

Bilancio degli Enti no profit.

Il codice civile non contiene disposizioni sul bilancio di associazioni, fondazioni e altri enti non profit.

Il codice civile si limita a stabilire che le associazioni devono convocare l'assemblea almeno una volta all'anno per la approvazione del bilancio (art. 20).

Le uniche norme esistenti che impongono obblighi contabili agli enti non lucrativi sono quelle fiscali.

Molto spesso succede però che gli enti di cui si scrive, pur non avendone l'obbligo applichino per analogia le norme che il codice civile stabilisce per le società commerciali.

Qualora poi una organizzazione non profit finanzia i suoi scopi istituzionali attraverso una attività economica di produzione e vendita di beni e servizi, è possibile che il suo bilancio sia più significativo se predisposto secondo la normativa prevista per le società commerciali.

Lo IASC non ha mai emesso documenti sui bilanci degli Enti non lucrativi.

Nel 2002 sono stati emessi i primi documenti della Commissione aziende non profit istituita dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti.

Gli obiettivi del bilancio, nelle Organizzazioni non lucrative, nascono per una necessità primaria di trasparenza in quanto il moltiplicarsi del fenomeno associativo genera una concorrenza nella acquisizione dei contributi esterni, sia materiali (beni e lavoro prestato dai volontari) che finanziari. Perciò i volontari o coloro che offrono denaro si vengono a trovare nella condizione di dover scegliere a chi destinare il proprio contributo.

Per fare fronte a ciò l'azienda non profit deve rispondere con una politica sincera di comunicazione in quanto l'interesse dei finanziatori è diretto a comprendere il grado di raggiungimento dei servizi prodotti e a comprendere se l'Ente è in condizione di continuare la sua attività istituzionale.

Le Organizzazioni di cui si scrive non hanno indicatori di efficienza paragonabili al profitto delle imprese commerciali e pertanto devono usare altri indicatori.

L'informazione fornita dal bilancio è generalmente di natura finanziaria. Per rendere più intelligibili i bilanci degli Enti no profit è necessario però inserire informazioni sulla attività svolta, sia descrivendone la tipologia sia indicandone la quantità in termini fisici.

Per i finanziatori la semplice indicazione delle risorse finanziarie ottenute e delle spese sostenute non è sufficiente per comprendere se è stato fatto un buon uso dei mezzi a disposizione: questo è un giudizio che è possibile solo se si conosce in termini qualitativi e quantitativi la attività effettivamente svolta: ad esempio pasti forniti ai poveri, persone curate in ospedale, orfani ospitati etc..

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ha elaborato cinque raccomandazioni.

La prima raccomandazione si intitola “documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle aziende non profit” e vi si propone uno schema di bilancio in cinque parti:

1. Stato patrimoniale (*gli schemi di stato patrimoniale sono due, uno per le aziende non profit che svolgono attività accessorie, l'altro per quelle che non svolgono tali attività*)
2. Rendiconto della gestione (*in luogo del conto economico delle soc. commerciali, esso è costituito a sezioni contrapposte e gli oneri sono classificati per destinazione*)
3. Nota integrativa (*deve indicare se il bilancio è stato assoggettato a revisione, le esenzioni fiscali di cui gode la azienda e le donazioni ad essa erogate, il numero dei dipendenti, i criteri di valutazione adottati, il contenuto e la movimentazione delle voci più significative dello stato patrimoniale e dei fondi vincolati, la analisi delle voci più rilevanti esposte nel rendiconto della gestione*)
4. Prospetto di movimentazione dei fondi (*è considerato un elemento fondamentale per rendere noto l'effettivo utilizzo delle risorse a disposizione dell'Organizzazione. Deve essere specificato se i fondi sono sottoposti a vincolo dal donante, dall'organo direzionale o se non sono sottoposti a vincolo*).
5. Relazione di missione (*deve contenere i dati quantitativi, anche non monetari, della attività svolta. In particolare devono essere descritte le azioni destinate a produrre l'utilità sociale attesa, e le scelte gestionali concernenti le attività istituzionali*).

La seconda raccomandazione riguarda nello specifico la “valutazione e la iscrizione delle liberalità nel bilancio di esercizio”. Si possono enucleare i seguenti principi:

1. Le liberalità ricevute devono essere classificate tra i proventi, indipendentemente dall'esistenza dei vincoli.
2. Le liberalità non monetarie devono essere valutate al valore normale.
3. I crediti per liberalità promesse devono essere valutati, ed eventualmente svalutati, al termine di ogni periodo amministrativo per tener conto del rischio di mancato incasso.
4. Le donazioni di servizi da parte di terzi o anche di componenti della struttura organizzativa aziendale andrebbero rilevati al valore normale come proventi da liberalità, ma anche come costi per l'utilizzo del servizio. Soprattutto le contribuzioni di servizi che richiedono una preparazione specializzata (architetti, medici, avvocati, infermieri etc.) devono essere riconosciute come tali.
5. Non vanno rilevati in bilancio i servizi dei consiglieri d'amministrazione e quelli di volontariato generico.
6. Gli oggetti d'arte ricevuti devono essere indicati tra i proventi e capitalizzati nelle immobilizzazioni.

La terza raccomandazione riguarda la “nota integrativa e la relazione di missione”.

1. La nota integrativa deve contenere le informazioni circa la data di costituzione dell'Ente, i riferimenti civilistici, legislativi speciali e fiscali nonché quelli circa gli eventuali riconoscimenti giuridici e infine gli eventuali estremi di iscrizione in albi.

2. La nota integrativa deve offrire il dettaglio esplicativo delle variazioni delle voci più significative dello stato patrimoniale, ivi compresi i conti d'ordine.
3. La nota integrativa deve riportare le informazioni sui dati dello stato patrimoniale, del rendiconto della gestione, e le altre informazioni rilevanti (ad es. qualora vi siano aziende controllate si dovrà dare una rappresentazione aggregata dei componenti positivi e negativi, qualora vi siano volontari si dovrà indicare il contributo da essi offerto al processo di raggiungimento degli obiettivi).
4. La nota integrativa deve enumerare le deducibilità o detraibilità di cui possono avvalersi i donanti
5. La nota integrativa deve contenere un riepilogo delle liberalità e delle promesse di contribuzione.
6. La relazione di missione è il documento con il quale si attua la comunicazione esterna e con il quale si narra in termini quali-quantitativi la propria capacità di perseguire la missione assegnata in sede di costituzione. Vi devono essere rappresentati i piani e i programmi nonché il sistema delle relazioni con il contesto ambientale di riferimento (anche eventuali vincoli della comunità locale di appartenenza che hanno inciso sulla gestione).
7. La relazione di missione deve ricostruire in modo attendibile i costi effettivi e i benefici sociali prodotti dalla azienda anche utilizzando degli indici di efficacia (risultato ottenuto\risultato previsto; risorse impiegate\risultato ottenuto).

La quarta raccomandazione riguarda la “movimentazione delle componenti del patrimonio netto”.

1. Il documento deve essere in grado di illustrare in modo schematico e funzionale l'impiego delle risorse e rappresenta un contributo alla trasparenza e alla chiarezza.
2. Il documento da la movimentazione dinamica dei fondi (per fondi si intende qualsiasi risorsa destinata al sostenimento di oneri futuri con la finalità di realizzare il fine istituzionale; i fondi vincolati sono quelli il cui utilizzo è soggetto ai vincoli d'uso sia interni che esterni)
3. Il documento è consigliato per tutte le organizzazioni che si trovano a gestire rilevanti masse finanziarie generate da liberalità.
4. Il documento deve fare emergere: a) la consistenza iniziale dei fondi vincolati e disponibili b) le variazioni intervenute nell'esercizio nei fondi.

La quinta raccomandazione riguarda i “sistemi e le procedure di controllo nelle aziende non profit”.

1. Le procedure di controllo sono particolarmente importanti perché nel settore non profit non dovrebbero esistere interessi proprietari e quindi viene a mancare il primo soggetto che si dà carico, rispondendone in proprio, del corretto sviluppo dell'azione aziendale.
2. Può distinguersi a) un controllo legale (ad es. obbligo di un collegio di revisori per gli enti previsti dal primo libro del codice civile o previsione di uno o più revisori per le Onlus quando conseguano per due anni proventi superiori a 2.000.000.000 di vecchie lire) b) un controllo del perseguimento dei fini istituzionali (il revisore dovrà

svolgere una verifica sulle azioni programmatiche) c) un controllo contabile amministrativo (l'organo di controllo deve verificare che il patrimonio della azienda sia esistente e sia adeguato a garantire il pieno adempimento delle obbligazioni assunte e deve accertare che i beni mobili e immobili siano adeguatamente inventariati; qualora la azienda non sia dotata di un ufficio amministrativo interno e si avvalga di strutture esterne il controllo verterà sulla regolarità del contratto per l'affidamento della gestione contabile) d) un controllo interno fiscale.

Per quanto riguarda le cooperative sociali Onlus e le cooperative Onlus, anche esse rientranti nel mondo no profit, il bilancio, a parte le caratteristiche peculiari delle cooperative segue le norme del diritto commerciale.