a vincoli economici, finanziari e patrimoniali traducibili in indicatori finanziari della sua "aziendalità" (n. 18)

Presente nel bilancio sociale in vari punti ma ricalca anche la relazione sulla gestione delle società commerciali

SEZ. 3 - Rendicontazione attività ed equilibri: DETTAGLIO VOCI (pag. 2)

MODALITÀ DI PERSEGUIMENTO DELLE FINALITÀ STATUTARIE

Con specifico riferimento alle attività di interesse generale (n. 20)

Principio fondante dell'esistenza dell'ente del Terzo settore

EVOLUZIONE PREDIBILE DELLA GESTIONE E PREVISIONI DI MANTENIMENTO DEGLI EQUILIBRI ECONOMICI E FINANZIARI (n. 19)

Costituisce una sorta di bilancio di previsione in forma libera

Informazioni e riferimenti in ordine a **CONTRIBUTO CHE LE ATTIVITÀ DIVERSE FORNISCONO AL PERSEGUIMENTO DELLA MISSIONE DELL'ENTE** e l'indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse (n. 21)

Equilibri tra attività di cui all'art. 5 e all'art. 6 del CTS

PROPOSTA DI DESTINAZIONE DELL'AVANZO

con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo (n. 17)

In nota integrativa e relazione al bilancio

SEZ. 3 - Rendicontazione attività ed equilibri: DETTAGLIO VOCI (pag. 3)

DESCRIZIONE DELL'ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI

La rendicontazione è già prevista dall'articolo 87, comma 6 del CTS ed è considerata un documento di "bilancio" ai sensi del comma 3, articolo 48, presente in sezione C del rendiconto gestionale. Da tale rendicontazione 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 non occasionalmente di cui all'art. 79, comma 4, lettera a) del CTS. Per questo va depositata al RUNTS unitamente al bilancio (**n. 24**)

La descrizione nella relazione di missione parrebbe una duplicazione di informazioni

EVENTUALI ULTERIORI INFORMAZIONI

L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste siano ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali (**numero aggiuntivo**)

C'è spazio per ogni genere di informazioni tra cui sicuramente quelle previste dal bilancio sociale