L'Agenzia per le ONLUS e l'accountability del Terzo Settore a cura di ADRIANO PROPERSI.

L'"accountability", cioè il "rendere conto" delle proprie attività a tutti i soggetti interessati, è un valore per tutte le attività umane svolte in forma organizzata, siano esse pubbliche, che profit o non profit.

Nel caso del settore non profit il "rendere conto" è particolarmente importante in relazione ai caratteri del Terzo settore, ove sono assenti gli interessi proprietari, non esistono gli azionisti che finanziano la gestione, e, sebbene vengano svolte funzioni sociali o ideali, generalmente di interesse pubblico, non vi sono finanziamenti pubblici prestabiliti.

Gli Amministratori degli enti non profit pertanto devono rendicontare a tutti i soggetti interessati come si è svolta l'attività ideale e sociale che l'ente ha condotto.

Nel corso del 2009 l'Agenzia per le ONLUS ha emanato due fondamentali linee di indirizzo in tema di accountability: quella sul bilancio d'esercizio e quella sul bilancio sociale.

Le linee guida e gli schemi per la redazione del bilancio d'esercizio degli enti *non profit* sono state emanate dall'Agenzia delle Onlus, in quanto ad esse è delegato il potere di indirizzo normativo con riferimento a tutto il terzo settore (art. 3, D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329).

L'Agenzia ha posto fra i suoi obiettivi prioritari quello di favorire la diffusione di pratiche uniformi nella redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit, in quanto si ritiene fondamentale la trasparenza e l'accountability degli enti, che si realizza innanzitutto con la rappresentazione sistematica e ordinata dei loro dati contabili sintetizzata nel bilancio d'esercizio.

L'Agenzia ha colto l'esigenza diffusa nel terzo settore di avere riferimenti precisi in materia di rendicontazione attraverso il bilancio di esercizio, in mancanza di specifiche norme di settore. La normativa civilistica e fiscale sui bilanci infatti è strutturata per la

rappresentazione delle attività delle imprese, la cui finalità principale consiste nella realizzazione di profitti: tutto il sistema informativo per le imprese pertanto è strutturato per rappresentare i risultati di cicli produttivi finalizzati alla creazione di valore per l'azionista, e non si adatta alla rappresentazione di gestioni erogative o produttive di valori sociali non finalizzate al profitto. Si pensi alla struttura ed alla finalità del conto economico delle imprese, che è costruito per la rappresentazione della formazione del reddito di esercizio (utile o perdita), inteso quale indicatore sintetico di risultato e subito si coglie la non adeguatezza dello strumento relativamente agli enti non profit, le cui gestioni per definizione non hanno finalità reddituali. Occorre considerare inoltre l'informativa collegata al bilancio (relazione degli amministratori e nota integrativa) per gli enti non profit che non può seguire le prescrizioni dettate per le imprese, ma deve dare conto di gestioni che non hanno per scopo il lucro, bensì una "missione" da compiere.

Da tempo la dottrina e la prassi hanno evidenziato le lacune del bilancio di esercizio delle imprese al fine di rappresentare le attività di un *ente non profit*[1] e l'Agenzia ha ritenuto pertanto di procedere alla redazione di linee guida specifiche e schemi di bilancio adatti al terzo settore.

L'Agenzia ha pertanto costituito una Commissione di studio di alto profilo scientifico, rappresentativa dell'Accademia e degli operatori, con lo scopo di redigere linee guida per la redazione dei bilanci.

Il 22 maggio 2008 è stato presentato in un convegno pubblico un primo studio sul tema, che è stato successivamente sottoposto alla sperimentazione del mondo non profit.

Nei mesi seguenti si è proceduto al confronto con il variegato mondo del terzo settore, attraverso gli enti di secondo livello che lo rappresentano e, dopo le opportune correzioni ed integrazioni, si è arrivati all'emanazione di linee guida e di schemi di bilanci per il

[1] Si veda A. PROPERSI, Le aziende non profit, i caratteri, la gestione, il controllo, Etas Libri, 1999, p. 77 e ss.

Si veda anche il documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti sul bilancio degli enti non profit del 2001.

settore *non profit*, avvenute con l'atto di indirizzo approvato dal Consiglio dell'Agenzia nella seduta dell'11 Febbraio 2009.

Lo scopo del documento è quello di spingere gli enti alla redazione di bilanci uniformi, che consentano anche confronti nel tempo e fra i vari soggetti, oltre che di cominciare ad introdurre le regole principali per la valutazione delle poste più importanti del bilancio d'esercizio.

L'Agenzia ha anche emanato le linee guida e gli schemi del bilancio d'esercizio delle imprese sociali a seguito di delega del Ministero dello sviluppo economico[2]. Le regole di bilancio per le imprese sociali sono coerenti con il documento generale sui bilanci degli enti *non profit*, ma tengono conto della finalità produttiva sociale specifica delle imprese sociali.

***

Con delibera del Consiglio dell'Agenzia del 12 novembre 2009 è stato approvato l'atto di indirizzo con le linee guida sui bilanci sociali.

Con il documento sulle linee guida del bilancio sociale si completa il sistema informativo che l'Agenzia per le Onlus ritiene utile e necessario per gli enti non profit.

In assenza di un dettato normativo specifico per il Terzo Settore, l'Agenzia ha ritenuto utile fornire indicazioni essenziali per garantire la massima trasparenza e completezza delle informazioni ed anche per rendere uniformi e comparabili le informazioni stesse nello spazio e nel tempo.

Il sistema informativo individuato non può seguire gli schemi e la prassi delle imprese commerciali, data la diversità genetica del mondo non profit, rispetto alle imprese che operano con fini lucrativi.

Tale sistema informativo per gli enti non profit, come si è detto, si basa innanzitutto sul bilancio di esercizio. Questo primo documento è essenziale in quanto presenta i "numeri" finanziari, patrimoniali ed economici degli enti da cui non si può prescindere per una prima e necessaria conoscenza delle loro condizioni aziendali. D'altronde i

[2] Decreto del Ministero dello sviluppo economico del 24 gennaio 2008 "Definizione degli atti che devono essere depositati da parte delle organizzazioni che esercitano l'impresa sociale presso il registro delle imprese, e delle relative procedure, ai sensi dell'articolo 5, comma 5, del decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155" pubblicato in Gazz. Uff. dell'11 aprile 2008, n. 86.

dati contabili possono non essere sufficienti per chiarire la natura e la portata delle attività esplicate dagli enti. Ecco allora la necessità, ancora maggiore rispetto a quanto avviene per il mondo profit, di spiegare i numeri illustrando la "missione" svolta in armonia con gli scopi statutari istituzionali degli enti. Per i piccoli enti tale obiettivo si può raggiungere con una specifica "relazione di missione" che, come previsto dal documento sul bilancio di esercizio, integri la necessaria informativa degli Amministratori, con notizie riguardanti l'attività istituzionale svolta. Per gli enti di maggiori dimensioni si ritiene utile e necessario redigere a parte un documento che viene denominato "bilancio sociale", che può avere un contenuto più vasto di un bilancio di missione limitato ad illustrare l'attività istituzionale, ma tenda a rappresentare, oltre che la missione, l'impatto delle attività aziendali su tutti gli stakeholders interessati all'attività dell'ente.

Anche per tale obiettivo si è costituito un gruppo di lavoro di operatori, allargato a componenti scientifiche, per creare un "modello di accompagnamento" alla redazione del bilancio sociale che ciascun ente redigerà secondo le sue specificità proprie.

Per aiutare questo processo di accompagnamento si è stilata una parte generale con i principi che devono caratterizzare il bilancio sociale, richiamandosi alla più accreditata dottrina aziendalistica in materia; sono indicate le parti essenziali del documento che ciascun ente potrà compilare in relazione alla sua attività e si è corredato il documento con una corposa serie di indicatori che, per settori operativi, possano guidare la redazione di quelle informazioni quali-quantitative necessarie per spiegare lo stato dell'arte della missione statutaria che l'ente sta perseguendo.

E' bene sottolineare che lo spirito di questo documento deve essere quello di evidenziare i problemi dell'ente, indicarne le priorità e individuare le soluzioni compatibili con la struttura esistente e le risorse disponibili. Certamente non deve essere visto come uno strumento di marketing o di raccolta fondi, ma deve nascere da un percorso organizzativo che coinvolga tutte le componenti

dell'organizzazione, in vista di una crescita interna ed esterna dell'ente.

Non si tratta di qualcosa di nuovo in senso proprio, ma di un aggiornamento di quanto già veniva fatto nell'800 con riferimento alle Opere Pie. Si pensi che già nel 1887 M. Riva scriveva (Opere pie ed altri istituti pubblici minori, Ed. Loescher Roma) con riferimento a quelli che erano denominati "conti morali", integrativi dei bilanci di esercizio, non si "deve solamente dire vi furono tante spese, tante rendite e tanto profitto netto, ... ma bisogna che salendo in un campo più elevato metta a confronto i bisogni che si avevano da soddisfare coi mezzi adoperati per farvi fronte; fa d'uopo che dimostri le cause di quei bisogni e le difficoltà vinte; è mestieri che metta in evidenza quali furono i risultamenti sia economici, sia giuridici, che morali e che per queste dimostrazioni si valga non solo dei conti economici, ma ancora di dati statistici e degli altri fatti che si avverarono. E' mestieri che dimostri per quali vicende è passato l'ente e in quali condizioni è rimasto; quali saranno le vicende ed i bisogni futuri; che dica delle condizioni interne, del modo con cui procedettero i servigi, le riforme che si eseguirono: che faccia spiccare i periodi più scabrosi che furono attraversati e quali i criteri che vennero messi in atto. In una parola che presenti lo stato e la vera vita dell'ente durante il periodo amministrativo. Ecco il vero resoconto."

I tempi sono cambiati, ma le esigenze di chiarezza e trasparenza restano immutate e con i documenti presentati l'Agenzia vuole tracciare una guida utile per l'operatività degli enti, aggiornata alle esigenze dei diversi comparti operativi del vasto e variegato mondo non profit.

Prof. Adriano Propersi
(Consigliere dell'Agenzia per le Onlus)